

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Pendapatan

Pendapatan merupakan tujuan utama dari pendirian suatu perusahaan. Sebagai suatu organisasi yang berorientasi *profit* maka pendapatan mempunyai peranan yang sangat besar. Pendapatan merupakan faktor penting dalam operasi suatu perusahaan, karena pendapatan akan mempengaruhi tingkat laba yang diharapkan akan menjamin kelangsungan hidup perusahaan.

Pengertian pendapatan menurut Kartikahadi, dkk (2012:186) adalah:

Penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aset atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

Greuning, *et al.* (2013:289-290) mengemukakan pengertian pendapatan sebagai berikut:

IAS 8 mendefinisikan pendapatan sebagai aliran masuk dari manfaat ekonomi yang berasal dari kegiatan normal bisnis. Pendapatan didefinisikan sebagai aliran masuk *bruto* dari manfaat ekonomis selama periode, muncul dari aktivitas bisnis normal, dan menghasilkan kenaikan ekuitas yang jelas bukan dari kontribusi pemilik ekuitas.

Menurut Sodikin dan Riyono (2014:37), “Penghasilan (*income*) adalah kenaikan manfaat ekonomi selama periode pelaporan dalam bentuk arus masuk atau peningkatan aset, atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Penghasilan meliputi pendapatan (*revenue*) dan keuntungan (*gain*). Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas entitas yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, imbalan, bunga, dividen, royalti dan sewa”.

Kemudian Lam dan Lau (2014:317) mengemukakan pengertian pendapatan sebagai berikut:

Pendapatan (*revenue*) adalah arus masuk *bruto* dari manfaat ekonomis selama periode berjalan yang muncul dalam rangkaian kegiatan biasa dari sebuah entitas ketika arus masuk dihasilkan

dalam penambahan modal, selain yang berkaitan dengan kontribusi pemegang ekuitas.

Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.1) mendefinisikan:

Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari pelaksanaan aktivitas entitas yang normal dan dikenal dengan sebutan yang berbeda, seperti penjualan, penghasilan jasa, bunga, dividen, royalti, dan sewa.

Selanjutnya pada halaman 23.2 paragraf 7 dijelaskan bahwa pendapatan adalah arus masuk *bruto* dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Menurut Martani, dkk (2016:204) definisi penghasilan dan pendapatan adalah sebagai berikut:

Penghasilan adalah kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aset atau penurunan liabilitas yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Pendapatan adalah penghasilan yang berasal dari aktivitas normal dari suatu entitas dan merujuk kepada istilah yang berbeda-beda seperti penjualan (*sales*), pendapatan jasa (*fees*), bunga (*interest*), dividen (*dividend*), dan royalti (*royalty*).

Dilihat dari berbagai definisi-definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan adalah jumlah masukan yang didapat atas jasa yang diberikan oleh perusahaan yang bisa meliputi penjualan produk dan atau jasa kepada pelanggan yang diperoleh dalam suatu aktivitas operasi suatu perusahaan untuk meningkatkan nilai aset serta menurunkan liabilitas yang timbul dalam penyerahan barang atau jasa.

2.2 Sumber-Sumber Pendapatan

Greuning, *et al.* (2013:289) menyebutkan bahwa pendapatan dapat berasal dari:

1. Penjualan barang
2. Pemberian jasa
3. Penggunaan aset entitas oleh entitas lain yang menghasilkan bunga
4. Royalti
5. Dividen

Sumber pendapatan tersebut dijelaskan dalam IAS 8, selain sumber-sumber di atas Greuning juga menjelaskan terdapat sumber pendapatan lain yaitu pendapatan sewa (IAS 37), investasi dengan metode ekuitas (IAS 28), kontrak asuransi, perubahan dalam nilai wajar dari aset dan liabilitas keuangan (IAS 39), dan pengakuan awal dan perubahan dalam nilai wajar atas aset biologis (IAS 41).

