

AKUNTANSI KONSTRUKSI UNTUK PERUSAHAAN PROPERTY DAN DEVELOPER

Andriani Widiarti
STMIK AMIKOM Yogyakarta

Abstraksi

Seiring dengan terkenalnya kota Yogyakarta sebagai kota pelajar, maka semakin banyak bermunculan pula lembaga pendidikan baik formal maupun informal di kota Yogyakarta. Begitu juga dengan populasi pelajar dan mahasiswa di Yogyakarta dimana setiap tahunnya mengalami kemajuan yang pesat.

Dengan bertambahnya populasi pelajar & mahasiswa serta peningkatan minat orang tua untuk menyekolahkan putra putrinya di kota pelajar ini, membuat perusahaan developer & property semakin berpeluang membuka lahan perumahan di kota Yogyakarta. Baik untuk pangsa pasar kelas menengah maupun menengah keatas.

Dan tidak dipungkiri, memang usaha di bidang property & developer di kota Yogyakarta ini mengalami peningkatan yang cukup signifikan, Dari hasil laporan perkembangan perekonomian daerah Istimewa Yogyakarta yang diterbitkan oleh Bank Inonesia Yogyakarta, dilaporkan bahwa sektor bangunan pada tahun 2009 tumbuh hampir 3,91% lebih baik dibanding tahun sebelumnya. Faktor yang mempengaruhi pertumbuhan di sektor bangunan adalah peningkatan permintaan produk property.

Semakin meningkatnya permintaan produk property inilah, yang membuat perusahaan property & developer kewalahan untuk mengerjakan sendiri bangunan perumahan tersebut. Sehingga oleh perusahaan property & developer di sub kan lagi kepada kontraktor, yang lebih dikenal dengan sebutan sub kontraktor.

Kata Kunci: Akuntansi Konstruksi, Perusahaan Property, Developer

Pendahuluan

Berdasarkan uraian di atas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam jurnal ini adalah mengenai perlakuan akuntansi pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kontrak konstruksi. Yang dikarenakan sifat dari aktivitas yang dilakukan pada kontrak ini, konstruksi, tanggal saat aktivitas kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

Yang dimaksud kontrak konstruksi tersebut mengenai kontrak konstruksi yang meliputi kontrak pemberian jasa yang berhubungan langsung dengan konstruksi aset, umpamanya pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek dan kontrak untuk penghancuran atau restorasi lingkungan setelah penghancuran aset.

Manfaat yang diharapkan adalah agar perusahaan property dan developer, baik perusahaan yang berskala besar maupun kecil dapat menentukan kapan pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi harus diakui sebagai pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi serta sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku. Dikarenakan pada saat ini masih ada beberapa perusahaan property dan developer untuk mengakui pendapatan dan biaya konstruksinya masih rancu. Hal tersebut dikarenakan kurangnya pemahaman terhadap standar akuntansi keuangan.

Pembahasan

Pendapatan Kontrak Kontruksi

Dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan disebutkan bahwa pendapatan timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan berbeda. Ada yang menyebutnya pendapatan sebagai penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, dividen, royalti dan sewa.

Kontrak konstruksi sendiri mempunyai pengertian adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset ataupun suatu kombinasi aset, baik yang berhubungan erat

satu sama lain ataupun saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan.

Dan apabila kontrak konstruksi tersebut telah disetujui oleh kontraktor dan perusahaan property & developer, disetujuinya nilai kontrak yang telah ditentukan, atau tarif tetap yang telah ditentukan per unit out maka muncullah kontrak harga tetap antara kedua belah pihak tersebut.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa pendapatan kontrak konstruksi adalah nilai yang muncul atas aktivitas kontrak konstruksi kerjasama dua pihak atau dengan kata lain perolehan dari nilai kontrak antara dua belah pihak, dari suatu kesepakatan kerjasama antara dua belah pihak, pihak pertama adalah pihak yang memberi kontrak kerja konstruksi dan pihak kedua adalah pihak yang menerima dan menjalankan kontrak konstruksi.

