

KIA9_AKPM_014

IMPLEMENTASI PENERAPAN PSAK 72 ATAS PENGAKUAN PENDAPATAN KONTRAK PADA PERUSAHAAN JASA KONSTRUKSI

Endah Prawesti Ningrum¹⁾, Amelia Dwi Rizki²⁾, Nita Komala Dewi³⁾

¹Universitas Bhayangkara Jakarta Raya
email: endah.prawesti@dsn.ubharajaya.ac.id

²Universitas Bhayangkara Jakarta Raya
email: amelia.dwi17@mhs.ubharajaya.ac.id

³Universitas Bhayangkara Jakarta Raya
email: nita.komala@dsn.ubharajaya.ac.id

Abstract

In construction services companies, the company earns income from the company's operational activities. The revenue itself is an important element reported in the company's financial statements. changes and revenue growth as a reflection of past performance as well as prospects for the future of the company. Accounting standards or provisions that are undergoing development may cause changes in calculations and recording. Changes in standards can also affect changes in the way business models operate. International Accounting Standards Boards (IASB) and Financial Accounting Standards Boards (FASB) have developed International Financial Reporting Standards (IFRS 15) Revenue from Contracts with Customers then adopted into Financial Accounting Standard Statement (PSAK) 72 on Income from Contracts with Customers and came into effect on January 01, 2020. PSAK 72 regulates the separation of obligations under contract with customers in recognition of revenue, this obligation aims to fulfill promises or promises in providing goods or services to customers that will later be used as revenue This research uses qualitative methods with physical approaches, where the physical approach is more mandating output or results. The result of this study is the company's recognized revenue based on the percentage of physical settlement derived from the calculation of multiplication between the value of the contract and the progress of 2020, From the discussion and tables that have been spelled out there can be a slight difference in revenue recognition and recording of the company's revenue compared to after the implementation of PSAK 72 (2020).

Keywords: Construction Services, PSAK 72 and Percentage of Completion with Physical Approach

PENDAHULUAN

Pada perusahaan jasa konstruksi, perusahaan memperoleh penghasilan dari kegiatan operasional perusahaan. Pendapatan itu sendiri merupakan elemen penting yang dilaporkan di dalam laporan keuangan perusahaan, perubahan dan pertumbuhan pendapatan sebagai cerminan dari kinerja masa lalu serta prospek untuk masa depan perusahaan (Shabirah, 2020). Pendapatan harus diakui pada waktu yang tepat berdasarkan transaksi atau peristiwa ekonomi yang terjadi. Pengakuan pendapatan adalah ketika transaksi perlu diakui menjadi pendapatan yang harus diakui dari semua transaksi yang terjadi dalam periode waktu tertentu (Tampubolon, 2015). Oleh karena itu, untuk mencerminkan nilai pendapatan yang sebenarnya, pendapatan harus diukur secara wajar dan sesuai dengan standar atau prinsip yang berlaku.

Perubahan standar juga dapat mempengaruhi perubahan cara model bisnis beroperasi (Napier & Stadler, 2020). *International Accounting Standards Boards (IASB) dan Financial Accounting Standards Boards (FASB) telah mengembangkan International Financial Reporting Standards (IFRS 15) Revenue from*

Contracts with Customers kemudian diadopsi menjadi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan. PSAK 72 mengatur pemisahan kewajiban berdasarkan kontrak dengan pelanggan dalam pengakuan pendapatan, kewajiban ini bertujuan memenuhi promise atau janji dalam menyediakan barang atau jasa kepada pelanggan yang nantinya akan digunakan sebagai pendapatan (Mchedlishvili, 2020).

Pada PSAK 72 terdapat perubahan metode dalam pengakuan pendapatannya, dari *rule based* yaitu pengakuan yang bersifat kaku dan harus sesuai aturan menjadi *principle based* dimana pengakuannya lebih memberikan keleluasaan. Menurut (Mchedlishvili, 2020), perubahan standar ini bertujuan untuk meningkatkan pengakuan, penilaian, akuntansi dan pelaporan keuangan. Hal ini dikarenakan aturan akuntansi yang ada seringkali tidak memberikan rekomendasi yang efektif dan detail dalam praktiknya. Pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK 72 (2020) dapat diimplementasikan secara bertahap sepanjang periode kontrak (*over the time*) atau pada waktu tertentu (*at the point of time*). Namun, pengakuan pendapatan *over the time* tersebut tidak berlaku untuk semua jenis kontrak, ada standar mengenai peningkatan nilai aset, penggunaan manfaat oleh pelanggan dan perjanjian pembayaran kontrak. Jika kontrak tidak memenuhi kriteria tersebut, pendapatan hanya dapat direalisasikan pada saat penyerahan aset (*at the point of time*). Di sisi lain, PSAK 72 (2020) mengharuskan pendapatan diukur berdasarkan jumlah imbalan yang mungkin menjadi hak perusahaan atas pengalihan kontrak barang atau jasa.

Perusahaan jasa konstruksi PT Arsindo Cipta Jaya merupakan perusahaan konstruksi yang menangani konstruksi gedung, perumahan, serta teknik sipil, Untuk waktu pelaksanaan pekerjaan terbagi menjadi dua kategori yaitu, proyek jangka panjang dan proyek jangka pendek. Pendapatan ditentukan menggunakan termin sesuai dengan persentase penyelesaian di lapangan. Dalam metode ini, PT. Arsindo Cipta Jaya menggunakan taksiran output yaitu metode pendekatan fisik, persentase yang ditentukan berdasarkan opname di lapangan yang dilakukan oleh petugas lapangan. Ketentuan penerapan PSAK 72 (2020) dalam penggunaan metode pengakuan pendapatan mempengaruhi kewajaran laporan keuangan yang disajikan. Sehingga jika penerapan metode pengakuan pendapatan tidak tepat, penyajian laporan keuangan tidak mencerminkan kinerja perusahaan. PSAK 72 merupakan standar baru yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2020 sebagai alternatif PSAK 23 untuk pendapatan (revisi 2015) dan PSAK 34 untuk kontrak konstruksi (revisi 2015), sehingga dapat dikatakan masih ada perusahaan yang belum sepenuhnya memahami dan menerapkan standar baru tersebut.

STUDI LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Signal

Teori sinyal pertama kali diperkenalkan oleh Spence (1973) dalam penelitiannya yang berjudul *Job Market Signaling*. Teori ini melibatkan dua pihak antara manajemen dan investor eksternal untuk memberikan sinyal. Manajemen berusaha untuk menyesuaikan keputusan mereka berdasarkan sinyal yang mereka terima kemudian. Pada tanggal 2 Agustus 2017 IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) mengumumkan bahwa Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) telah mengesahkan PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) 72 yaitu mengenai Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan yang efektif pada tanggal 1 Januari 2020. Hal inilah yang menjadi dasar bahwa penerapan kebijakan dan standar akuntansi keuangan yang baru dalam perusahaan merupakan bentuk sinyal yang dapat diberikan kepada pihak luar atau investor.

Pendapatan

Berdasarkan PSAK No. 23, Paragraf 6 “Penjualan adalah arus masuk bruto manfaat ekonomi dari kegiatan usaha normal perusahaan selama satu periode di mana arus masuk tersebut menyebabkan peningkatan ekuitas yang tidak dapat diatribusikan pada kontribusi investasi”. Menurut (Harahap, 2011:

236), pendapatan dihasilkan dari penjualan barang dan jasa yang ditagihkan kepada pelanggan/penerima. Pendapatan adalah peningkatan manfaat ekonomi selama periode akuntansi tertentu dalam bentuk pendapatan atau tambahan aset atau penurunan kewajiban yang mengarah pada peningkatan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi ekuitas.