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.1), pendapatan dapat timbul dari transaksi dan kejadian berikut ini:

1. Penjualan barang
2. Penjualan jasa, dan
3. Penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga royalti, dan dividen.

Kesimpulannya pendapatan dari kegiatan normal perusahaan biasanya diperoleh dari hasil penjualan barang ataupun jasa yang berhubungan dengan kegiatan utama perusahaan. Pendapatan yang bukan berasal dari kegiatan normal perusahaan adalah hasil di luar kegiatan utama perusahaan yang sering disebut hasil non operasi. Pendapatan non operasi biasanya dimasukkan ke dalam pendapatan lain-lain, misalnya pendapatan bunga dan deviden.

2.3 Pengakuan Pendapatan

Dalam menentukan pengakuan pendapatan, terdapat kriteria tertentu yang harus dipenuhi. Penggunaan kriteria tersebut dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan informasi akuntansi yang relevan dan dapat dipercaya (andal). Dalam kenyataan praktek akuntansi, pengakuan pendapatan suatu perusahaan untuk periode tertentu dapat terjadi pada saat sebelum atau sesudah penjualan. Dilihat dari hal ini, maka secara teoritis titik waktu pengakuan pendapatan dapat diakui pada saat tertentu (Erlinadiansyah, 2009:29), yakni:

1. Pengakuan pendapatan pada saat penjualan (penyerahan)
Penjualan dijadikan dasar untuk mengakui pendapatan karena proses pembentukan pendapatan telah cukup selesai dan proses realisasi pendapatan telah terjadi. Syarat untuk mengakui pendapatan biasanya terpenuhi pada saat produk atau barang dagang diserahkan atau jasa diberikan kepada pelanggan.
2. Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan
 - a. Pengakuan pendapatan selama proses produksi
Pendapatan dapat diakui selama kegiatan produksi, meskipun produk yang dihasilkan perusahaan masih dalam proses produksi. Metode akuntansi yang digunakan adalah metode persentase

- penyelesaian. Metode ini digunakan dalam kontrak proyek jangka panjang yang membutuhkan waktu beberapa periode akuntansi. Syarat diterapkan pengakuan pendapatan dengan metode persentase penyelesaian adalah jika harga kontrak sudah pasti dan taksiran *cost* untuk menyelesaikan proyek serta kemajuan dalam penyelesaian kontrak dapat dipertanggung jawabkan.
- b. Pengakuan pendapatan setelah proses produksi Pengakuan pendapatan setelah proses produksi mengakui pendapatan pada saat produksi selesai. Metode akuntansi yang digunakan adalah metode kontrak selesai. Metode ini juga digunakan dalam proyek jangka panjang dimana pelaporan pendapatannya didasarkan pada hasil akhir proyek yang sudah diselesaikan.
3. Pengakuan pendapatan setelah penyerahan / saat kas diterima Pengakuan pendapatan pada saat diterima uang tunai atau kas terjadi, jika terdapat ketidakpastian yang besar mengenai pengumpulan piutang atau perolehan kas yang timbul dari penjualan barang dan jasa, sehingga pengakuan pendapatan dapat ditunda sampai saat diterimanya kas. Ketidakpastian pengumpulan piutang tersebut biasanya terjadi karena belum berpindah hak atas barang sampai dilunasinya pembayaran. Kondisi ini biasanya ditemui pada pengakuan pendapatan atas transaksi penjualan cicilan/angsuran.
 4. Pengakuan pendapatan atas transaksi penjualan khusus Pengakuan pendapatan yang dilakukan memerlukan ketentuan khusus karena penjualan tersebut memiliki karakteristik tersendiri. Jenis penjualan yang termasuk di dalam karakteristik ini adalah penjualan atas barang konsinyasi dan penjualan waralaba (*franchise*).

