

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Kontrak Konstruksi

2.1.1 Pengertian Jasa Konstruksi

Menurut Undang-Undang No 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi, yang dimaksud dengan jasa konstruksi adalah layanan jasa konstruksi dan/atau pekerjaan konstruksi. Dalam undang-undang yang sama, pekerjaan konstruksi didefinisikan sebagai kegiatan secara keseluruhan atau sebagian termasuk pembangunan, pemeliharaan, pengoperasian, pembongkaran, dan rekonstruksi bangunan. Jasa konstruksi diselenggarakan berdasarkan asas kejujuran dan keadilan, kebebasan, kepentingan, keserasian, keamanan dan keselamatan, keseimbangan, kesetaraan, kemandirian, keterbukaan, kerja sama, profesionalisme, kelestarian, pembangunan berkelanjutan, dan berwawasan lingkungan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2021 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 2020 (Peraturan Pemberlakuan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi), konstruksi adalah pelaksanaan, pemeliharaan dan pemusnahan gedung/bangunan yang sebagian dan/atau seluruhnya berada di atas tanah.

2.1.2 Pengertian Kontrak Konstruksi

Secara umum, pengertian kontrak adalah sebuah kesepakatan yang dilakukan oleh para pihak berkepentingan, dan dibuat dalam bentuk serta ketentuan sesuai dengan hukum yang berlaku (Hansen, 2017). Berdasarkan PSAK 72 Tahun 2018, pengertian kontrak adalah suatu perjanjian antara dua pihak ataupun lebih yang menimbulkan hak dan kewajiban dengan sifat memaksa bagi masing-masing pihak yang bersangkutan. Dalam hal ini, memaksakan hak dan kewajiban dalam suatu kontrak adalah permasalahan hukum, sehingga apabila terjadi sengketa dalam kontrak, maka harus diselesaikan sesuai dengan aturan hukum yang berlaku. Bentuk kontrak dapat berupa dokumen atau perjanjian tertulis, dapat juga melalui lisan atau tersirat dalam praktik bisnis umum entitas. Dalam menetapkan kontrak dengan pelanggan, antar yurisdiksi hukum, industri, dan entitas memiliki praktik dan proses yang bermacam-macam. Sebagai contoh, praktik dan proses kontrak bergantung pada jenis pelanggan atau sifat dari barang atau jasa yang dijanjikan. Ketika menentukan apakah perjanjian kontrak dapat dipaksakan atau tidak dan kapan suatu perjanjian menimbulkan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan, perusahaan harus terlebih dahulu mempertimbangkan bagaimana praktik dan proses kontrak tersebut.

Didefinisikan lebih lanjut dalam pasal 1 angka (5) Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi, kontrak konstruksi merupakan dokumen lengkap yang mengatur tentang hubungan hukum antara pengguna jasa dengan penyedia jasa selama pelaksanaan pekerjaan konstruksi. Dijelaskan dalam pasal 48 angka (2) Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2017 tentang Jasa Konstruksi, kontrak

konstruksi untuk pelaksanaan layanan jasa konstruksi, dapat memuat klausul mengenai subpemasok jasa dan pemasok bahan, komponen dan/atau peralatan konstruksi, yang harus memenuhi standar yang berlaku.

Berdasarkan SAK ETAP, kontrak konstruksi didefinisikan sebagai kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi aset atau kelompok aset yang terkait erat atau saling tergantung dalam hal desain, teknologi dan fungsi, atau tujuan dan penggunaan. Menurut Hansen (2017), pekerjaan konstruksi dapat dilaksanakan tanpa adanya kontrak, sehingga hanya berdasarkan kepercayaan antara para pihak yang bersangkutan, tetapi sangat berisiko karena akan terdapat kemungkinan salah satu pihak untuk berbuat curang atau melakukan hal lain yang merugikan pihak lainnya. Alasan tersebut memperkuat bahwa kesepakatan sebaiknya dituangkan dalam bentuk perjanjian tertulis/kontrak. Oleh karena itu, kontrak konstruksi merupakan awalan yang penting dalam pelaksanaan sebuah proyek konstruksi.