Pengakuan Pendapatan

Pada PSAK 44 paragraf 6 mengatur perlakuan akuntansi untuk transaksi-transaksi yang secara khusus berkaitan dengan aktivitas pengembangan *real estate*, terutama pengakuan pendapatan penjualan rumah, ruko dan bangunan sejenis lainnya beserta kavling tanahnya, penjualan bangunan kondominium, apartemen, perkantoran, pusat perbelanjaan dan bangunan sejenis lainnya, serta unit dalam kepemilikan time sharing, penjualan kavling tanah tanpa bangunan, unsur biaya pengembangan proyek real estate serta penyajian dan pengungkapan laporan keuangan.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK 72)

IAI (2018) menerbitkan PSAK 72 Pendapatan dari kontrak dengan pelanggan untuk melaporkan informasi yang berguna untuk pengguna laporan keuangan tentang sifat, jumlah, waktu dan ketidakpastian pendapatan dan arus kas yang timbul dari kontrak entitas dengan pelanggan. PSAK 72 berlaku efektif untuk periode tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2020, namun dapat melakukan penerapan lebih dini diperkenankan yaitu 1 Januari 2018. PSAK 72 merupakan standar baru sebagai pengganti PSAK 34 (revisi 2015) tentang kontrak konstruksi, penerbitan PSAK 72 memiliki beberapa tujuan diantaranya:

1. Menghapus ketidakkonsistenan dan kelemahan di persyaratan pendapatan sebelumnya;
2. Memberikan kerangka yang lebih kuat untuk menangani isu-isu pendapatan;
3. Meningkatkan komparabilitas praktik pengakuan pendapatan di seluruh badan, industri, yurisdiksi dan pasar modal;
4. Memberikan informasi yang lebih berguna untuk pengguna laporan keuangan melalui peningkatan persyaratan pengungkapan; dan
5. Menyederhanakan penyusunan laporan keuangan dengan mengurangi jumlah persyaratan yang harus suatu entitas.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif. Penelitian kualitatif merupakan penelitian yang bertujuan untuk memahami kondisi suatu konteks dengan mengarahkan pada pendeskripsian secara rinci dan mendalam mengenai potret kondisi dalam suatu konteks yang alami (*natural setting*), tentang apa yang sebenarnya terjadi menurut apa adanya di lapangan studi (Nugrahani, 2014).

Teknik Pengambilan Sampel

Sehubungan dengan tujuan utama penelitian ini untuk memperoleh dan menganalisis data, peneliti menggunakan berbagai teknik pengumpulan data, antara lain:

1. Studi Dokumentasi.

Peneliti mengumpulkan data, berupa laporan laba rugi dari PT. Arsindo Cipta Jaya tahun 2020-2021 dengan proyek pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2

2. Studi Kepustakaan.

Peneliti mengaitkan teori dan peraturan akuntansi, untuk mendukung dasar perumusan masalah dan acuan peraturan yang berlaku serta kaitannya dengan objek penelitian

Jenis Data

Data Primer yaitu data yang diperoleh penulis melalui wawancara dengan pihak perusahaan yang berwenang memberikan informasi yang berkaitan dengan penelitian ini. Data Sekunder yaitu penelitian

ini melakukan pengambilan data dokumentasi arsip perusahaan yang relevan dengan kontrak konstruksi.

Sumber Data

Data Primer dalam penelitian ini adalah menggunakan dokumentasi dan wawancara kepada responden yang berwenang di perusahaan. Data Sekunder dalam penelitian ini adalah Surat Perjanjian Kontrak Proyek dan Laporan Laba Rugi Proyek.

Teknik Pengumpulan data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Observasi adalah catatan tertulis tentang apa yang didengar, dilihat, dan dipikirkan dalam rangka pengumpulan data keuangan dalam penelitian kualitatif di PT. Arsindo Cipta Jaya.
- 2) Teknik wawancara yaitu pengumpulan data dengan melakukan tanya jawab langsung dengan pihak perusahaan yang berwenang agar memberikan informasi yang dibutuhkan penulis.
- 3) Teknik dokumentasi yaitu metode pengumpulan data dengan menganalisis dokumen-dokumen yang dibuat perusahaan. Teknik dokumentasi dalam penelitian ini adalah Surat Perjanjian Kontrak dan lainnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data

PT. Arsindo Cipta Jaya adalah perusahaan swasta berbadan hukum resmi yang bergerak di bidang Jasa Konstruksi. PT. Arsindo Cipta Jaya saat ini memiliki kualifikasi yaitu konstruksi. Dalam pengerjaan proyek tersebut akan menghasilkan pendapatan dan keuntungan bagi PT. Arsindo Cipta Jaya. Perusahaan menggunakan persentase penyelesaian dengan metode output dalam pengakuan pendapatannya. Kontrak proyek diterima dari PT. Arsindo Cipta Jaya adalah perjanjian antara pelanggan dan penyedia jasa yang mencakup kesepakatan mengenai total harga proyek, cara pembayaran dan waktu penyelesaian untuk pekerjaan di proyek. Dalam kontrak proyek Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2, nilai kontrak proyek ini adalah Rp. 9.595.000.000,- termasuk PPN. Adapun waktu dimulainya pelaksanaan pada tanggal 15 Juni 2020 sampai dengan 15 Juni 2021, jika melebihi dari tanggal yang sudah disepakati maka PT. Arsindo Cipta Jaya akan diberikan denda pinalti dari pelanggan yaitu PT. Lentera Indonesia Sejahtera. PT. Arsindo Cipta Jaya dan pelanggan telah sepakat bahwa pembayaran atau penagihan dilakukan secara bertahap yaitu 3 (tiga) bulan sekali atau empat kali termyn berdasarkan progress fisik opname dilapangan. Nilai persentase penyelesaian dalam proyek ini telah dikerjakan pada awal pekerjaan atau biasa disebut dengan *schedule of work*, yang nantinya akan di sesuaikan dengan progress fisik atau opname proyek setiap minggunya. Berikut merupakan *schedule of work* untuk proyek Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2:

Tabel 1. Schedule of Work Perumahan Green Srimahi Residence 2

Keterangan	Nilai Persentase Penyelesaian / <i>Progress</i>	Total Nilai Persentase Penyelesaian /Progress Per 3 Bulan
Tahun 2020		
Juli	8,33%	
Agustus	8,77%	35%
September	17,9%	
Oktober	6,92%	

November	12%	25%
Desember	6,08%	
Tahun 2021		
Januari	3,58%	
Februari	5,91%	15%
Maret	5,51%	
April	19,42%	
Mei	2,18%	25%
Juni	3,4%	
TOTAL	100%	100%

Sumber: PT. Arsindo Cipta Jaya

Dalam suatu proyek terdapat rancangan anggaran biaya dan biaya yang telah dikeluarkan dalam penyelesaian proyek tersebut. Pada proyek ini PT. Arsindo Cipta Jaya memiliki RAB sebesar Rp. 10.049.081.980,-. Berikut merupakan merupakan pengeluaran biaya selama periode berjalan:

Tabel 2. Pengeluaran Biaya Proyek Perumahan Green Srimahi Residence 2

Keterangan	Total Pengeluaran Biaya Per 3 Bulan
Tahun 2020	
Juli	
Agustus September	Rp 1.345.000.000
Oktober	
November	Rp 1.920.000.000
Desember	
Tahun 2021	
Januari	
Februari Maret	Rp 1.832.700.000

April	
Mei	Rp 2.112.300.000
Juni	
TOTAL	Rp 7.210.000.000

Sumber: PT. Arsindo Cipta Jaya

PT. Arsindo Cipta Jaya memiliki kas sebesar Rp. 2.000.000.000,-. Setoran awal modal para pemegang saham pada tanggal 18 Maret 2020 sebesar Rp. 1.000.000.000 yang tertera dalam Akte pendirian perusahaan, kemudian pada tanggal 25 Maret 2020 dilakukan penyeteroran modal Kembali sebesar Rp. 1.000.000.000,-. Berikut merupakan pencatatan jurnal saat transaksi:

JURNAL UMUM			
Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
18/03/2020	Kas	Rp 1.000.000.000	
	Modal Usaha		Rp 1.000.000.000
25/03/2020	Kas	Rp 1.000.000.000	
	Modal Usaha		Rp 1.000.000.000

Pengakuan Pendapatan Kontrak Konstruksi dengan Metode Output yang Digunakan Perusahaan

Berdasarkan hasil wawancara, perusahaan menggunakan metode persentase penyelesaian dengan menggunakan metode output. Dari tabel 1 dapat diketahui semua persentase penilaian yang dilakukan adalah hasil dari opname di lapangan dan dilakukan oleh pengawas lapangan. Setelah opname di lapangan, pengawas lapangan akan membuat laporan progress fisik berdasarkan persentase penyelesaian fisik yang sudah dicapai dengan membandingkan *schedule* yang telah di buat.

Berikut adalah perhitungan perusahaan melakukan penagihan termin, perhitungan pendapatan yang diakui disertai perhitungan retensi pada periode yang bersangkutan. Pada PT. Arsindo Cipta Jaya, pendapatan atau penjualan konstruksi diakui pada saat diterbitkan invoice penagihan atas pekerjaan kontrak kepada pemberi kerja. Pencatatan pengakuan pendapatan dilakukan pada saat diterbitkan invoice dan laporan prestasi proyek, sedangkan untuk pengakuan dan pencatatan beban yang berkaitan dengan proyek dilakukan pada saat terjadinya atau saat terutang atas masing-masing beban tersebut.

Tabel 3. Perhitungan Penagihan Termin, Retensi dan Pengakuan Pendapatan Proyek Perumahan GSR 2 Berdasarkan Persentase Penyelesaian Output

BULAN	NILAI KONTRAK	%	PENGAKUAN PENDAPATAN
Tahun 2020			
Jul – Sep	Rp 9.595.000.000	15%	Rp 1.439.250.000

Okt – Des	Rp 9.595.000.000	25%	Rp 2.398.750.000
Jumlah Tahun 2020	Rp 9.595.000.000	40%	Rp 3.838.000.000
Tahun 2021			
Jun – Mar	Rp 9.595.000.000	25%	Rp 2.398.750.000
Apr – Jun	Rp 9.595.000.000	35%	Rp 3.358.250.000
Jumlah Tahun 2021	Rp 9.595.000.000	60%	Rp 5.757.000.000
Retensi	Rp 9.595.000.000	5%	Rp 479.750.000
TOTAL	Rp 9.595.000.000	95%	Rp 9.115.250.000

Sumber data diolah, 2022

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa perusahaan mengakui pendapatan didasarkan pada persentase penyelesaian output yang berasal dari perhitungan nilai kontrak setelah PPN dikalikan dengan progress bulanan di tahun 2020 dan 2021. Jumlah pendapatan pada tahun 2020 adalah Rp. 5.757.000.000,- dan jumlah di tahun 2021 yaitu sebesar Rp. 3.838.000.000,-. Total pendapatan yang diakui perusahaan yaitu sebesar Rp. 9.115.250.000,- setelah dikurangi retensi 5% yaitu sebesar Rp. 479.750.000.

Tabel 4. Perhitungan Laba Kotor Proyek Perumahan GSR 2 Berdasarkan Persentase Penyelesaian Output

BULAN	PENDAPATAN KONSTRUKSI	BIAYA AKTUAL	LABA KOTOR
Tahun 2020			
Jul - Sep	Rp 1.439.250.000	Rp 1.345.000.000	Rp 94.250.000
Okt - Des	Rp 2.398.750.000	Rp 1.920.000.000	Rp 478.750.000
Jumlah Tahun 2020	Rp 3.838.000.000	Rp 3.265.000.000	Rp 573.000.000
Tahun 2021			
Jan - Mar	Rp 2.398.750.000	Rp 1.832.700.000	Rp 566.050.000
Apr - Jun	Rp 3.358.250.000	Rp 2.112.300.000	Rp 1.245.950.000
Jumlah Tahun 2021	Rp 5.757.000.000	Rp 3.945.000.000	Rp 1.812.000.000
TOTAL	Rp 9.595.000.000	Rp 7.210.000.000	Rp 2.385.000.000

Dengan menggunakan Tabel 4 dapat dijelaskan bahwa:

1. Jumlah biaya proyek berjalan tahun 2020 adalah sebesar Rp. 3.870.150.000,- dan jumlah biaya proyek berjalan tahun 2021 yaitu Rp. 3.339.850.000,-. Jadi, total biaya yang dikeluarkan

perusahaan untuk menyelesaikan proyek adalah sebesar Rp. 7.210.000.000,-.

2. Laba kotor yang diakui perusahaan pada tahun 2020 yaitu sebesar Rp. 1.886.850.000,- dan laba kotor pada tahun 2021 sebesar Rp. 498.150.000,-. Total laba kotor dikurangi retensi sebesar Rp. 479.750.000,- Sehingga total laba kotor yang diakui perusahaan sebesar Rp. 1.905.250.000,-. Laba kotor yang diakui perusahaan merupakan hasil pengurangan pendapatan yang diakui tahun 2020 dan 2021 dengan biaya proyek berjalan tahun 2020 dan 2021.

Berdasarkan pembahasan proyek diatas, maka pencatatan jurnal yang dibuat perusahaan dengan metode output adalah sebagai berikut:

September 2020

9 Juni 2020 setelah saat kontrak disetujui, perusahaan memulai pelaksanaan pekerjaan kontrak tersebut. 14 September 2020 perusahaan melakukan pencatatan atas biaya konstruksi senilai Rp. 1.345.000.000,-. Transaksi tersebut dicatat konstruksi dalam proses yang merupakan akun aset.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
14/09/2020	Konstruksi dalam proses	Rp 1.345.000.000	
	Kas		Rp 1.345.000.000

Kemudian dibuatkan tagihan termin dan dicatat sebagai piutang usaha. Tagihan termin tersebut sebesar 15% dari nilai kontrak yaitu senilai Rp. 1.439.250.000,-

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
14/09/2020	Piutang usaha	Rp 1.439.250.000	
	Aset kontrak		Rp 1.439.250.000

Saat pembayaran termin diterima perusahaan mencatat sebagai pengurang piutang usaha.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
14/09/2020	Kas	Rp 1.439.250.000	
	Piutang usaha		Rp 1.439.250.000