Pendapatan kontrak terdiri atas :

- Nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak
- Penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif.

Pada dasarnya, pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau yang akan diterima oleh sub kontraktor, si penerima kontrak kerja.

Pengukuran pendapatan kontrak tersebut dipengaruhi oleh berbagai macam ketidakpastian yang bergantung pada peristiwa di masa depan. Sehingga Jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari suatu periode ke periode berikutnya, yang disebabkan berbagai macam peristiwa. Misalnya saja, Nilai pendapatan yang disetujui dalam kontrak dengan nilai tetap dapat meningkat dikarenakan adanya kenaikan harga – harga material, ataupun dikarenakan ketentuan – ketentuan kenaikan biaya yang berhubungan dengan aktivitas konstruksi tersebut.

Selain kenaikan hal tersebut diatas, kenaikan nilai pendapatan kontrak dapat juga meningkat dikarenakan jumlah unitnya meningkat. Dengan catatan bila dalam harga kontrak anatar kedua belah pihak terdapat harga tetap per unit out put.

Bisa juga nilai pendapatan kontrak menurun dari suatu periode ke periode berikutnya. Hal ini biasanya terjadi dikarenakan denda keterlambatan kontraktor dalam penyelesaian kontrak tersebut.

Biaya Kontrak

Biaya merupakan semua pengeluaran yang sudah terjadi (*expired*) yang digunakan dalam memproses produksi. Sehingga semua pengeluaran yang terjadi dari aktivitas yang timbul dari akibat kontrak konstruksi tersebut dapat disebut sebagai biaya kontrak.

Bisa juga biaya kontrak disebut sebagai beban kontrak. Dalam Penyajian Laporan Keuangan definisi beban itu sendiri mencakup baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang meliputi, misalnya beban pokok penjualan, gaji, dan penyusutan. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aset seperti kas dan setara kas, persediaan dan aset tetap.

Sedang biaya suatu kontrak konstruksi terdiri atas :

- Biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu
- Biaya yang dapat didistribusikan pada aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut
- Biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak.

Biaya – biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak meliputi , akan tetapi juga tidak terbatas pada :

- a. biaya pekerjaan lapangan, termasuk penyelia.
Merupakan keseluruhan biaya pekerjaan lapangan termasuk biaya – biaya langsung maupun tidak langsung selama aktivitas produksi berlangsung.
- b. biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
Yang dimaksud adalah harga bahan – bahan material untuk aktivitas produksi konstruksi. Misal : besi, pasir, semen dan bahan material lainnya.
- c. penyusunan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak tersebut.

- d. biaya pemindahan sarana, peralatan dan bahan – bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan kontrak.
Yang dimaksud disini adalah biaya transportasi untuk memindahkan sarana, peralatan dan bahan – bahan dari tempat asal ke lokasi pelaksanaan kontrak.
Terkadang, suatu kontraktor tidak mempunyai sarana atau peralatan pribadi, sehingga kontraktor menyewa ataupun leasing ke pihak ke tiga. Untuk itu timbulah biaya transportasi atau juga biaya angkut peralatan.
- e. biaya penyewaan saranan dan pra sarana
Kontarktor yang kurang cukup modal, biasanya peralatan dan sarana yang dimilikinyapun juga kurang lengkap. Oleh karena itu, biasanya juga kontraktor melakukan leasing dengan pihak ke tiga atau bisa juga menyewa sarana dan peralatan ke pada pihak ketiga. Biaya untuk menyewa atau leasing inilah yang disebut biaya penyewaan ataun biaya leasing.
- f. biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan kontrak tersebut.
Yang termasuk biaya rancangan disini adalah pengeluaran tambahan untuk merancang konstruksi dan biaya – biaya tambahan lainnya yang berkaitan selama proses produksi ataupun aktivitas konstruksi.
- g. estimasi biaya pebetulan dan biaya – biaya lain yang timbul selama masa jaminan.
Dalam usaha property dan developer, dikenal adanya istilah retensi. Yaitu jumlah termin (progres) yang tidak dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut atau hingga dapat diperbaiki.
Perusahaan developer dan property kebanyakan memberikan jaminan atau garansi bangunan kepada pembeli atau konsumen mereka. Selama masa jaminan / garansi bangunan tersebut masih ada, si pemberi kontrak atau perusahaan developer dan property menahan retensi dari sub kontraktor. Setelah masa garansi /