2.1.3 Jenis-Jenis Kontrak Konstruksi

Dalam Peraturan Presiden Nomor 12 Tahun 2021 Perubahan Peraturan Presiden Nomor 16 Tahun 2018 tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah, disebutkan bahwa jenis-jenis kontrak pengadaan barang/jasa harus sesuai dengan jenis pekerjaan yang dilakukan. Salah satu jenis pekerjaan yang diatur adalah pengadaan jasa konstruksi. Terdapat 5 jenis kontrak konstruksi, yaitu:

1. Kontrak Lumsum

Kontrak jenis lumsum memiliki ruang lingkup pekerjaan tertentu dan harga tetap dalam jangka waktu tertentu, serta memenuhi ketentuan sebagai berikut:

- a. berorientasi pada keluaran;
- b. pembayaran dilakukan pada tahap produksi produk atau keluaran berdasarkan kontrak; dan
- c. penyedia bertanggung jawab penuh atas semua risiko.

2. Kontrak Harga Satuan

Jenis kontrak ini menggunakan harga satuan tetap untuk setiap unit pekerjaan atau elemen dengan spesifikasi teknis tertentu untuk menyelesaikan semua pekerjaan dalam jangka waktu yang telah ditentukan, dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. pada saat kontrak ditandatangani, jumlah proyek masih merupakan perkiraan;
- b. pembayaran diukur bersama sebesar realisasi beban kerja; dan
- c. nilai akhir kontrak ditentukan setelah semua pekerjaan selesai.

3. Kontrak Gabungan Lumsum dan Harga Satuan

Merupakan kontrak pengadaan barang/pekerjaan konstruksi/jasa lainnya, dengan satu kali pembayaran sekaligus dan harga satuan untuk satu pekerjaan. Kontrak ini merupakan konsep gabungan antara kontrak lumsum dengan kontrak harga satuan.

4. Kontrak Putar Kunci

Kontrak putar kunci merupakan kontrak mengenai pembangunan suatu proyek dalam hal penyedia setuju untuk membangun proyek tersebut secara lengkap sampai selesai termasuk pemasangan semua perlengkapannya, sehingga proyek tersebut siap dioperasikan atau dihuni.

5. Kontrak Biaya Plus Imbalan

Jenis kontrak ini digunakan dalam rangka penanganan keadaan darurat dengan nilai kontrak merupakan hasil perhitungan dari biaya aktual ditambah imbalan dengan persentase tetap atas biaya aktual atau imbalan dengan jumlah tetap.

2.1.4 Isu-Isu Terkait Kontrak Konstruksi

Berdasarkan penjelasan dalam *website* Direktorat Jenderal Bina Konstruksi Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat, terdapat berbagai faktor yang berpotensi menyebabkan timbulnya permasalahan-permasalahan dalam pelaksanaan suatu kontrak konstruksi. Terdapat 3 faktor yang saling berkaitan, yaitu:

1. Aspek Teknis

- a. keterbatasan tenaga kerja,
- b. kurang jelas/kurang lengkapnya gambar rencana dan/atau spesifikasi teknis,
- c. perubahan lingkup pekerjaan,
- d. keterbatasan material dan/atau peralatan yang sesuai dengan spesifikasi teknis,
- e. perbedaan kondisi lapangan.

2. Aspek Waktu

- a. percepatan waktu pelaksanaan pekerjaan,
- b. keterlambatan waktu penyelesaian pekerjaan,
- c. penundaan waktu pelaksanaan pekerjaan.

3. Aspek Biaya

- a. keterlambatan biaya,

b. penghematan anggaran.

Beberapa isu di masyarakat terkait permasalahan kontrak konstruksi, antara lain:

1. ketentuan perubahan mata uang pembayaran untuk kontrak yang sumber pembiayaannya berasal dari Pinjaman dan/atau Hibah Luar Negeri (PHLN) yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku,
2. penyesuaian harga pekerjaan konstruksi Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) masih belum yakin dalam menentukan koefisien komponen,
3. pembayaran konsultan manajemen konstruksi,
4. penandatanganan kontrak tahun jamak,
5. biaya penyelenggaraan Sistem Manajemen Keselamatan dan Kesehatan Kerja Konstruksi (SMK3 Konstruksi) bidang pekerjaan umum masih terdapat beberapa Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) yang memperhitungkan biaya SMK3 menjadi komponen pembayaran dalam daftar harga dan kuantitas,
6. pengurangan jangka waktu pelaksanaan kontrak konsultan (harga satuan),
7. penggunaan bentuk kontrak terintegrasi.