Selanjutnya Greuning, *et al.* (2013:290) menjelaskan bahwa pendapatan tidak dapat diakui ketika beban yang terkait tidak dapat diukur dengan andal. Pembayaran yang sudah diterima untuk penjualan tersebut harus ditangguhkan sebagai liabilitas sampai pengakuan pendapatan dapat dilakukan. Pengakuan pendapatan atas jasa dilakukan sebagai berikut:

1. Ketika hasil (jumlah pendapatan, tahap penyelesaian, dan biaya) dari transaksi dapat diestimasi dengan andal, pendapatan diakui menurut tingkat penyelesaian pada tanggal pelaporan.
2. Ketika hasil dari transaksi tidak dapat diestimasi dengan andal, biaya kontrak yang dapat diperbaharui akan menentukan besarnya pengakuan pendapatan.

Greuning, *et al.* (2013:300) juga menyebutkan bahwa “Pendapatan kontrak terdiri dari jumlah kontrak yang disetujui pada awalnya, dan pembayaran untuk variasi, klaim, dan insentif sepanjang terdapat kemungkinan bahwa pembayaran-

pembayaran tersebut akan menghasilkan pendapatan dan mampu diukur dengan andal”.

Ada dua metode pengakuan pendapatan pada kontrak konstruksi (Kholifah, 2013), yaitu:

1. Metode Kontrak Selesai (*Completion Method/Completed Contract Method*), pendapatan kontrak konstruksi diakui setelah pekerjaan selesai 100%.
2. Metode Persentase Penyelesaian (*Percentage of Completion Method*), pendapatan kontrak konstruksi diakui pada setiap periode pelaksanaan pekerjaan berdasarkan % penyelesaian pekerjaan periode yang bersangkutan.

Untuk penerimaan uang muka, pengeluaran biaya konstruksi, penagihan jasa konstruksi dan hasil penagihan pencatatan/jurnal dalam buku kontraktor untuk kedua metode pengakuan pendapatan (metode kontrak selesai dan metode persentase penyelesaian) sama, yang berbeda adalah jurnal penutup untuk pengakuan pendapatan dan biaya. Pada metode kontrak selesai, jurnal penutup pengakuan pendapatan dan biaya dilakukan pada periode kontrak selesai, sehingga pendapatan, biaya dan L/R proyek terakumulasi pada periode kontrak selesai. Pada metode persentase penyelesaian, jurnal penutup pengakuan pendapatan dan biaya dilakukan setiap periode sesuai dengan % termin dan biaya yang dikeluarkan masing-masing periode, sehingga pendapatan, biaya, dan L/R proyek teralokasi pada tiap periode kontrak. Penerimaan uang muka, pengeluaran biaya, penagihan, hasil penagihan, serta jurnal penutup dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Keterangan	Ref	Debit	Kredit
xx	Kas Uang muka kontrak konstruksi (mencatat penerimaan uang muka)		xxx	xxx
xx	Konstruksi dalam pelaksanaan Bahan baku, kas, dan lain-lain (mencatat biaya konstruksi)		xxx	xxx
xx	Piutang usaha Penagihan Kontrak Konstruksi (mencatat tagihan)		xxx	xxx
xx	Kas Uang Muka Kontrak Konstruksi Piutang Usaha (mencatat hasil penagihan)		xxx xxx	xxx

xx	Penagihan kontrak konstruksi Pendapatan kontrak konstruksi Biaya kontrak konstruksi Konstruksi dalam pelaksanaan (jurnal penutup untuk mengakui pendapatan dan biaya)		xxx xxx	xxx xxx
----	--	--	----------------	----------------

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.1), “Pendapatan diakui ketika kemungkinan besar manfaat ekonomik masa depan akan mengalir ke entitas dan manfaat ini dapat diukur secara andal”.

Pengakuan pendapatan untuk kontrak jangka panjang menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2015:34.5) adalah:

Jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal akhir periode pelaporan. Taksiran rugi pada kontrak konstruksi tersebut segera diakui sebagai beban.

