



Pendapatan Kontrak Konstruksi PSAK 34

**Slide OCW Universitas Indonesia
Oleh : Irsyad dan Dwi Martani
Departemen Akuntansi FEUI**



Agenda



1 Metode presentase penyelesaian untuk kontrak jangka panjang

2 Metode pemulihan biaya untuk kontrak jangka panjang

3 Akuntansi untuk kerugian di dalam kontrak jangka panjang





Karakteristik Kontrak Konstruksi

- Kontrak konstruksi dapat untuk aset tunggal atau berkaitan dengan sejumlah aset.
- Kontrak konstruksi meliputi :
 - Kontrak **konstruksi aset**, misalnya, pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek; dan
 - kontrak untuk **penghancuran atau restorasi aset** dan **restorasi lingkungan** setelah penghancuran aset
- Kontrak dapat berbentuk:
 - Kontrak harga tetap
 - Kontrak biaya plus





Pendapatan Kontrak

- Pendapatan kontrak terdiri dari:
 - nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan
 - penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif:
 - sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan
 - dapat diukur secara andal.





Penyimpangan Kontrak

- Penyimpangan adalah suatu instruksi yang diberikan pelanggan mengenai perubahan dalam lingkup pekerjaan yang akan dilaksanakan berdasarkan kontrak.
- Penyimpangan dimasukkan ke dalam pendapatan kontrak jika:
 - kemungkinan besar pelanggan akan menyetujui penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut; dan
 - jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.



Klaim

- Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pelanggan atau pihak lain sebagai penggantian untuk biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.
- Pengukuran pendapatan dari klaim mengandung ketidakpastian dan tergantung pada hasil negosiasi.
- Klaim dimasukkan ke dalam pendapatan kontrak jika:
 - negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga kemungkinan besar pelanggan akan menerima klaim tersebut; dan
 - nilai klaim yang kemungkinan besar akan disetujui oleh pelanggan, dapat diukur secara andal.



Pembayaran Insentif

- Pembayaran insentif adalah jumlah tambahan yang dibayarkan kepada kontraktor apabila standar-standar pelaksanaan yang telah ditentukan telah terpenuhi atau dilampaui.
 - Misalnya, pembayaran karena penyelesaian yang lebih awal dari suatu kontrak.
- Pembayaran insentif dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:
 - kontrak tersebut cukup aman sehingga kemungkinan besar pelanggan memenuhi atau melampaui standar pelaksanaan; dan
 - jumlah pembayaran insentif dapat diukur secara andal.



Pengakuan Pendapatan dan Beban Kontrak

- Jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui sebagai pendapatan dan beban dengan **memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak** pada tanggal akhir periode pelaporan. (Par 22)
- Taksiran rugi pada kontrak konstruksi tersebut segera diakui sebagai beban sesuai dengan paragraf 36.





Pendapatan – Konstruksi (PSAK 34)

Ada dua metode akuntansi untuk kontrak konstruksi jangka panjang:

1. Metode prosentase penyelesaian.
 - Pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laba rugi pada periode akuntansi di mana pekerjaan dilakukan.
 - Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laba rugi pada periode akuntansi di mana pekerjaan yang berhubungan dilakukan.
2. Metode kontrak selesai, artinya pendapatan diakui jika kontraknya telah selesai dilaksanakan.





Pendapatan – Konstruksi

Dasar pemikiran penggunaan metode prosentase penyelesaian adalah:

- ◆ Pembeli dan penjual memiliki hak yang dilaksanakan (*enforceable rights*).
- ◆ Pembeli memiliki hak secara hukum untuk meminta kinerja spesifik di dalam kontrak.
- ◆ Penjual memiliki hak untuk meminta pembayaran atas kemajuan kontrak untuk memberikan bukti kepemilikan pembeli.
- ◆ Hasilnya, penjualan berkelanjutan terjadi sementara pekerjaan berlanjut, dan entitas harus mengakui pendapatan sesuai dengan kemajuan pekerjaan tersebut.



Pendapatan – Konstruksi

Perusahaan menggunakan **metode prosentase penyelesaian** jika semua kondisi berikut terpenuhi.