2.2 Akuntansi Pendapatan

Pendapatan merupakan sumber pendapatan seseorang untuk memenuhi kebutuhan sehari-hari baik secara langsung maupun tidak langsung yang bersifat sangat penting bagi kelangsungan hidup dan penghidupan seseorang (Suroto, 2000). Menurut Kieso *et al.* (2018), pendapatan adalah arus masuk dari penambahan aset entitas dan/atau penyelesaian utang selama masa pengiriman atau produksi barang, atau aktivitas lain yang menjadi operasi utama perusahaan.

Kemudian, menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2016) dalam buku Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menyebutkan bahwa pendapatan mengacu pada total arus masuk manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal suatu perusahaan selama satu periode, yang mana arus masuk tersebut mengakibatkan peningkatan ekuitas yang bersumber selain dari kontribusi investasi. Pendapatan merupakan peningkatan total modal pemilik yang dihasilkan dari menjual barang dagang, menyewakan properti, meminjam uang, memberikan layanan kepada klien, dan semua kegiatan bisnis profesional yang dirancang untuk mendapatkan penghasilan (Niswonger, 2006). Dari beberapa pengertian tersebut, dapat disimpulkan pendapatan adalah kenaikan modal dari aktivitas perusahaan yang digunakan untuk kelangsungan hidup seseorang maupun perusahaan.

2.2.1 Pengukuran Pendapatan

Berdasarkan ketentuan Ikatan Akuntan Indonesia yang dituangkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 23 Revisi 2014 tentang Pendapatan, pendapatan harus diukur pada nilai wajar dari pertimbangan nilai yang dapat diterima, dan jumlah pendapatan yang dihasilkan oleh transaksi biasanya dinegosiasikan oleh perusahaan pembeli atau pengguna. Jumlah ini dapat diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau yang dapat diterima oleh perusahaan dikurangi jumlah diskon perdagangan dan potongan volume yang diizinkan oleh perusahaan. Berikut lima dasar pengukuran pendapatan menurut SFAC (*Statement of Financial Accounting Concepts*).

1. Biaya Historis (*Historical Cost*), yaitu harga setara kas pada tanggal perolehan barang atau jasa. Pengukuran aset didasarkan pada jumlah yang dibayarkan

secara tunai atau sebesar nilai wajar dari biaya perolehan.

2. Biaya Penggantian Terkini (*Current Replacement Cost*), merupakan jumlah yang sekarang harus dibayarkan untuk pembelian atau penggantian produk atau layanan serupa tanpa diskon.
3. Nilai Pasar Terkini (*Current Market Value*), merupakan harga tunai ekuivalen yang diperoleh dari penjualan aset dan likuidasi terarah.
4. Nilai Bersih yang Dapat Direalisasi (*Net Realisable Value*), merupakan jumlah kas yang diharapkan dapat diterima atau dibayar perusahaan dari pertukaran aset atau kewajiban dalam kegiatan normalnya.
5. Nilai Sekarang yang Didiskontokan (*Current Discounted Value*), merupakan aset dinyatakan sebesar nilai arus kas masuk neto masa depan yang didiskontokan ke pos-pos yang diharapkan menghasilkan kegiatan usaha yang normal liabilitas dinyatakan sebesar nilai kini yang diharapkan akan diperlukan untuk memenuhi kewajiban dalam menjalankan usaha.

2.2.2 Pengakuan Pendapatan

Dalam PSAK 23 Revisi 2014, pendapatan terdiri dari penjualan barang; penjualan jasa; dan bunga, royalti dan dividen. Pengakuan dari masing-masing jenis pendapatan telah diatur dalam PSAK, untuk pengakuan penjualan jasa telah diatur dalam paragraf 20 PSAK 23 yang menyatakan bahwa jika hasil transaksi penyediaan jasa tenaga kerja dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan yang terkait dengan transaksi tersebut harus diakui pada akhir periode pelaporan dengan mengacu pada tahap penyelesaian transaksi tersebut. IAI (2016) menyatakan perusahaan harus mengakui pendapatan jika hasil transaksi dapat memenuhi semua

kondisi berikut.

1. jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal;
2. kemungkinan besar manfaat ekonomis sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas;
3. tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada akhir periode pelaporan dapat diukur dengan andal; dan
4. biaya yang timbul untuk transaksi dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.

Entitas tidak dapat mengakui transaksi penjualan jasa sebagai pendapatan jika tidak memenuhi salah satu dari empat kondisi tersebut.