Dalam hal kontrak harga tetap, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal jika semua kondisi berikut ini dapat terpenuhi:

1. Total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal
2. Kemungkinan besar manfaat ekonomik yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan mengalir ke entitas
3. Baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal, dan
4. Biaya kontrak yang dapat diatribusi pada kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.

Pengakuan pendapatan menurut Martani, dkk (2016:208-209), yaitu:

Pendapatan diakui ketika besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi akan mengalir ke dalam perusahaan dan nilai manfaat tersebut dapat diukur dengan andal. Walaupun pada umumnya pendapatan diakui pada saat penyerahan barang atau jasa, namun mungkin saja pendapatan diakui pada waktu lain, yaitu sebelum penyerahan barang atau jasa maupun setelah penyerahan. Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan, umum terjadi pada kontrak konstruksi gedung. Pendapatan sudah dapat diakui sebelum penyerahan gedung dengan beberapa persyaratan atau kondisi yang harus terpenuhi. Metode akuntansi untuk mengakui pendapatan menggunakan metode persentase penyelesaian pekerjaan.

Kemudian Martani, dkk (2016:222) juga menjelaskan bahwa:

Pengakuan pendapatan kontrak dapat dilakukan dengan memperhatikan apakah hasil dari kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal. Berdasarkan hal tersebut, dalam metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*), perusahaan mengakui pendapatan, beban, dan laba setiap periodenya berdasarkan tahap penyelesaian kontrak, yaitu berdasarkan persentase penyelesaian. Dengan demikian pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Untuk menghitung berapa pendapatan dan laba yang diakui setiap periode, maka perusahaan dapat mengurangkannya dengan total pendapatan atau laba yang sudah diakui sampai periode sebelumnya, seperti ditunjukkan pada formula berikut ini:

$$\begin{array}{l} \text{Pendapatan} \\ \text{Periode} \\ \text{Berjalan} \\ \text{(atau Laba)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Akumulasi} \\ \text{Pendapatan (atau} \\ \text{Laba) yang Diakui} \\ \text{Sampai Akhir} \\ \text{Periode} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Estimasi Total} \\ \text{Pendapatan (atau Laba)} \\ \text{yang Sudah Diakui} \\ \text{Sampai Periode} \\ \text{Sebelumnya} \end{array}$$

Dari berbagai penjelasan mengenai pengakuan pendapatan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan dapat diakui ketika kemungkinan besar perusahaan akan menerima manfaat ekonomi di masa yang akan datang, serta manfaat ekonomi tersebut dapat diukur secara andal. Dalam kontrak konstruksi, pendapatan biasanya diakui dengan memperhatikan apakah hasil dari kontak konstruksi dapat diestimasi dengan andal. Sehingga dengan metode persentase penyelesaian, perusahaan konstruksi mengakui pendapatan, beban, dan laba setiap periodenya berdasarkan tahap penyelesaian kontrak, yaitu berdasarkan persentase penyelesaian.

2.4 Pengukuran Pendapatan

Pendapatan diukur dalam satuan nilai tukar produk atau jasa dalam suatu transaksi. Nilai tukar tersebut menunjukkan ekuivalen kas atau nilai diskonto tunai dari uang yang diterima atau akan diterima dari transaksi penjualan. Greuning, *et al.* (2013:291) mengemukakan bahwa pendapatan harus diukur pada nilai wajar dari pembayaran yang diterima atau akan diterima sebagai piutang.

Sementara itu Lam dan Lau (2014:317-318) mengemukakan pendapatnya mengenai pengukuran pendapatan sebagai berikut:

Pendapatan diukur pada nilai wajarnya dari pembayaran diterima atau dapat diterima ke dalam pencatatan jumlah dari banyak

potongan dan potongan harga yang ditentukan entitas. Entitas biasanya menentukan jumlah dari pendapatan yang muncul pada transaksi dengan merujuk pada perjanjian antara entitas dan pembeli atau pengguna dari aset. Nilai wajar (*fair value*) adalah jumlah dimana sebuah aset bisa ditukarkan atau sebuah liabilitas lunas, antara yang diketahui sepenuhnya, yang secara sukarela dalam transaksi wajar.