1. Jumlah pendapatan kontrak dapat diukur dengan andal
2. Ada kemungkinan manfaat ekonomis terkait kontrak masuk ke perusahaan
3. Biaya kontrak sampai selesai dan tingkat penyelesaian pada akhir periode pelaporan dapat diukur dengan andal.
4. Biaya kontrak yang berasal dari kontrak dapat diidentifikasi dan diukur dengan andal, sehingga biaya aktual kontrak dapat dibandingkan dengan perkiraan awal.



Pendapatan – Konstruksi

Perhitungan pendapatan yang diakui – prosentase penyelesaian

$$\frac{\text{Costs incurred to date}}{\text{Most recent estimate of total costs}} = \text{Percent complete}$$

$$\text{Percent complete} \times \text{Estimated total revenue (or gross profit)} = \text{Revenue (or gross profit) to be recognized to date}$$

$$\text{Revenue (or gross profit) to be recognized to date} - \text{Revenue (or gross profit) recognized in prior periods} = \text{Current-period revenue (or gross profit)}$$





Pendapatan – Konstruksi

Contoh: PT A memiliki kontrak membangun gedung senilai Rp 800 juta dan perkiraan biaya Rp 700 juta. Kontrak dimulai Juli 2012 dan selesai Agustus 2014.

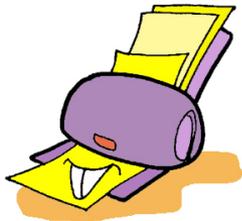
	2012	2013	2014
Biaya yang dikeluarkan	315jt	568jt	710jt
Perkiraan biaya sampai selesai	385jt	142jt	-
Kemajuan tagihan	300jt	350jt	150jt
Kas terkoleksi	200jt	300jt	300jt



Pendapatan – Konstruksi

Perhitungan prosentase penyelesaian

	2012	2013	2014
Harga kontrak	Rp 800jt	Rp 800jt	Rp 800jt
(-) biaya dikeluarkan	315jt	568jt	710jt
(-) perkiraan biaya sampai selesai	385jt	142jt	0
Perkiraan total laba kotor	Rp 100jt	Rp 90jt	Rp 90jt
Prosentase penyelesaian	45%	80%	100%
	$\left(\frac{Rp\ 315jt}{Rp\ 700jt}\right)$	$\left(\frac{Rp\ 568jt}{Rp\ 710jt}\right)$	$\left(\frac{Rp\ 710jt}{Rp\ 710jt}\right)$



© www.ClipProject.info



Pendapatan – Konstruksi

PT A melakukan penjournalan atas (1) biaya konstruksi, (2) kemajuan penagihan (termin), (3) penagihan.

	2012 (juta)	2013 (juta)	2014 (juta)
Untuk mencatat biaya konstruksi:			
Konstruksi dalam proses	315	253	142
Kas, utang, dsb	315	253	142
Untuk mencatat termin:			
Piutang usaha	300	350	150
Penagihan konstruksi dalam proses	300	350	150
Untuk mencatat penagihan:			
Kas	200	300	300
Piutang usaha	200	300	300



Pendapatan – Konstruksi

Prosentase penyelesaian, Pendapatan dan Laba Kotor, Per Tahun

	Sampai periode (juta)	Diakui periode sebelumnya (juta)	Diakui periode sekarang (juta)
2012			
Pendapatan (800jt x 45%)	360		360
Biaya	315		315
Laba kotor	<u>45</u>	0	<u>45</u>
2013			
Pendapatan (800jt x 80%)	640	360	280
Biaya	568	315	253
Laba kotor	<u>72</u>	45	<u>27</u>
2014			
Pendapatan (800jt x 100%)	800	640	160
Biaya	710	568	142
Laba kotor	<u>90</u>	72	<u>18</u>



Pendapatan – Konstruksi

PT A mencatat pengakuan pendapatan dan laba kotor setiap tahun dan mencatat penyelesaian dan persetujuan akhir kontrak.

	2012 (juta)	2013 (juta)	2014 (juta)
Untuk mengakui pendapatan dan laba kotor			
Konstruksi dalam Proses (laba kotor)	45	27	18
Beban konstruksi	315	253	142
Pendapatan	360	280	160
Untuk mencatat penyelesaian kontrak			
Penagihan atas Konstruksi dalam proses			800
Konstruksi dalam proses			800



Pendapatan – Konstruksi

Isi akun konstruksi dalam proses – metode prosentase penyelesaian.