Pada tanggal 15 September 2020 penjurnalan dilakukan untuk mengakui pendapatan dan laba kotor.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
15/09/2020	Konstruksi dalam proses (laba kotor)	Rp 94.250.000	
	Beban konstruksi	Rp 1.345.000.000	
	Pendapatan kontrak		Rp 1.439.250.000

Desember 2020

14 Desember 2020 perusahaan melakukan pencatatan atas biaya konstruksi senilai Rp. 1.920.000.000,-. Transaksi dicatat sebagai konstruksi dalam proses yang merupakan akun aset.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
14/12/2020	Konstruksi dalam proses	Rp 1.920.000.000	
	Kas		Rp 1.920.000.000

Kemudian dibuatkan tagihan termin dan dicatat sebagai piutang usaha. Tagihan tersebut sebesar 25% dari nilai kontrak yaitu senilai Rp. 2.398.750.000,-

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
14/12/2020	Piutang usaha	Rp 1.439.250.000	
	Aset kontrak		Rp 1.439.250.000

Saat pembayaran termin diterima perusahaan mencatat sebagai pengurang piutang usaha.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
15/12/2020	Kas	Rp 2.398.750.000	
	Piutang usaha		Rp 2.398.750.000

Pada tanggal 15 Desember 2020 penjurnalan untuk mengakui pendapatan dan laba kotor.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
15/09/2020	Konstruksi dalam proses (laba kotor)	Rp 478.750.000	
	Beban konstruksi	Rp 1.920.000.000	
	Pendapatan kontrak		Rp 2.398.750.000

Maret 2021

15 Maret 2021 perusahaan melakukan pencatatan atas biaya konstruksi senilai Rp. 1.832.700.000,-. Transaksi tersebut dicatat konstruksi dalam proses yang merupakan akun aset.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
15/03/2020	Konstruksi dalam proses	Rp 1.832.700.000	
	Kas		Rp 1.832.700.000

Kemudian dibuatkan tagihan termin dan dicatat sebagai piutang usaha. Tagihan tersebut sebesar 25% dari nilai kontrak yaitu senilai Rp. 2.398.750.000,-

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
15/03/2020	Piutang usaha	Rp 2.398.750.000	
	Aset kontrak		Rp 2.398.750.000

Saat pembayaran termin diterima perusahaan mencatat sebagai pengurang piutang usaha.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
16/03/2020	Kas	Rp 2.398.750.000	
	Piutang usaha		Rp 2.398.750.000

Pada tanggal 16 Maret 2021 penjurnalan dilakukan untuk mengakui pendapatan dan laba kotor.

JURNAL UMUM			
Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
16/03/2020	Konstruksi dalam proses (laba kotor)	Rp 566.050.000	
	Beban konstruksi	Rp 1.832.700.000	
	Pendapatan kontrak		Rp 2.398.750.000

Juni 2021

7 Juni 2021 perusahaan melakukan pencatatan atas biaya konstruksi senilai Rp. 2.112.300.000,-. Transaksi tersebut dicatat sebagai konstruksi dalam proses yang merupakan akun aset.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
07/06/2020	Konstruksi dalam proses	Rp 2.112.300.000	
	Kas		Rp 2.112.300.000

Kemudian dibuatkan tagihan termin dan dicatat sebagai piutang usaha. Tagihan tersebut sebesar 25% dari nilai kontrak yaitu senilai Rp. 3.358.250.000,-

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
07/06/2020	Piutang usaha	Rp 3.358.250.000	
	Aset kontrak		Rp 3.358.250.000

Saat pembayaran termin diterima perusahaan mencatat sebagai pengurang piutang usaha., dan terdapat piutang retensi sebesar 5% dari nilai kontrak Rp. 9.595.000.000,- yaitu sebesar Rp. 479.750.000,-. Piutang retensi merupakan uang jaminan pemeliharaan.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
08/06/2020	Kas	Rp 2.878.500.000	
	Piutang refensi	Rp 479.750.000	
	Piutang usaha		Rp 3.358.250.000

Pada tanggal 8 Juni 2021 penjurnalan dilakukan untuk mengakui pendapatan dan laba kotor.

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
08/06/2020	Konstruksi dalam proses (laba kotor)	Rp 1.245.950.000	
	Beban konstruksi	Rp 2.112.300.000	
	Pendapatan kontrak		Rp 3.358.250.000

Pada tanggal 8 Juni 2021 seluruh pekerjaan telah selesai dikerjakan, penyelesaian kontrak tersebut dicatat dengan membalikkan akun konstruksi dalam proses dan tagihan atas konstruksi dalam proses sesuai nilai kontrak yaitu Rp. 9.595.000.000,-

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
30/06/2020	Aset kontrak	Rp 9.595.000.000	
	Konstruksi dalam proses		Rp 9.595.000.000

Agustus 2021

45 (empat puluh lima) hari kalender setelah pekerjaan selesai dikerjakan, yaitu pada tanggal 8 Juni 2021 sesuai perjanjian dalam kontrak, perusahaan atau PT. Arsindo Cipta Jaya menerima pengembalian uang jaminan/retensi sebesar 5% dari nilai kontrak yaitu Rp. 479.750.000,-

Tanggal	Nama Akun	Dr	Cr
16/08/2020	Kas	Rp 479.750.000	
	Piutang refensi		Rp 479.750.000

Analisis Penerapan Pengakuan Pendapatan Kontrak dengan Metode Output

Dalam mengakui pendapatan konstruksi, PT. Arsindo Cipta Jaya menerapkan persentase penyelesaian dengan metode output. Perusahaan mengakui pendapatan berdasarkan progress fisik atau pada *schedule of work* yang dibuat diawal yang digunakan sebagai pedoman untuk menyelesaikan pekerjaan. Namun, perusahaan tidak membandingkan biaya-biaya yang telah dicurahkan atau dikeluarkan untuk mencapai tahapan penyelesaian pekerjaan proyek untuk periode berjalan.

Perusahaan beranggapan bahwa dengan menggunakan metode output, lebih efisien dan lebih mudah untuk menentukan nilai persentase pekerjaan yang telah diselesaikan. Perusahaan tidak perlu membandingkan biaya-biaya yang telah dicurahkan untuk menentukan tingkat penyelesaian pekerjaan. Selain itu perusahaan juga dapat menentukan persentase progress fisik untuk melakukan penagihan ke penyedia proyek pada setiap tahap penyelesaian hanya dengan meninjau progress fisik dan *schedule of work* yang dibuat. Karena itulah perusahaan menerapkan metode output ini, terlebih lagi PT. Arsindo Cipta Jaya merupakan perusahaan yang baru merintis dibidang konstruksi ini. Sehingga dalam menerapkan pengakuan pendapatannya, perusahaan memilih metode yang mudah untuk diterapkan. Namun menurut IAI (2018) metode output memiliki kelemahan yaitu hasil yang digunakan untuk mengukur kemajuan mungkin tidak dapat diobservasi secara langsung dan informasi yang diperlukan untuk menerapkannya mungkin tidak tersedia bagi entitas tanpa biaya yang berlebihan (*undue cost*). Oleh karena itu, metode input mungkin diperlukan. Artinya, taksiran penyelesaian progress fisik yang

dilakukan berdasarkan opname lapangan tidak menjamin keakuratan penilaian persentase dan pendapatan, beban dan laba yang dilaporkan tidak dapat diatribusikan pada tahap penyelesaian proyek dalam pengakuan pendapatan periode berjalan. Sehingga diperlukannya metode input, karena dalam pengakuan pendapatannya berdasarkan usaha atau input perusahaan atas pemenuhan kewajiban pelaksanaan. Jika usaha atau input perusahaan dibebankan secara merata sepanjang periode pelaksanaan, akan menghasilkan pengakuan pendapatan dengan dasar garis lurus.