Selanjutnya Lam dan Lau (2014:327) menjelaskan bahwa “Pengakuan pendapatan dengan mengacu pada tahap penyelesaian suatu transaksi sering kali disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Berdasarkan metode ini, entitas mengakui pendapatan dalam periode akuntansi yang mana jasa diserahkan, yang menyediakan informasi bermanfaat pada besarnya kegiatan jasa dan kinerja selama satu periode”.

Ikatan Akuntan Indonesia (2015:23.2) menyatakan:

Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pembelian atau penggunaan aset tersebut. Jumlah tersebut diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima dikurangi jumlah diskon usaha dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.

Pendapat Martani, dkk (2016:204) mengenai pengukuran pendapatan adalah:

Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Nilai wajar adalah harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk pengalihan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran.

Diskon penjualan (kas) dan potongan volume/kuantitas dikurangkan untuk menentukan nilai wajar. Namun demikian, diskon pembayaran tidak dapat dianggap sebagai pengurang. Ketika aliran kas masuk ditangguhkan (sebagai contoh, provisi dan kredit bebas bunga), maka secara efektif merupakan transaksi pendanaan. Tingkat suku bunga terkait harus ditentukan dan nilai ajar dari aliran masuk dihitung. Selisih antara nilai wajar dan nilai nominal dari pembayaran secara terpisah diakui dan diungkapkan sebagai bunga. Ketika barang dan jasa diserahkan dalam pertukaran untuk barang dan jasa yang tidak sama, pendapatan diukur pada nilai wajar dari barang barang atau jasa yang diterima. Ketika nilai

wajar barang atau jasa yang diterima tidak dapat diukur dengan andal, pendapatan diukur berdasarkan nilai wajar barang atau jasa yang diserahkan. Pendapatan hanya meliputi arus kas masuk yang diterima oleh entitas itu sendiri. Jumlah yang dikumpulkan atas nama pihak ketiga tidak dimasukkan sebagai pendapatan, sebagai contoh hubungan keagenan dan beberapa jenis pajak.

Nilai wajar adalah suatu jumlah yang timbul dari suatu transaksi penukaran aktiva atau jasa yang biasanya ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dan pembeli atau pemakai aktiva tersebut. Jumlah pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima perusahaan dikurangi dengan diskon dagang dalam rabat volume yang diperbolehkan perusahaan. Pada umumnya imbalan tersebut dapat berbentuk kas atau setara kas dan jumlah pendapatan adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau dapat diterima.

Pendapatan diukur dengan satuan moneter (uang), yang harus menunjukkan nilai tukar barang atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan. Jika terdapat potongan penjualan tunai, retur penjualan maka yang diakui adalah pendapatan *netto* yang diterima. Karena potongan penjualan, retur penjualan dan pengurangan harga jual diperlakukan sebagai pengurang pendapatan bukan sebagai komponen biaya.

Dari beberapa penjelasan mengenai pengukuran pendapatan di atas, maka dapat kita ketahui bahwa pendapatan diukur dengan nilai wajar pembayaran yang diterima atau akan diterima. Dimana nilai wajar adalah nilai yang diterima dari suatu penjualan aset atau yang dibayarkan atas pengalihan liabilitas yang telah disetujui kedua pihak yang melakukan transaksi tersebut.

2.5 Pengertian Beban

Secara umum biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan ekonomis yang dikeluarkan untuk memperoleh barang dan jasa. Istilah biaya (*cost*) seringkali digunakan dalam arti yang sama dengan istilah beban (*expense*). Menurut Kartikahadi, dkk (2012:188) beban dapat diartikan sebagai berikut:

Beban (*Expenses*) adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus kas atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang menyebabkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Sodikin dan Riyono (2014:37) mengemukakan definisi beban sebagai berikut:

Beban (*expense*) adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode pelaporan dalam bentuk arus keluar atau penurunan aset, atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak terkait dengan distribusi kepada penanam modal.