Konstruksi dalam proses

2012 biaya konstruksi	315	31/12/14	Untuk menutup	
2012 laba kotor diakui	45		proyek selesai	800
2013 biaya konstruksi	253			
2013 laba kotor diakui	27			
2014 biaya konstruksi	142			
2014 laba kotor diakui	18			
Total	800		Total	800



Pendapatan – Konstruksi

Penyajian Laporan Keuangan – Prosentase Penyelesaian

Untuk menghindari *double-counting* akun persediaan, selama kontrak PT A melaporkan selisih akun konstruksi dalam proses dan akun penagihan konstruksi dalam proses di dalam laporan posisi keuangan.

Jika selisih tersebut di posisi debit, maka dilaporkan sebagai aset lancar

Jika selisih tersebut di posisi kredit, maka dilaporkan sebagai kewajiban lancar



Pendapatan – Konstruksi

Penyajian Laporan Keuangan – Prosentase Penyelesaian

PT A melaporkan aset lancar dari selisih tersebut sebagai kelebihan biaya dan laba diakui dari tagihan di laporan posisi keuangan.

Berikut contoh penghitungan pada tahun 2012

Pendapatan kontrak diakui tahun 2012	Rp 360 juta
Penagihan tahun 2012	300 juta
Pendapatan belum tertagih	Rp 60 juta





Pendapatan – Konstruksi

Laporan Keuangan – Prosentase Penyelesaian

	PT A		
Laporan Laba-rugi (dalam juta)	2012	2013	2014
Pendapatan dari kontrak jangka panjang	360	280	160
Biaya konstruksi	315	253	142
Laba kotor	45	27	18
Laporan Posisi Keuangan (dalam juta)	2012	2013	2014
Aset lancar			
Persediaan			
Konstruksi dalam proses	360		
Dikurangi: Penagihan	300		
Kelebihan biaya dan laba diakui dari penagihan	60		0
Piutang	100*	150*	0
Kewajiban lancar			
Penagihan	650		
Dikurangi: Konstruksi dalam proses	640		
Kelebihan penagihan dari biaya dan laba diakui		10*	0



Pendapatan – Konstruksi

Pemulihan Biaya, Pendapatan dan Laba Kotor, Per Tahun

	Sampai periode (juta)	Diakui periode sebelumnya (juta)	Diakui periode sekarang (juta)
2012			
Pendapatan	315		0
Biaya	315		0
Laba kotor	<u>0</u>		<u>0</u>
2013			
Pendapatan	568	315	253
Biaya	568	315	253
Laba kotor	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
2014			
Pendapatan	800	568	232
Biaya	710	568	142
Laba kotor	<u>90</u>	<u>0</u>	<u>90</u>



Pendapatan – Konstruksi

PT A mencatat pengakuan pendapatan dan laba kotor setiap tahun dan mencatat penyelesaian dan persetujuan akhir kontrak.

	2012 (juta)	2013 (juta)	2014 (juta)
Untuk mengakui pendapatan dan laba kotor			
Beban konstruksi	315	253	
Pendapatan		253	
Konstruksi dalam Proses (laba kotor)			90
Beban konstruksi			142
Pendapatan			232
Untuk mencatat penyelesaian kontrak			
Penagihan atas Konstruksi dalam proses			800
Konstruksi dalam proses			800



Pendapatan – Konstruksi

Perbandingan laba kotor antara metode prosentase penyelesaian dengan metode pemulihan biaya

Tahun	Prosentase penyelesaian	Pemulihan biaya
2012	Rp 45 juta	Rp 0
2013	27 juta	0
2014	18 juta	90 juta





Pendapatan – Konstruksi

Laporan Keuangan – Pemulihan Biaya

PT A			
Laporan Laba-rugi (dalam juta)	2012	2013	2014
Pendapatan dari kontrak jangka panjang	315	253	232
Biaya konstruksi	315	253	142
Laba kotor	0	0	90
Laporan Posisi Keuangan (dalam juta)	2012	2013	2014
Aset lancar			
Persediaan			
Konstruksi dalam proses	315		
Dikurangi: Penagihan	300		
Kelebihan biaya dan laba diakui dari penagihan	15		0
Piutang	100*	150*	0
Kewajiban lancar			
Penagihan	650		
Dikurangi: Konstruksi dalam proses	568		
Kelebihan penagihan dari biaya dan laba diakui		82	0