Menurut Kieso *et al.* (2018), pengakuan pendapatan ditujukan untuk menggambarkan terjadinya suatu transaksi berupa transfer barang atas jasa kepada pelanggan yang jumlahnya menggambarkan pembayaran yang diterima atau akan diterima oleh perusahaan sebagai bentuk imbalan atas barang atau jasa yang telah diberikan. Berikut lima tahapan dalam melakukan pengakuan pendapatan:

1. identifikasi terhadap kontrak dengan pelanggan,
2. identifikasi terhadap kewajiban yang harus dilaksanakan,
3. menentukan nilai transaksi,
4. mengalokasikan harga transaksi ke masing-masing kewajiban pekerjaan,
5. mengakui pendapatan saat setiap kewajiban telah dilaksanakan dan terpenuhi.

2.2.3 Pendapatan Kontrak Konstruksi

Perusahaan menganalisis kontrak dengan pelanggan saat kontrak memulai transaksi pendapatan. Kontrak memberikan gambaran mengenai persyaratan transaksi, pengukuran pertimbangan, dan penentuan kesepakatan yang akan dijalankan. Negara Indonesia telah mengadopsi IFRS 15 tentang *Revenue from Contracts with Customers* dalam PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak

dengan Pelanggan yang berlaku efektif pada tanggal 1 Januari 2020. Dengan adanya PSAK 72, terdapat beberapa PSAK dan ISAK yang dicabut, termasuk PSAK 34 tentang Kontrak Konstruksi.

Biswan dan Mahrus (2020) menjelaskan bahwa dalam kontrak konstruksi, perusahaan kontraktor biasanya menagih pembeli secara bertahap selama periode konstruksi. Dalam hal ini, kontraktor dapat mengakui pendapatan selama proyek konstruksi, meskipun proyek tersebut belum selesai. Kontraktor dapat mengakui pendapatan selama periode konstruksi jika salah satu dari dua kondisi berikut terpenuhi.

1. Pekerjaan konstruksi dapat menghasilkan aset atau meningkatkan kuantitas atau kualitas aset.
2. Pekerjaan konstruksi tidak menghasilkan aset untuk digunakan, kecuali untuk memenuhi pesanan pelanggan.

Jika salah satu dari dua kondisi ini terpenuhi, perusahaan kontraktor dapat mengakui pendapatan selama masa kerja jika perusahaan dapat memperkirakan kemajuan penyelesaian kewajiban pekerjaan. Dalam hal ini, perusahaan mengakui pendapatan dan laba kotor untuk setiap periode sesuai dengan kemajuan penyelesaian proyek. Metode ini disebut dengan metode persentase penyelesaian (*the percentage-of-completion method*). Akan tetapi, jika kedua kriteria diatas tidak terpenuhi, maka perusahaan mengakui *gross profits* pada saat seluruh biaya konstruksi telah tertutupi oleh jumlah pendapatan konstruksi. Metode ini disebut *the cost-recovery (zero profit) method*.

2.3 SAK ETAP Bab 20

Standar Akuntansi Keuangan untuk Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) dimaksudkan untuk digunakan entitas tanpa akuntabilitas publik, yaitu entitas yang:

- a. tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan; dan
- b. mempublikasikan laporan keuangan untuk pengguna eksternal.

Entitas dengan tanggung jawab publik yang signifikan jika berada dalam kondisi berikut:

- a. untuk pengeluaran efek di pasar modal, entitas telah atau sedang dalam proses menyampaikan pernyataan pendaftaran kepada otoritas pasar modal atau otoritas pengatur lainnya; atau
- b. entitas mengendalikan aset dalam kapasitas fidusia untuk sekelompok besar orang, seperti bank, entitas asuransi, pialang dan/atau pedagang efek, dana pensiun, reksa dana dan bank investasi.

Entitas dengan tanggung jawab publik yang signifikan dapat menggunakan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) apabila otoritas yang berwenang mengembangkan peraturan yang mengizinkan penggunaan SAK ETAP. SAK ETAP berlaku untuk laporan keuangan yang disusun pada atau setelah tanggal 1 Januari 2011. Jika SAK ETAP diterapkan lebih awal, maka entitas harus menerapkan SAK ETAP untuk laporan keuangan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2010.