Analisis Penerapan Pengakuan Pendapatan Kontrak dengan Metode Input

Pada pengakuan pendapatan kontrak dengan metode input, menentukan besarnya persentase dengan cara membandingkan total biaya yang telah dicurahkan dalam pengerjaan proyek berjalan (biaya aktual) dengan taksiran total biaya proyek atau rencana anggaran biaya yang sudah dibuat pada saat awal sampai selesai proyek. Dalam *metode input*, persentase penyelesaian atau progress fisik dalam suatu periode yang sudah dihitung dikalikan dengan nilai kontrak akan menghasilkan pendapatan yang diakui untuk periode tersebut. Berikut perhitungan persentase penyelesaian pendapatan dan laba kotor berdasarkan metode input.

Tabel 5. Perhitungan Persentase Penyelesaian Proyek Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2 Berdasarkan Metode Input

BULAN	RAB PROYEK	BIAYA AKTUAL	PRESENTASE PENYELESAIAN (%)
Tahun 2020			
Jul - Sep	Rp 7.213.637.000	Rp 1.345.000.000	18,65%
Okt - Des	Rp 7.213.637.000	Rp 1.920.000.000	26,62%
Jumlah Tahun 2020	Rp 7.213.637.000	Rp 3.265.000.000	45,26%
Tahun 2021			
Jan - Mar	Rp 7.213.637.000	Rp 1.832.700.000	25,41%
Apr - Jun	Rp 7.213.637.000	Rp 2.112.300.000	29,28%
Jumlah Tahun 2021	Rp 7.213.637.000	Rp 3.945.000.000	54,69%
TOTAL	Rp 7.213.637.000	Rp 7.210.000.000	99,95%

Sumber data diolah, 2022

Berdasarkan tabel 5 dapat dilihat bahwa total rencana anggaran biaya yang sudah direncanakan di awal sebelum proyek dilaksanakan sebesar Rp. 7.212.637.000,- dengan total persentase penyelesaian yang diakui dengan metode input adalah 99,95%. Biaya aktual yang dikeluarkan lebih rendah dari RAB yang telah dibuat menyebabkan nilai persentase penyelesaian yang tidak 100%. Nilai persentase tersebut didapat dari biaya aktual dibagi dengan RAB proyek dan dikalikan dengan 100%. Dengan begitu dari persentase tersebut kita dapat menghitung pengakuan pendapatan perusahaan sebagai berikut:

Tabel 6. Perhitungan Pengakuan Pendapatan Proyek Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2 Berdasarkan Metode Input

BULAN	NILAI KONTRAK	%	PENGAKUAN PENDAPATAN
Tahun 2020			
Jul – Sep	Rp 9.595.000.000	18,65%	Rp 1.789.010.869
Okt – Des	Rp 9.595.000.000	26,62%	Rp 2.553.829.642
Jumlah Tahun 2020	Rp 9.595.000.000	45,26%	Rp 4.342.840.512
Tahun 2021			
Jun – Mar	Rp 9.595.000.000	25,41%	Rp 2.437.710.201
Apr – Jun	Rp 9.595.000.000	29,28%	Rp 2.809.611.643
Jumlah Tahun 2021	Rp 9.595.000.000	54,69%	Rp 5.247.321.843
Retensi	Rp 9.595.000.000	5%	Rp 479.750.000
TOTAL	Rp 9.595.000.000	99,95%	Rp 9.110.412.355

Sumber data diolah, 2022

Berdasarkan Tabel 6 dapat diketahui bahwa perusahaan mengakui pendapatan didasarkan pada persentase penyelesaian input yang berasal dari perhitungan nilai kontrak setelah PPN dikalikan dengan progress setiap tiga bulan di tahun 2020 dan 2021. Jumlah pendapatan pada tahun 2020 adalah Rp. 4.342.840.512,- dan jumlah di tahun 2021 yaitu sebesar Rp. 5.247.321.843,-. Total pendapatan yang diakui perusahaan yaitu sebesar Rp. 9.110.412.355,- setelah dikurangi retensi 5% yaitu sebesar Rp. 479.750.000. Dari pendapatan ini dapat dihitung laba kotor sebagai berikut:

Tabel 7. Perhitungan Laba Kotor Proyek Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2 Berdasarkan Metode Input

BULAN	PENDAPATAN KONSTRUKSI	BIAYA AKTUAL	LABA KOTOR
Tahun 2020			
Jul - Sep	Rp 1.789.010.869	Rp 1.345.000.000	Rp 444.010.869
Okt - Des	Rp 2.553.829.642	Rp 1.920.000.000	Rp 633.829.642
Jumlah Tahun 2020	Rp 4.342.840.512	Rp 3.265.000.000	Rp 1.077.840.512
Tahun 2021			
Jan - Mar	Rp 2.437.710.201	Rp 1.832.700.000	Rp 605.010.201
Apr - Jun	Rp 2.809.611.643	Rp 2.112.300.000	Rp 697.311.643

Jumlah Tahun 2021	Rp 5.247.321.843	Rp 3.945.000.000	Rp 1.302.321.843
TOTAL	Rp 9.595.000.000	Rp 7.210.000.000	Rp 2.380.162.355

Sumber data diolah, 2022

Dengan menggunakan Tabel 7 dapat dijelaskan bahwa:

1. Jumlah biaya proyek berjalan adalah biaya aktual selama pelaksanaan proyek. Jadi, total biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk menyelesaikan proyek adalah sebesar Rp. 7.210.000.000,-.
2. Laba kotor yang diakui perusahaan pada tahun 2020 yaitu sebesar Rp. 1.077.840.512,- dan laba kotor pada tahun 2021 sebesar Rp. 1.302.321.843,-. Total laba kotor dikurangi retensi sebesar Rp. 479.750.000,- Sehingga total laba kotor yang diakui perusahaan sebesar Rp. 1.900.412.355,-. Laba kotor yang diakui perusahaan merupakan hasil pengurangan pendapatan yang diakui tahun 2020 dan 2021 dengan biaya proyek berjalan tahun 2020 dan 2021.

Dampak Dari Perbedaan Metode Pengakuan Pendapatan Terhadap Laba

Pengakuan pendapatan dengan metode output yang digunakan perusahaan dan metode input rekomendasi PSAK 72 memiliki perbedaan dan dampak terhadap laba. Hal yang menyebabkan adanya perbedaan dasar yang digunakan dalam menghitung persentase penyelesaian. Perhitungan pengakuan pendapatan yang dilakukan dengan metode output yang terdapat di table 3 berbeda dengan perhitungan menurut metode input pada table 6, hal ini disebabkan karena nilai persentase penyelesai metode output berdasarkan *schedule of work* atau progress fisik dilapangan sedangkan metode input berdasarkan perbandingan biaya yang dikeluarkan pada tahap penyelesaian pekerjaan.