Ikatan Akuntan Indonesia (2015:34.4) menyatakan:

Biaya kontrak terdiri dari: biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu, biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak secara umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tersebut, dan biaya lain yang secara spesifik dapat ditagih ke pelanggan sesuai isi kontrak. Selanjutnya dijelaskan juga, biaya kontrak meliputi biaya-biaya yang dapat diatribusikan pada suatu kontrak selama periode sejak tanggal kontrak itu diperoleh sampai dengan penyelesaian akhir kontrak. Namun, biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak jika biaya tersebut dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur secara andal dan kemungkinan besar kontrak tersebut dapat diperoleh.

Berdasarkan teori yang telah disebutkan di atas dapat diambil kesimpulan bahwa beban (*expense*) merupakan penurunan nilai *asset* atau kenaikan dari kewajiban yang mencerminkan penggunaan barang atau jasa oleh perusahaan untuk meningkatkan atau menghasilkan pendapatan selama suatu periode tertentu.

2.6 Pengukuran dan Pengakuan Beban

Pengukuran dan pengakuan beban sangat berpengaruh dalam penentuan besarnya laba/rugi yang akan diakui perusahaan. Sehingga diperlukan metode pengukuran yang tepat dan sesuai dalam mengakui beban. Pada umumnya pengukuran beban dilakukan menggunakan metode *historical cost* lebih sering digunakan yaitu pengukuran beban berdasarkan jumlah rupiah yang dikeluarkan pada saat barang dan jasa diperoleh. Metode *historical cost* dianggap lebih baik karena didukung oleh bukti *historis* tentang pengorbanan yang telah dilakukan untuk mendapatkan barang dan jasa pada saat perolehannya.

Greuning, *et al.* (2013:300) menyebutkan bahwa biaya kontrak terdiri dari:

1. Biaya kontrak langsung (misalnya bahan baku, upah tenaga kerja, atau depresiasi peralatan dan pabrik yang digunakan dalam kontrak)

2. Biaya kontrak umum (misalnya, asuransi, biaya desain, atau *overhead* konstruksi), dan
3. Biaya yang secara khusus dapat dibebankan ke pelanggan sesuai syarat dalam kontrak (misalnya biaya administrasi atau biaya penjualan).

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Martani yang dikutip oleh Rismansyah dan Nurlaili (2015:55), pengakuan beban dinyatakan sebagai berikut:

1. Beban diakui dalam laporan laba rugi komprehensif jika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan liabilitas telah terjadi dan dapat diukur dengan andal.
2. Beban diakui dalam laporan laba rugi atas dasar hubungan langsung antara biaya yang timbul dan pos penghasilan tertentu yang diperoleh (*matching expense of costs with revenues*).
3. Beban diakui dalam laporan laba rugi komprehensif atas dasar prosedur alokasi yang rasional dan sistematis dalam periode akuntansi yang menikmati manfaat. Hal ini sering diperlukan dalam pengakuan beban yang berkaitan dengan penggunaan aset seperti aset tetap, goodwill, paten, merek dagang. Dalam kasus semacam itu, beban ini disebut penyusutan atau amortisasi.
4. Beban segera diakui dalam laporan laba rugi komprehensif kalau pengeluaran tidak menghasilkan manfaat ekonomi masa depan atau jika manfaat ekonomi masa depan tidak memenuhi syarat, atau tidak lagi memenuhi syarat, untuk diakui dalam neraca sebagai aset.
5. Beban juga diakui dalam laporan laba rugi komprehensif pada saat timbul kewajiban tanpa adanya pengakuan aset, seperti apabila timbul liabilitas tanpa adanya pengakuan aset, seperti apabila timbul liabilitas akibat garansi produk.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2015:34.5), “Dalam metode persentase penyelesaian, pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laba rugi pada periode akuntansi pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laba rugi pada periode akuntansi pekerjaan yang berhubungan dilakukan. Selanjutnya dijelaskan, konstruksi mungkin mempunyai biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan pada kontrak tersebut. Biaya kontrak tersebut diakui sebagai aset jika kemungkinan besar biaya tersebut akan dipulihkan. Biaya tersebut mewakili jumlah yang dapat ditagih dari pelanggan dan sering digolongkan sebagai pekerjaan dalam proses”.