Pendapatan – Konstruksi

Kerugian untuk Kontrak Jangka Panjang

- ◆ Kerugian di suatu periode di dalam kontrak yang menguntungkan
 - ▶ Hanya di metode prosentase penyelesaian, peningkatan biaya yang diperkirakan memerlukan penyesuaian laba kotor yang diakui periode sebelumnya pada periode sekarang.
- ◆ Kerugian pada kontrak yang merugikan
 - ▶ Terdapat di kedua metode, perusahaan harus mengakui keseluruhan perkiraan kerugian pada periode sekarang.



Pendapatan – Konstruksi

Kerugian di suatu periode

Pada contoh soal sebelumnya, asumsikan PT A memperkirakan biaya untuk menyelesaikan gedung pada tanggal 31 Desember 2013 adalah Rp 221 juta *instead of* Rp 142 juta. PT A akan mengakui kerugian sebagai berikut

Biaya yang telah dikeluarkan (31/12/13)	Rp 568 juta
Perkiraan biaya penyelesaian (revisi)	221 juta
Perkiraan total biaya	Rp 789 juta
Prosentase penyelesaian (568jt/789jt)	72%
Penerimaan diakui tahun 2013 (800jt x 72%) – 360 juta	Rp 216 juta
Biaya diakui tahun 2013	253 juta
Kerugian diakui tahun 2013	Rp 37 juta



Pendapatan – Konstruksi

Kerugian di suatu periode

PT A akan mencatat kerugian pada periode 2013 sebagai berikut

Beban konstruksi	253 juta
Konstruksi dalam proses (kerugian)	37 juta
Pendapatan	216 juta





Pendapatan – Konstruksi

Kerugian di kontrak merugikan – prosentase penyelesaian

Pada contoh soal sebelumnya, asumsikan PT A memperkirakan biaya untuk menyelesaikan gedung pada tanggal 31 Desember 2013 adalah Rp 319.5 juta *instead of* Rp 142 juta.

Biaya yang telah dikeluarkan (31/12/13)	Rp 568,0 juta
Perkiraan biaya penyelesaian (revisi)	319,5 juta
Perkiraan total biaya	887,5 juta
Perkiraan total kerugian (887.5jt – 800jt)	Rp 87,5 juta
Prosentase penyelesaian (568jt/887.5jt)	64%
Penerimaan diakui tahun 2013 (800jt x 64%) – 360jt	Rp 152,0 juta
Kerugian diakui tahun 2013	
Pembalikan laba kotor 2012	45,0 juta
Perkiraan total kerugian kontrak	87,5 juta
Beban kerugian tahun 2013	Rp 284,5 juta



Pendapatan – Konstruksi

Kerugian di kontrak merugikan

PT A akan mencatat pendapatan, beban, dan kerugian tahun 2013 sbb:

Metode prosentase penyelesaian

Beban konstruksi	284,5 juta
Konstruksi dalam proses (kerugian)	132,5 juta
Pendapatan	152,0 juta

Metode pemulihan biaya

Beban konstruksi	253 juta
Pendapatan	253 juta
Kerugian dari kontrak jangka panjang	87,5 juta
Konstruksi dalam proses (kerugian)	87,5 juta



Pendapatan – Konstruksi

Pengungkapan di Laporan Keuangan

Kontraktor konstruksi harus mengungkapkan:

- ◆ Pendapatan yang diakui selama periode dan metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak dan tingkat penyelesaian.
- ◆ Untuk kontrak yang sedang berlangsung, perusahaan harus mengungkapkan jumlah agregat biaya yang dibebankan dan laba bersih yang diakui, jumlah uang muka, dan jumlah *retention*.



Referensi Utama

- *Intermediate Accounting*
Kieso, Weygandt, Walfield, IFRS edition, John Wiley
- *Standar Akuntansi Keuangan*
Dewan Standar Akuntansi Keuangan, IAI
- International Financial Reporting Standards – Certificate Learning Material
The Institute of Chartered Accountants, England and Wales





Terima Kasih

Irsyad dan Dwi Martani
Departemen Akuntansi FEUI
martani@ui.ac.id atau dwimartani@yahoo.com
<http://staff.blog.ui.ac.id/martani/>