Dengan metode input, nilai persentase penyelesaian yang dihasilkan cenderung lebih rendah jika dibandingkan dengan metode output yang digunakan PT. Arsindo Cipta Jaya sehingga berdampak kepada pendapatan dan laba yang diakui pada periode tersebut. Berikut merupakan dampak perbedaan pengakuan pendapatan dan laba kotor yang diakui dengan metode output dan metode input:

Tabel 8. Perbedaan Pengakuan Pendapatan yang diakui Berdasarkan Metode Output dan Input

BULAN	PENGAKUAN PENDAPATAN KONSTRUKSI YANG DIAKUI		SELISIH YANG DIAKUI TERLALU TINGGI (RENDAH)
	Output	Input	
Tahun 2020			
Jul - Sep	Rp 94.250.000	Rp 1.789.010.869	(Rp 349.760.000)
Okt - Des	Rp 478.750.000	Rp 2.553.829.642	(Rp 155.079.642)
Jumlah Tahun 2020	Rp 573.000.000	Rp 4.342.840.512	(Rp 504.840.512)
Tahun 2021			
Jan - Mar	Rp 566.050.000	Rp 2.437.710.201	(Rp 38.960.201)
Apr - Jun	Rp 1.245.950.000	Rp 2.809.611.643	Rp 548.638.357

Jumlah Tahun 2021	Rp 1.812.000.000	Rp 5.247.321.843	Rp 509.678.157
TOTAL	Rp 2.385.000.000	Rp 9.595.000.000	Rp 4.837.645

Sumber data diolah, 2022

Berdasarkan tabel diatas dapat dijelaskan bahwa pengakuan pendapatan pada tahun 2020 dengan metode input lebih besar sebesar Rp. 4.342.840.512,- dari metode output sebesar Rp. 3.838.000.000,-. Hal tersebut disebabkan oleh metode output tidak menghubungkan biaya-biaya yang telah dicurahkan dan kemudian untuk tahun 2021 pengakuan pendapatan output lebih besar yaitu Rp. 5.757.000.000,- dibandingkan dengan metode input sebesar Rp. 5.247.321.843,- dikarenakan metode input menghitung biaya-biaya yang dikeluarkan pada tahap pekerjaan proyek, dimana pada tahun 2020 biaya yang dikeluarkan lebih besar dari pada tahun 2021.

Total pengakuan pendapatan kontrak dengan metode output sebesar Rp. 9.595.000.000,- sedangkan total pengakuan pendapatan kontrak dengan metode input sebesar Rp. 9.590.162.355,-. Terdapat selisih sebesar Rp. 4.837.645,- atas pengakuan pendapatan kontrak dengan pelanggan.

Tabel 8. Perbedaan Laba Kotor yang diakui Berdasarkan Metode Output dan Input

BULAN	PENGAKUAN PENDAPATAN KONSTRUKSI YANG DIAKUI		SELISIH YANG DIAKUI TERLALU TINGGI (RENDAH)
	Output	Input	
Tahun 2020			
Jul - Sep	Rp 94.250.000	Rp 444.010.869	(Rp 349.760.000)
Okt - Des	Rp 478.750.000	Rp 633.829.642	(Rp 155.079.642)
Jumlah Tahun 2020	Rp 573.000.000	Rp 1.077.840.512	(Rp 504.840.512)
Tahun 2021			
Jan - Mar	Rp 566.050.000	Rp 605.010.201	(Rp 38.960.201)
Apr - Jun	Rp 1.245.950.000	Rp 697.311.643	Rp 548.638.357
Jumlah Tahun 2021	Rp 1.812.000.000	Rp 1.302.321.843	Rp 509.678.157
TOTAL	Rp 2.385.000.000	Rp 2.380.162.355	Rp 4.837.645

Sumber data diolah, 2022

Berdasarkan tabel diatas dapat dijelaskan laba kotor yang diakui perusahaan dengan metode output adalah sebesar Rp. 2.385.000.000,- sedangkan laba kotor yang diakui dengan metode input adalah sebesar Rp. 2.380.162.355,- terdapat selisih pengakuan laba kotor antara metode output dan metode input sebesar Rp. 4.837.645,- Laba kotor yang diakui perusahaan dengan metode output lebih tinggi sebesar Rp. 4.837.645,- dibandingkan dengan perhitungan laba kotor dengan metode input.

Mengidentifikasi Kontrak dengan Pelanggan

Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan dilakukan untuk mengetahui apakah suatu kontrak dapat diakui berdasarkan PSAK 72 (2020) atau tidak. Dalam penelitian ini, berdasarkan Surat Perjanjian Kontrak antara PT. Arsindo Cipta Jaya dengan PT. Lentera Indonesia Sejahtera yang telah diteliti, PT. Arsindo Cipta Jaya dapat memenuhi kriteria yang ada sebagai berikut:

- 1) Kedua pihak dalam kontrak yaitu PT. Arsindo Cipta Jaya dan PT. Lentera Indonesia Sejahtera telah menandatangani dan menyetujui kontrak pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 dan berkomitmen untuk melaksanakan kewajiban pihak masing-masing.
- 2) Perusahaan dapat mengidentifikasi hak setiap pemberi kerja mengenai jasa yang akan dialihkan yaitu hak dalam pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2. Perusahaan dapat mengidentifikasi jangka waktu pembayaran jasa yang akan dialihkan, yaitu dilaksanakan mulai dari awal persiapan lahan hingga selesai menjadi perumahan. Pembayaran dilakukan secara bertahap dengan progress payment sesuai dengan termyn yang telah disepakati yaitu termyn I, II, III, IV dan retensi sebesar 5% selama 45 (empat puluh lima) hari kalender masa pemeliharaan.
- 3) Kontrak memiliki substansi komersial karena dapat mempengaruhi kegiatan operasional pemberi kerja seperti nilai pembayaran yang akan diterima perusahaan bertahap sesuai progress payment selama pekerjaan kontrak dilaksanakan.
- 4) Perusahaan akan menagih imbalan yang akan menjadi haknya apabila jasa telah diberikan kepada pemberi kerja yaitu tertera dalam kontrak denda sanksi-sanksi dan pemutusan kontrak, keterlambatan pembayaran akan dikenakan denda sebesar 1% (satu persen) perhari sampai dengan maksimal 5% (lima persen) dari nilai kontrak.

Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksana

Selanjutnya entitas mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan berdasarkan PSAK 72 (2020: 22), yaitu entitas mengevaluasi barang atau jasa yang disepakati dalam kontrak dan mengidentifikasi sebagai kewajiban untuk memenuhi kontrak baik barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan maupun yang secara substansial sama dan mempunyai pola pengalihan yang sama. Dalam hal ini kontrak pembuatan pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 dalam kontrak jasa konstruksi yang tercakup dalam PSAK 72 (2020).

Dalam transaksi kontrak pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 dapat diidentifikasi sebagai barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan tidak bersifat dapat dibedakan karena tidak memenuhi kriteria barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan sesuai PSAK 72 (2020: 27). Entitas mengakui setiap barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak sebagai kewajiban pelaksanaan tunggal. Ini adalah kontrak tunggal untuk memenuhi satu syarat pada PSAK 72 (2020: 17). Artinya, barang dan jasa yang dijanjikan dalam kontrak sebagai kewajiban pelaksanaan tunggal karena kontrak tersebut juga tidak terjadi perubahan dalam segi design maupun barang sehingga kontrak tersebut tidak terdapat modifikasi kontrak.