jaminan tersebut habis, barulah retensi tersebut dikeluarkan. Masa retensi untuk bangunan perumahan rata – rata 3 bulanan.

h. klaim dari pihak ketiga

Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja atau pihak lain sebagai penggantian untu biaya – biaya yang tidak termasuk dalam kontrak.

Klaim dapat timbul, umpamanya dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan, dan perselisihan penyimpangan dalam pekerjaan kontrak.

Pengakuan Pendapatan dan Biaya Kontrak

Bila hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal, pendapatan kontrak dan biaya kontrak yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui masing – masing sebagai pendapatan dan beban dengan memperhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada tanggal nerca. Demikian juga dengan taksiran rugi (*expected loss*) pada kontrak konstruksi tersebut harus segera diakui sebagai beban.

Yang dimaksud dengan hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal dalam kontrak harga tetap adalah apabila semua hal – hal dibawah ini terpenuhi :

- a. total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal.
Segala bentuk pendapatan baik, kas maupun setara kas dan juga property (aset) yang dapat diukur harus diakui sebagai pendapatan nilai kontrak.
- b. besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan. Apabila nilai kontrak tersebut tidak dapat tertagih dan adanya kemungkinan tidak mengalir ke perusahaan, maka nilai kontrak tersebut belum bisa diakui sebagai pendapatan nilai kontrak.
- c. baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada tanggal neraca dapat diukur secara andal.

Segala bentuk biaya baik biaya langsung maupun tidak langsung, dimulai dari awal kontrak kerja sama terjadi sampai dengan penyelesaian kontrak tersebut haruslah diakui sebagai biaya kontrak konstruksi.

- d. biaya kontrak yang dapat diatribusi ke kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.

Dalam hal kontrak biaya – plus, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal apabila semua kondisi berikut ini terpenuhi :

- o besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan.
- o biaya kontrak yang dapat diatribusi ke kontrak, apakah dapat ditagih atau tidak ke pemberi kerja, dapat diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal.

Lain halnya apabila hasil kontrak konstruksi tersebut tidak dapat diestimasi secara andal, maka pengakuan terhadap pendapatan dan biaya terjadi apabila :

- o diakuiinya sebagai pendapatan hanya sebatas sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat dipulihkan (*recoverable*).

Segala bentuk biaya dan pendapatan yang sifatnya unrecoverable, tidak dapat diakui sebagai pendapatan dan biaya. Sehingga terpaksa harus adanya proses pemilihan ataupun analisis, apakah pendapatan dan biaya yang bersangkutan tersebut dapat dipulihkan atau tidak (*coverable* atau *uncoverable*)

- o biaya kontrak harus diakui sebagai beban dalam periode terjadinya dan taksiran rugi (*expected loss*) pada kontrak konstruksi harus segera diakui sebagai beban.

Biaya kontrak yang dikeluarkan oleh aktivitas produksi pada suatu periode, haruslah segera diakui sebagai beban pada periode saat itu juga.

Pendapatan Kontrak Konstruksi

Dalam usaha properti & developer yang ada di kota Yogyakarta, pada umumnya yang disebut sebagai pendapatan adalah hasil penjualan konstruksi yang ada pada perusahaan tersebut yang dapat diukur secara moneter. Sedang bagi sub kontraktor yang disebut pendapatan adalah nilai kontrak atau harga tetap atas kontrak kerja sama si pemberi kontrak dengan si penerima kontrak.