Martani, dkk (2016:222) menjelaskan bahwa pengakuan beban kontrak dapat dilakukan dengan memperhatikan apakah hasil dari kontrak konstruksi

dapat diestimasi secara andal. Berdasarkan hal tersebut, pengakuan beban kontrak dapat dibedakan menjadi 2 (dua) metode, yaitu:

1. Metode persentase penyelesaian (*percentage of completion method*)

Perusahaan mengakui pendapatan, beban, dan laba setiap periodenya berdasarkan tahap penyelesaian kontrak, yaitu berdasarkan persentase penyelesaian. Dengan demikian pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Perusahaan mengakumulasi biaya konstruksi ditambah dengan laba yang diperoleh sampai akhir periode dalam suatu akun yaitu pekerjaan dalam proses (*contruction in process*), dan mengakumulasi penagihan termin dalam akun kontra yaitu termin (*progress billing*).

2. Metode biaya terpulihkan (*cost-recovery method*)

Dalam beberapa kondisi ketika metode persentase penyelesaian tidak dapat digunakan, maka menurut metode ini pendapatan hanya diakui sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat terpulihkan. Ketika semua biaya telah diakui maka laba baru dapat diakui. Perusahaan mengakumulasi biaya konstruksi dalam suatu akun yaitu pekerjaan dalam proses (*construction in process*), dan mengakumulasi penagihan termin dalam akun kontra yaitu termin (*progress billing*).

Pada awalnya ketika perusahaan mengorbankan sejumlah kas atau setara kas untuk memperoleh barang dan jasa maka barang dan jasa tersebut akan dicatat sebagai aktiva sebesar biaya (*cost*)nya. Selanjutnya jika perusahaan melakukan kegiatan menghasilkan pendapatan (dengan penjualan barang dagangan pemakaian aktiva untuk kegiatan operasional) maka terdapat bagian biaya yang telah dikeluarkan untuk menghasilkan pendapatan. Bagian biaya inilah yang selanjutnya disebut sebagai beban (*expense*). Prinsip pengakuan beban harus didefinisikan dengan tepat karena terdapat beban yang dengan segera dapat dikaitkan dengan pendapatan periode tersebut. Tetapi adapula beban yang tidak dikaitkan bersamaan dengan perolehan pendapatan, karena beban baru diakui saat adanya pelunasan kewajiban.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka beban diukur berdasarkan nilai yang dikeluarkan pada saat barang atau jasa diperoleh. Kemudian beban diakui apabila manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan nilai aset dan peningkatan liabilitas telah terjadi serta dapat diukur dengan andal. Dalam

perusahaan kontraktor, beban diakui berdasarkan hasil kontrak konstruksi yang dapat diestimasi secara andal.