Menentukan Harga

Dalam PSAK 72 (2020:47) dijelaskan untuk menentukan nilai kontrak entitas perlu mempertimbangkan syarat kontrak dan praktik bisnis umum. Estimasi harga dipengaruhi oleh sifat pekerjaan, jangka waktu dan jumlah imbalan yang dijanjikan. Dalam menentukan nilai kontrak entitas berasumsi bahwa barang atau jasa yang diatur dalam kontrak tersebut tidak akan diperbarui, dimodifikasi atau dibatalkan. Harga transaksi yang akan dihitung adalah transaksi atas kontrak kerja pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 yang terjadi pada tahun 2020 sampai 2021. Dalam menghitung pendapatan, sesuai PSAK 72 (2020:46), PT. Arsindo Cipta Jaya harus menentukan harga transaksi dan mengalokasikan harga transaksi tersebut pada masing-masing kewajiban pelaksanaan. Harga transaksi untuk kontrak jasa konstruksi berasal dari estimasi kebijakan perusahaan. Untuk harga transaksi yang disepakati dan tertera dalam kontrak perusahaan pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 sebanyak 130

unit yaitu sebesar Rp. 9.595.000.000,-.

Mengalokasikan Harga

Menurut PSAK 72 (2020:73) entitas mengalokasikan nilai kontrak terhadap kewajiban pelaksanaan kontrak sesuai jumlah imbalan yang diharapkan menjadi hak entitas dalam penyelesaian pekerjaan atau pengalihan barang maupun jasa yang disepakati dalam kontrak dengan pelanggan. Pada transaksi kontrak pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 dikatakan kontrak tunggal dimana kontrak tersebut juga tidak terjadi perubahan dalam segi design maupun barang sehingga kontrak tersebut tidak terdapat modifikasi kontrak, karena kedua belah pihak telah menyepakati bahwa ini merupakan pekerjaan satu paket. Harga transaksi sudah mencakup barang dan jasa hingga selesai pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 sebanyak 130 unit yaitu sebesar Rp. 9.595.000.000,-.

Dalam kesepakatan kontrak pembangunan perumahan Green Srimahi Residence 2 tidak terdapat diskon maupun bonus dan biaya variable lain, hanya terdapat ketentuan denda keterlambatan sebesar 1% (satu persen) perhari maksimal 5% (lima persen) dari nilai kontrak. Namun dalam pelaksanaan tidak terjadi keterlambatan sehingga tidak terdapat biaya variabel ataupun biaya tambahan lain yang dapat mempengaruhi harga transaksi yang telah disepakati dalam kontrak.

Pengakuan Pendapatan Penyelesaian Kontrak

Pada PSAK 72 (2020: 31) menyatakan bahwa entitas mengakui pendapatan saat atau ketika telah memenuhi kewajibannya untuk mengalihkan barang atau jasa (yakni aset) yang dijanjikan kepada pelanggan. Produk atau layanan adalah aset, aset tersebut dialihkan saat atau ketika pelanggan memperoleh kendali atas aset tersebut. Dalam mengevaluasi apakah pelanggan telah memperoleh pengendalian atas suatu aset, entitas mempertimbangkan suatu perjanjian untuk membeli kembali aset tersebut. Pada saat awal kontrak, entitas harus memutuskan apakah penyelesaian kewajiban akan dilaksanakan secara bertahap sepanjang waktu kontrak (*over the time*) atau pada waktu tertentu (*at the point of time*). PT. Arsindo Cipta Jaya memutuskan bahwa penyelesaian kewajiban pengerjaan proyek akan dilaksanakan secara bertahap sepanjang waktu kontrak (*over the time*)

Pembahasan

Pendapatan dan laba yang diakui dengan metode output cenderung disajikan lebih tinggi (*overstatement*) karena hanya mengandalkan penilaian atau estimasi progress fisik. Metode output tidak memperhatikan besarnya biaya yang terjadi atau usaha yang telah dicurahkan atau dikeluarkan untuk mencapai tahap penyelesaian pekerjaan proyek periode berjalan. Sehingga dalam metode ini biaya yang terjadi tidak dapat diatribusikan pada tahap penyelesaian pekerjaan proyek dalam mengakui pendapatan periode berjalan yang menyebabkan pendapatan, beban dan laba konstruksi yang dilaporkan tidak secara proporsional.

Dari pembahasan dan tabel yang telah dijabarkan dapat diketahui adanya perbedaan pengakuan pendapatan, perbedaan tersebut yaitu pada laba yang disajikan lebih tinggi (*overstatement*). Dalam hal ini PT. Arsindo Cipta Jaya tidak mengalami perubahan yang signifikan, hanya metode pengakuan yang belum sesuai dengan PSAK 72 (2020). Pada PSAK 72 (2020) menggunakan konsep *principle based accounting* yaitu konsep yang meletakkan tujuan kunci dalam pelaporan keuangan, kemudian menyediakan landasan untuk menjelaskan tujuan tersebut. Jika timbul keragu-raguan mengenai sebuah aturan, diarahkan kembali ke landasan prinsip tersebut.

Menurut Ibu Inggir Elerida L. Toruan yang merupakan praktisi BUMN pengakuan pendapatan PSAK 72 (2020) untuk perusahaan jasa di bidang konstruksi tidak mengalami perubahan yang signifikan, karena pengakuan yang digunakan adalah pengakuan pendapatan dari waktu ke waktu (no distinct) dengan menggunakan metode persentase penyelesaian. Namun yang dapat membedakan adalah apakah barang atau jasa yang disepakati dalam kontrak adalah barang atau jasa yang dapat dipisahkan atau tidak. Dalam hal ini, pada kontrak Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2 telah

disepakati bahwa pembangunan tersebut sudah satu paket dengan sumber daya lainnya sampai selesainya pekerjaan. Maka dari itu kontrak tersebut hanya memiliki satu kewajiban pelaksanaan. Hal ini telah sesuai dengan PSAK 72 (2020).

1. Apakah penyelesaian kontrak dilaksanakan sepanjang waktu atau pada waktu tertentu. Dalam hal ini kontrak Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2 telah menentukan diawal kontak akan dilaksanakan menggunakan penyelesaian kontrak sepanjang waktu (*over the time*) karena telah memenuhi kriteria yang ada sesuai dengan PSAK 72 (2020). Penyelesaian kontrak tersebut dilakukan dengan menggunakan persentase penyelesaian dengan metode output, dimana perusahaan mengakui pendapatan berdasarkan progress fisik yang telah dicapai dilapangan untuk pelaksanaan kontrak.

2. Apakah terjadi modifikasi kontrak maupun kombinasi kontrak. Jika terjadi penambahan kontrak baru yang dimulai pada waktu hampir bersamaan dan pelanggan yang sama serta barang dan jasa yang diserahkan merupakan satu kewajiban pelaksanaan, maka kedua kontrak tersebut dapat dikombinasi. Namun pada kontrak Pembangunan Perumahan Green Srimahi Residence 2 tidak terjadi modifikasi kontrak maupun penambahan kontrak yang dapat dikombinasi. Pekerjaan dilaksanakan sesuai kontrak awal yang disetujui, hal tersebut juga sudah sesuai dengan PSAK 72.

3. PSAK 72 (2020) menggunakan istilah aset kontrak yaitu imbalan belum diterima, namun kewajiban sudah dilaksanakan. Sedangkan liabilitas kontrak yaitu imbalan sudah diterima namun kewajiban belum dilaksanakan, sebelumnya disebut sebagai pendapatan diterima dimuka.