Dikarenakan kontrak konstruksi yang ada merupakan suatu kontrak kerjasama pembangunan suatu konstruksi yang dinegosiasikan secara khusus antara dua belah pihak, yaitu pemberi kontrak dan penerima kontrak untuk konstruksi suatu aset maka bagi si pemberi kontrak konstruksi, harga tetap konstruksi yang timbul diakui sebagai biaya kontrak konstruksi yang harus dikeluarkan oleh si pemberi kontrak konstruksi.

Dan sebaliknya, harga kontrak yang telah ditetapkan oleh kontrak konstruksi tersebut bagi si penerima kontrak diakui sebagai pendapatan kontrak konstruksi. Baik itu nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak ataupun penyimpangan – penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif yang memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan.

Sedang untuk biaya – biaya yang dikeluarkan oleh si penerima kontrak (kontraktor) untuk aktivitas konstruksi tersebut diakui sebagai biaya kontrak konstruksi. Misalnya adalah biaya bahan – bahan material, biaya upah tukang tenaga kerja langsung, biaya pemasangan instalasi listrik merupakan biaya – biaya konstruksi bagi kontraktor.

Pendapatan kontrak konstruksi yang ada pada umumnya disesuaikan dengan progres aktivitas konstruksi atau bisa juga disebut metode persentase penyelesaian (percentage of completion). Dimana persentase penyelesaian konstruksi ini didasarkan pada laporan opname dari pengawas lapangan.

Biaya Kontrak Konstruksi

Biaya kontrak meliputi biaya – biaya yang dapat diatribusikan kepada suatu kontrak untuk jangka waktu sejak tanggal kontrak itu diperoleh sampai dengan penyelesaian akhir kontrak tersebut. Demikian juga dengan biaya – biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak, juga dimasukan sebagai bagian dari biaya kontrak apabila biaya – biaya ini dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan kontrak tersebut diperoleh. Dan jika, biaya – biaya yang terjadi untuk memperoleh kontrak diakui sebagai beban pada periode terjadinya, maka biaya – biaya tersebut tidak dimasukan dalam biaya kontrak apabila kontrak tersebut dicapai pada periode berikutnya. Sehingga biaya kontrak tersebut tidak diakui sebanyak dua periode, cukup hanya satu periode.

Selama tahap awal suatu kontrak sering terjadi hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal. Walaupun demikian, besar kemungkinan bahwa perusahaan akan memulihkan biaya kontrak yang terjadi. Biaya kontrak yang tidak mungkin dipulihkan haruslah diakui sebagai beban dengan segera. Keadaan dimana kemampuan pemulihan biaya kontrak yang terjadi tidak mungkin dilakukan yang berakibat biaya kontrak harus diakui sebagai beban dengan segera misalnya biaya dari kontrak – kontrak :

- a. Kontrak yang keabsahannya masih diragukan, sehingga kontrak tersebut sepenuhnya tidak dapat dipaksakan
- b. kontrak dimana penyelesaiannya bergantung pada hasil proses pengadilan yang sedang berlangsung atau perundang – undangan yang tertunda. Kontrak konstruksi yang lagi bersengketa antara dua belah pihak dan berada di meja pengadilan tidak dapat diakui sesegera mungkin. Melainkan harus menunggu proses penyelesaian tersebut terselesaikan.
- c. Kontrak yang berhubungan dengan property yang mungkin akan dimusnahkan atau diambil alih
- d. kontrak dimana pemberi kerja tidak dapat memenuhi kewajibannya atau

- e. kontrak dimana kontraktor atau penerima kontrak tidak dapat menyelesaikan kontrak atau memenuhi kewajiban sesuai kontrak.

Pengakuan Pendapatan Kontrak Konstruksi dan Biaya Kontrak Konstruksi

Pengakuan pendapatan dan beban memperhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*). Menurut metode ini, pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diakui menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional.

Menurut metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*) seperti inilah, pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi dimana aktivitas / pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi dimana aktivitas / pekerjaan yang berhubungan dilakukan.