2.7 Hubungan Beban dan Pendapatan

Menurut Kam yang dikutip oleh Erlinadiansyah (2009:26) terdapat tiga dasar penandingan yang umum digunakan untuk mencari hubungan antara pendapatan dan beban dalam satu periode tertentu. Dasar penandingan tersebut adalah:

1. Hubungan Sebab Akibat (*Cause and Effect*)

Dasar ini sering disebut dengan dasar penandingan langsung (*direct matching*), dasar ini dilakukan jika pendapatan memiliki hubungan langsung terhadap beban yang dikeluarkan (dikorbankan). Dasar ini dianggap paling ideal untuk menandingkan pendapatan dan beban. Dasar ini menyatakan bahwa barang atau jasa tertentu yang digunakan dalam proses produksi pada akhirnya akan membantu dalam proses menghasilkan pendapatan selama periode tertentu. Penandingan yang benar-benar tepat dapat dilakukan apabila terdapat hubungan yang rasional antara pendapatan dan beban, sehingga pengakuan beban harus dihubungkan dengan pendapatan dan dilaporkan dalam periode yang sama dengan periode pengakuan pendapatan.

2. Alokasi Sistematis dan Rasional (*Systematic & Rational Allocation*)

Dasar penandingan ini sering disebut dasar penandingan periodik (*period matching*) atau penandingan tidak langsung (*indirect matching*). Alokasi sistematis dan rasional dapat digunakan apabila dasar penandingan sebab-akibat tidak dapat dilakukan. Dasar konsep penandingan ini adalah ukuran penandingan berdasarkan periode. Sehingga beban diakui dan dihubungkan dengan pendapatan pada periode terjadinya. Biaya yang terjadi dapat dialokasikan dalam beberapa periode, dan dapat juga langsung diakui sebagai beban. Pemilihan dua alternatif tersebut tergantung pada keadaan yang melandasi timbulnya biaya tersebut. Apabila manfaat biaya suatu aktiva lebih dari satu periode, maka biaya tersebut dialokasikan secara sistematis pada periode yang menikmati manfaat tersebut.

3. Pembebanan Segera (*Immediate Recognition*)

Dasar penandingan ini juga merupakan dasar penandingan periodik (*period matching*), apabila tidak dapat dibebankan secara *Cause and Effect* maupun secara *systematic and rational allocation* maka suatu beban pada umumnya langsung dapat dibebankan pada periode terjadinya. Prinsip yang melandasi pembebanan semacam ini semata-mata adalah kepraktisan. Pada umumnya pengakuan segera sebagai beban dilakukan karena

manfaat di masa yang akan datang tidak dapat diukur secara pasti.

Menurut Ahmad yang dikutip oleh Rismansyah dan Nurlaili (2015:55) kaitan antara pendapatan dan beban tergantung pada salah satu dari empat kriteria, yaitu:

1. *Matching* langsung dari biaya yang jatuh tempo dengan pendapatan (misalnya, harga pokok dipertemukan kontrak yang bersangkutan).
2. *Matching* langsung dari biaya yang jatuh tempo dengan periode bersangkutan (misalnya, gaji direktur).
3. Alokasi biaya selama periode pemanfaatan (misalnya, penyusutan).
4. Alokasi beban untuk semua biaya lain dalam periode terjadinya, kecuali dapat ditunjukkan bahwa biaya memiliki manfaat yang akan datang (misalnya, biaya iklan).

Pendapatan periode berjalan adalah beban yang telah terpakai (*expired cost*) dan menciptakan hasil dan manfaat untuk mendapatkan pendapatan (*revenue*). Sedangkan untuk beban yang belum terpakai akan dicatat sebagai aktiva tidak akan dicantumkan atau ditandingkan dengan pendapatan sebagai beban periode berjalan. Beban yang belum terpakai tersebut baru dapat dibebankan ke pendapatan (*revenue*) pada periode di masa yang akan datang sesuai dengan terciptanya manfaat yang terjadi.

Konsep penandingan merupakan konsep yang digunakan untuk mencari dasar hubungan yang tepat dan rasional antara pendapatan dan beban. Pendapatan merupakan hasil yang dituju perusahaan sedangkan beban yang terjadi yang dikeluarkan perusahaan untuk memperoleh pendapatan adalah upaya yang dilakukan perusahaan. Sehingga pendapatan harus ditandingkan dengan beban yang telah dikorbankan untuk menghasilkan laba yang tepat.