4. PSAK 72 (2020) hanya berdampak langsung pada perusahaan properti segmen penjualan tanah, apartemen dan hotel yang memakan waktu lebih dari satu tahun dalam proses pembangunannya yang dulunya dapat mencatat pendapatan melalui kontrak penjualan meskipun unit masih dalam tahap pembangunan, sekarang sudah tidak bisa lagi mencatatnya sebagai pendapatan sampai pekerjaan selesai. PT. Arsindo Cipta Jaya tidak berdampak karena hanya menjual jasa pembuatan atau pembangunan saja sedangkan tanah atau tempat pembangunan milik pemberi kerja yaitu PT. Lentera Indonesia Sejahtera.

5. Dampak PSAK 72 (2020) pada perusahaan konstruksi, perusahaan dapat menentukan harga jual sendiri dan memberlakukan sebagai kontrak baru atau sebagai perubahan harga kontrak sepanjang waktu kontrak (*over the time*) akan menggambarkan kondisi atau kemajuan yang sebenarnya dari proyek yang sedang dilaksanakan perusahaan, sehingga pendapatan yang tercantum dalam laporan keuangan menggambarkan kondisi perusahaan yang relevan atau sesuai dengan kondisi sebenarnya dilapangan.

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan, alasan perusahaan menggunakan metode pengakuan pendapatan bertahap sepanjang waktu (*over the time*) kontrak ini adalah karena sesuai dengan standar PSAK 72 (2020) yang berlaku, sehingga dapat menggambarkan ketepatan prestasi dan laporan keuangan perusahaan. Alasan lain yang mendukung adalah karena untuk membuat tagihan, kontrak mengharuskan adanya laporan perkembangan proyek sehingga hal tersebut digunakan perusahaan untuk menentukan tingkat penyelesaian dan mengakui pendapatannya. Perusahaan menentukan tingkat persentase penyelesaian berdasarkan progress fisik yang telah di capai di lapangan atau opname saat melaksanakan kontrak kemudian dibandingkan dengan nilai kontrak. Penentuan tingkat persentase penyelesaian menggunakan ukuran output dengan metode fisik sudah tepat sesuai PSAK 72 (2020). Alasan perusahaan menggunakan metode ini karena lebih efisien dan mudah dalam menentukan nilai presentase yang di inginkan dan bisa mengetahui berapa nilai tagihan selanjutnya.

SIMPULAN DAN IMPLIKASI

Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan evaluasi yang telah dijelaskan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. PSAK 72 (2020) menggambarkan keadaan yang sebenarnya karena pendapatan diakui ketika perusahaan telah memenuhi kewajiban pelaksanaan yang dapat dilihat melalui perpindahan kendali atas aset.
2. Untuk seluruh proyek yang dikerjakan, PT. Arsindo Cipta Jaya melakukan pengakuan pendapatan menggunakan metode bertahap sepanjang waktu kontrak (*over the time*). Perusahaan mengakui pendapatan berdasarkan persentase tingkat penyelesaian proyek atau metode output. Hal tersebut belum sesuai dengan PSAK 72 (2020).
3. Besaran tingkat persentase penyelesaian tersebut diukur dengan menggunakan ukuran keluaran atau progress fisik yang kemudian dibandingkan dengan nilai kontrak.
4. Perusahaan beranggapan bahwa dengan menerapkan metode output dalam mengakui pendapatan akan lebih efisien dan mudah dalam menentukan nilai persentase penyelesaian. Namun dalam praktiknya masih terdapat kelemahan, sehingga tidak mencerminkan laporan keuangan sesungguhnya.
5. Terdapat perbedaan dalam mengakui pendapatan dan laba antara metode output dan input. Metode output yang diterapkan perusahaan mengakui pendapatan dan laba lebih tinggi (*overstatement*) dibandingkan dengan metode input
6. Metode input memberikan gambaran yang lebih wajar dalam mengakui pendapatan dan laba jika dibandingkan dengan metode output, karena metode input dalam mengakui pendapatannya memperhatikan besarnya biaya-biaya yang telah terjadi atau biaya yang sudah dicurahkan untuk mencapai tahap penyelesaian proyek.

Implikasi Manajerial

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada berbagai pihak yang ada kaitannya dengan penerapan PSAK 72 atas pengakuan pendapatan kontrak pada perusahaan konstruksi. Yaitu diantaranya:

1. Bagi PT. Arsindo Cipta Jaya

Perusahaan diharapkan dapat mengkaji ulang metode dalam mengakui pendapatannya. Penulis menyarankan untuk menggunakan metode input agar mencerminkan laporan keuangan yang sesungguhnya dan sesuai dengan PSAK 72.

2. Bagi Peneliti Selanjutnya

Diharapkan dalam meneliti tidak hanya fokus pada satu proyek saja, namun secara keseluruhan agar hasil yang diperoleh lebih menggambarkan kesesuaian pengakuan pendapatan perusahaan.

3. Bagi Penulis

Diharapkan dari penelitian ini dapat menjadi pengalaman yang dapat di aplikasikan saat bekerja di perusahaan nantinya.

REFERENSI

- Asiyanto. (2010). *Construction Project Cost Management*. Jakarta: PT. Pradnya Paramita.
- Bahri, S. (2016). *Unsur Laporan Keuangan Berdasarkan Sak Etap Dan Ifrs*. In R. Erang (Ed). *Pengantar Akuntansi Berdasarkan Sak Etap Dan Ifrs* (Pp. 136). Yogyakarta: Andi.
- Diana, A., & Setiawat, L. (2017). *Akuntansi Keuangan Menengah (Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Terbaru)*. Yogyakarta: Andi
- Hansen, D. R., & Mowen, M. (2013). *Akuntansi Manajerial*. Edisi Kedelapan, Buku 1. Jakarta: Salemba Empat
- Harahap, S. S. (2011). *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi, Buku 2. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Hery. (2015). *Pengantar Akuntansi Comprehensive Edition (1st Ed.)*. Jakarta: PT. Grasindo. Juliandi, A., Et Al. (2014). *Metodologi Penelitian Bisnis* UmsuPress. <https://doi.org/http://umsupress.com>
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D., (2011). *Akuntansi Intermediate*. Jilid 2. Terjemahan.

Edisi Keduabelas. Jakarta: Salemba Empat.

Veronica, S., Wardhani, R., Farahmita, A., & Tanujaya, E. (2012). *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis Psak*. Jakarta: Salemba Empat.

Martani, D. (2015). *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis Psak*. Jakarta: Salemba Empat.

Mchedlishvili, M. (2020). *One Of The Key Items Of The Financial Statements-Revenue Adjustmant*.

Ecoforum Journal, 9(2).

Napier, C. J., & Stadler, C. (2020). *The Real Effects Of A New Accounting Standard: The Case Of Ifrs 15 Revenue From Contracts With Customers*. <https://doi.org/10.1080/00014788.2020.1770933>

Nugrahani, Farida (2014). *Dalam Penelitian Pendidikan Bahasa.*, 1(1), 38–42.

Shabirah, H. (2020). *Pengaruh Penerapan Psak 72 Terhadap Nilai Perusahaan*. 2507(February), 1–9.

Spence, M., 1973. *Job market signaling*. *Quarterly Journal of Economics*, 87: 355- 374

Tampubolon, S. E. (2015). *Pengakuan Dan Pengukuran Pendapatan Pada Pt. Jasindo Kantor Cabang Medan*, 2504, 1–9.

Weygandt, J. J., Kieso, D. E., & Kimmel, P. D. (2010). *Accounting Principle (D. Sunardi (Ed), 7th Ed)*. Jakarta: Salemba Empat