2.3.1 Pendapatan

2.3.1.1 Definisi Pendapatan

Pada bagian daftar istilah SAK ETAP, pendapatan didefinisikan sebagai total arus masuk manfaat ekonomi dari aktivitas normal entitas selama periode yang mana arus masuk tersebut mengakibatkan peningkatan ekuitas, tetapi bukan merupakan kontribusi dari investor.

Dalam SAK ETAP Bab 20 tentang Pendapatan, IAI (2016, par 1) menjelaskan bahwa:

Pendapatan muncul sebagai akibat dari transaksi atau kejadian berikut.

- a. penjualan barang (baik diproduksi oleh entitas untuk tujuan produksi atau dibeli untuk dijual kembali);
- b. pemberian jasa;
- c. kontrak konstruksi;
- d. penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti atau dividen.

Berikut adalah kumpulan pendapatan atau penghasilan lain yang berasal dari beberapa transaksi dan peristiwa lain:

- a. perjanjian sewa menyewa (Bab 17 Sewa);
- b. dividen dari investasi yang dihitung dengan menggunakan metode ekuitas (Bab 12 Investasi pada Entitas Asosiasi dan Entitas Anak);
- c. perubahan nilai wajar investasi atau pelepasan efek tertentu (Bab 10 Investasi Pada Efek Tertentu).

2.3.1.2 Pengukuran Pendapatan

Di jelaskan dalam SAK ETAP Bab 20 tentang Pendapatan, pengukuran pendapatan harus dilakukan oleh entitas berdasarkan nilai wajar pembayaran yang diterima dan masih harus diterima. Nilai wajar tersebut tidak termasuk jumlah

diskon penjualan dan diskon volume. Entitas dalam mengukur pendapatan harus memasukkan manfaat ekonomi yang diterima atau masih harus diterima secara bruto dan harus mengeluarkan nilai yang menjadi bagian pihak ketiga, seperti pajak penjualan, pajak atas barang dan jasa, dan pajak pertambahan nilai. Dalam hubungan keagenan, entitas hanya menghitung pendapatan sebesar jumlah komisi. Jumlah yang diterima atas nama pihak prinsipal bukan merupakan pendapatan bagi entitas.

Pada SAK ETAP paragraf 20.5 menyatakan apabila arus penerimaan kas atau setara kas ditangguhkan dan perjanjian tersebut dapat diklasifikasikan sebagai transaksi keuangan, maka nilai wajar pembayaran adalah nilai kini dari seluruh penerimaan di masa depan berdasarkan tingkat bunga yang terkait (*imputed rate of interest*). Misalnya, transaksi pembiayaan terjadi ketika entitas memberikan kredit bebas bunga kepada pembeli atau menerima wesel tagih dengan tingkat bunga di bawah tingkat bunga pasar dari pembeli sebagai pembayaran dari penjualan barang. Tingkat bunga terkait (*imputed rate of interest*) adalah mana yang lebih jelas ditentukan dari pilihan berikut:

- a. tingkat bunga yang berlaku atas *instrument* sejenis yang diterbitkan oleh emiten dengan peringkat kredit yang sama; atau
- b. tingkat bunga yang nilai nominal *instrument* didiskontokan ke harga jual tunai barang dan jasa saat ini.

Entitas harus mengakui perbedaan antara nilai sekarang dari semua pendapatan masa depan dan nilai nominal pembayaran sebagai pendapatan bunga. Entitas tidak dapat mengakui pendapatan jika barang atau jasa ditukar dengan

barang atau jasa dengan jenis dan nilai yang sama. Disisi lain, entitas harus mengakui pendapatan ketika menjual barang atau menyediakan jasa dengan imbalan barang atau jasa yang berbeda. Dalam hal ini, entitas harus mengukur transaksi pada nilai wajar, kecuali jika:

- a. transaksi pertukaran tidak memiliki substansi komersial; atau
- b. nilai wajar aset yang diterima atau dilepaskan tidak dapat diandalkan.

Apabila suatu transaksi tidak dapat diukur pada nilai wajar, maka entitas harus mengukur pada nilai buku aset yang dilepaskan.

2.3.1.3 Pengakuan Pendapatan

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2016) di dalam SAK ETAP Bab 20 tentang Pendapatan, entitas dapat menerapkan kriteria pengakuan yang sama pada dua transaksi atau lebih dalam waktu bersamaan ketika keduanya saling terhubung dan efek komersial tidak dapat dipahami tanpa mengacu pada rangkaian transaksi secara keseluruhan. Selain itu, entitas juga dapat menerapkan kriteria pengakuan yang berbeda pada tiap komponen yang dapat diidentifikasi dari suatu transaksi tunggal apabila penerapan kriteria yang berbeda memang diperlukan untuk merefleksikan substansi dari suatu transaksi.