Metode persentase penyelesaian (*percentage of completion*) diperoleh dari hasil opname pengawas lapangan. Pengawas lapangan merupakan wakil dari si pemberi kontrak konstruksi atau perusahaan developer dan property yang bertugas mengawasi jalannya proses produksi konstruksi. Disamping itu pengawas lapangan juga bisa ditempatkan sebagai mediator antara pemberi kontrak dengan penerima kontrak (perusahaan developer dan property dengan kontraktor).

Pendapatan dari kontrak konstruksi dengan harga tetap diakui dengan metode persentase (*percentage of completion*) penyelesaian, diukur dengan memperhatikan persentase jam kerja saat ini terhadap total jam kerja yang diestimasi untuk masing – masing kontrak atupun presentase penyelesaian bangunan konstruksi dengan ntotal keseluruhan bangunan konstruksi tersebut jadi seratus persen.

Pendapatan dari kontrak biaya plus, yaitu kontrak konstruksi dimana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya – biaya

yang telah diizinkan atau telah ditentukan, ditambah imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan tetap, diakui dengan memperhatikan biaya yang dapat dipulihkan yang terjadi selama periode tersebut ditambah honor yang dihasilkan, diukur dengan proporsi yang didapat dari biaya yang terjadi saat ini dengan total biaya kontrak yang diestimasi.

Hasil kontrak konstruksi hanya dapat diestimasi secara andal apabila besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan. Namun apabila ketidakpastian timbul mengenai kolektibilitas jumlah piutang yang diakui sebagai pendapatan kontrak, maka jumlah yang tidak tertagih diakui sebagai beban kontrak konstruksi dan bukan sebagai penyesuaian pendapatan kontrak.

Jika hasil kontrak konstruksi tidak dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan kontrak konstruksi tersebut diakui hanya sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat dipulihkan (recoverable). Dan biaya kontrak konstruksi harus diakui sebagai beban dalam periode terjadinya. Taksiran rugi (expected loss) pada kontrak konstruksi harus segera diakui sebagai beban tanpa memperhatikan apakah pekerjaan kontrak konstruksi telah dilaksanakan atau belum, tahap penyelesaian aktivitas kontrak konstruksi, atau jumlah ekspektasi laba yang akan diperoleh pada kontrak lain yang tidak diperlakukan sebagai satu proyek tunggal konstruksi.

Bila tahap penyelesaian ditentukan dengan memperhatikan biaya kontrak yang terjadi, hanya biaya kontrak yang mencerminkan pekerjaan yang dilaksanakan dimasukkan dalam biaya – biaya. Biaya – biaya yang tidak termasuk :

- a. biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan kontrak, seperti biaya bahan yang telah dikirim ke lokasi atau dimaksudkan untuk penggunaan dalam suatu kontrak tetapi belum dipasang, digunakan atau diterapkan selama pelaksanaan kontrak, kecuali bahan – bahan tersebut telah dibuat secara khusus untuk keperluan kontrak tersebut.

- b. pembayaran yang dibayarkan ke sub kontraktor sebagai uang muka (jumlah yang diterima kontraktor atau penerima kontrak konstruksi sebelum pekerjaan dilakukan) atas pekerjaan yang dilaksanakan dalam sub kontrak tersebut.

Kesimpulan

Suatu perusahaan property dan developer yang mempunyai kontrak konstruksi dengan kontraktor harus dapat mengungkapkan :

- a. jumlah pendapatan kontrak konstruksi yang diakui sebagai pendapatan dalam periode berjalan
- b. metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui dalam suatu periode
- c. metode yang digunakan untuk menentukan tahap penyelesaian suatu kontrak.

Perusahaan property dan developer juga harus mengungkapkan hal – hal berikut ini untuk pekerjaan dalam proses penyelesaian pada suatu periode pencatatan akuntansi :

- a. jumlah akumulasi biaya yang terjadi dan laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui)
- b. jumlah uang muka yang diterima
- c. jumlah retensi

Daftar Pustaka

-