Berdasarkan SAK ETAP Bab 20 tentang Pendapatan, apabila hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, maka entitas mengakui pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang terkait dengan kontrak konstruksi masing-masing sebagai pendapatan dan beban yang disesuaikan dengan tingkat penyelesaian aktivitas kontrak pada akhir periode pelaporan (metode persentase penyelesaian). Estimasi hasil yang andal membutuhkan estimasi tingkat penyelesaian, biaya masa

depan dan kolektibilitas tagihan yang andal. IAI (2016) menyatakan perusahaan harus mengakui pendapatan jika hasil transaksi yang dimaksud dapat memenuhi semua kondisi berikut.

- a. jumlah pendapatan dapat diukur secara andal;
- b. ada kemungkinan besar bahwa manfaat ekonomis yang berhubungan dengan transaksi akan mengalir kepada entitas;
- c. tingkat penyelesaian transaksi pada akhir periode pelaporan dapat diukur secara andal; dan
- d. biaya yang terjadi dalam transaksi dan biaya penyelesaian transaksi dapat diukur secara andal.

Berdasarkan ketentuan Ikatan Akuntan Indonesia (2016), apabila terdapat jumlah pekerjaan yang tidak ditentukan selama periode jasa, maka pendapatan diakui dengan dasar garis lurus selama periode jasa tersebut berlangsung, kecuali terdapat bukti bahwa metode lain dapat menunjukkan tingkat penyelesaian yang lebih baik. Apabila pekerjaan menjadi lebih signifikan dibandingkan pekerjaan lainnya, maka entitas harus menunda pengakuan pendapatan sampai pekerjaan yang signifikan tersebut telah terlaksana. Ketentuan lain yaitu apabila hasil transaksi tidak dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan harus diakui hanya sampai dengan beban yang dapat diperoleh kembali.

2.3.1.4 Pendapatan Kontrak Konstruksi

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2016) dalam SAK ETAP Bab 20 tentang Pendapatan, persyaratan dalam bab ini umumnya berlaku secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dengan beberapa hal, penting untuk menerapkan bagian ini pada kontrak tunggal atau komponen yang dapat diidentifikasi secara individual dari kelompok kontrak untuk mencerminkan substansi kontrak atau kelompok kontrak. Ketika kontrak konstruksi mencakup

beberapa aset, konstruksi dari masing-masing aset diperlakukan sebagai kontrak konstruksi yang terpisah jika:

- a. proposal yang terpisah-pisah telah diserahkan untuk setiap aset;
- b. setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pelanggan telah menerima atau menolak bagian kontrak yang berkaitan dengan setiap aset; dan
- c. biaya dan pendapatan setiap aset dapat diidentifikasi.

Sedangkan suatu kontrak gabungan, baik dengan pelanggan tunggal maupun dengan beberapa pelanggan, harus diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi tunggal jika:

- a. kelompok kontrak tersebut dinegosiasikan sebagai paket tunggal;
- b. kontrak-kontrak tersebut saling berhubungan erat sehingga mereka, sebagai akibatnya, menjadi bagian dari suatu proyek tunggal dengan suatu margin laba keseluruhan; dan
- c. kontrak-kontrak tersebut dikerjakan bersama-sama atau dalam urutan yang berkesinambungan.

2.3.2 Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan

Terkait perusahaan kontrak konstruksi, IAI (2016) dalam SAK ETAP Bab 20 tentang Pendapatan menjelaskan bahwa pada laporan keuangannya, perusahaan harus mengungkapkan:

- a. jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan dalam periode pelaporan;
- b. metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui dalam periode pelaporan;
- c. metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian kontrak yang sedang berjalan.

Selain itu, IAI (2016) dalam SAK ETAP Bab 20 tentang Pendapatan menjelaskan bahwa laporan keuangan perusahaan jasa konstruksi harus menyajikan:

- a. jumlah bruto kontrak pekerjaan yang sudah menjadi hak sebagai suatu aset; dan
- b. jumlah bruto kontrak kerja yang terutang kepada pelanggan sebagai suatu kewajiban.