

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu bertujuan sebagai acuan dalam proses penelitian ini. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa penerapan PSAK 72 pada sektor konstruksi mampu meningkatkan akurasi dan transparansi laporan keuangan, namun masih menghadapi kendala dalam praktik. Beberapa studi menyoroti persoalan konsistensi alokasi biaya, kelemahan dokumentasi kontrak, dan identifikasi kewajiban pelaksanaan yang belum optimal, sementara penelitian lain menekankan tantangan manajerial, kebutuhan pembaruan sistem, hingga dampaknya terhadap persepsi investor. Secara umum, literatur sepakat bahwa PSAK 72 lebih representatif dalam pengakuan pendapatan konstruksi dibanding standar sebelumnya, meski penerapannya masih menghadapi kendala teknis, prosedural, dan manajerial. Adapun penelitian terdahulu berkaitan dengan pengakuan pendapatan pada perusahaan jasa konstruksi berdasarkan PSAK 72, beberapa hasil pengujian dari penelitian terdahulu dapat dilihat dari tabel yang disajikan sebagai berikut:

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Hasil Utama Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	Ayu & Mariadi (2024)	<i>Analisis Penerapan PSAK 72 pada Pengakuan Pendapatan Konstruksi di CV Wanamart ha</i>	CV Wanamartha telah menerapkan lima langkah PSAK 72, tetapi belum konsisten dalam alokasi beban proyek, terutama dalam membedakan biaya aktual dan estimasi, yang memengaruhi akurasi laba rugi.	Sama-sama menilai kesesuaian praktik pengakuan pendapatan konstruksi dengan PSAK 72.	Fokus pada biaya kontrak yang belum konsisten, berbeda dengan studi lain yang hanya menekankan aspek pendapatan.
2.	Fauziyyah (2023)	<i>Evaluasi Implementasi PSAK 72 pada CV Alpagker Abadi dalam Pengakuan Pendapatan Proyek Konstruksi</i>	Implementasi PSAK 72 di CV Alpagker Abadi belum optimal karena lemahnya dokumentasi kontrak, yang menyebabkan ketidaktepatan dalam pengakuan pendapatan dan ketidaksesuaian dengan progres pekerjaan.	Sama-sama menggunakan pendekatan kualitatif dan menyoroti pentingnya dokumentasi kontrak.	Menekankan kurangnya dokumentasi sebagai akar masalah ketidaksesuaian penerapan PSAK 72.

3.	Putri & Sudrajat (2022)	<i>Kesesuaian Penerapan PSAK 72 terhadap Pengakuan Pendapatan pada PT ABC</i>	PT ABC belum mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan secara menyeluruh, menyebabkan pengakuan pendapatan hanya didasarkan pada termin pembayaran tanpa dasar kontraktual yang kuat.	Sama-sama mengkaji pentingnya identifikasi kewajiban pelaksanaan sesuai PSAK 72.	Fokus pada kelemahan internal prosedural dalam pencatatan kewajiban pelaksanaan .
4.	Rahmawati (2024)	<i>Analisis Dampak Implementasi PSAK 72 terhadap Akurasi Pendapatan di PT IMSC</i>	PSAK 72 meningkatkan transparansi dan akurasi laporan pendapatan di PT IMSC, tetapi menghadirkan tantangan dalam estimasi kewajiban pelaksanaan dan menuntut koordinasi antar unit kerja (tim proyek & akuntansi).	Sama-sama menunjukkan bahwa PSAK 72 meningkatkan akurasi pendapatan.	Menekankan pada dampak PSAK 72 terhadap estimasi dan koordinasi manajerial, berbeda dari studi lain yang cenderung teknis.

5.	Kartin & Purnamasari (2021)	<i>Evaluasi Implementasi PSAK 71, 72, dan 73 dalam Pelaporan Keuangan pada PT XYZ</i>	Penerapan PSAK 72 meningkatkan kualitas informasi pendapatan, namun memerlukan pembaruan sistem pencatatan dan pelatihan karena kompleksitas identifikasi kewajiban pelaksanaan dan pergeseran ke pengakuan berbasis kendali.	Sama-sama menemukan bahwa penerapan PSAK 72 menuntut sistem dan prosedur baru.	Fokus pada evaluasi pasca-implementasi tiga PSAK (71–72–73), bukan PSAK 72 secara eksklusif.
6.	Qolbi (2021)	<i>Dampak Penerapan PSAK 72 terhadap Laporan Keuangan: Studi Time-Series pada Perusahaan Konstruksi Publik</i>	Pendapatan awal periode lebih rendah setelah adopsi PSAK 72, namun secara kumulatif lebih mencerminkan substansi ekonomi kontrak. Mendorong kehati-hatian dalam menentukan titik pengakuan pendapatan.	Sama-sama membandingkan dampak penerapan PSAK 72 terhadap akurasi pendapatan.	Menggunakan pendekatan kuantitatif dan analisis time-series, berbeda dari kebanyakan studi lain yang bersifat kualitatif.
7.	Ningrum et al. (2021)	<i>Transisi PSAK 34 ke PSAK 72 pada Perusahaan Jasa Konstruksi : Tinjauan Perbandingan Standar</i>	PSAK 34 belum mampu menangani kontrak konstruksi kompleks, karena mengandalkan metode konservatif seperti kontrak selesai. Hal ini memicu kebutuhan transisi ke PSAK 72 yang lebih representatif	Sama-sama membandingkan PSAK 72 dengan standar sebelumnya (PSAK 34).	Fokus pada kelemahan PSAK 34 dalam menangani kontrak modern.

			terhadap aktivitas aktual proyek.		
8.	Ermawijaya (2021)	<i>Perbandingan Pengakuan Pendapatan Proyek Konstruksi antara Metode Kontrak Selesai dan Persentase Penyelesaian</i>	Metode persentase penyelesaian lebih mencerminkan realisasi proyek dibandingkan kontrak selesai, namun memerlukan estimasi kuat dan sistem pencatatan akurat agar tidak biasa	Sama-sama membahas metode pengakuan pendapatan berdasarkan progres proyek.	Penelitian ini bersifat komparatif antar metode, tidak fokus tunggal pada PSAK 72.
9.	Syahdila et al. (2023)	<i>Implikasi PSAK 34 terhadap Pengakuan Pendapatan Jangka Panjang dan Dampaknya terhadap Persepsi Investor</i>	PSAK 34 cenderung menyebabkan under-reporting laba proyek jangka panjang, yang dapat menurunkan persepsi investor. PSAK 72 dipandang lebih representatif terhadap realitas proyek.	Sama-sama menunjukkan bahwa PSAK 34 kurang mencerminkan pendapatan aktual proyek.	Menyoroti under-reporting laba dan risiko konservatisme dalam PSAK lama, tidak semua studi menyinggung konsekuensi terhadap persepsi investor.

10.	Wiraswati & Hikmah (2021)	<i>Evaluasi Pengakuan Pendapatan Proyek Konstruksi Skala Besar Berdasarkan PSAK 72 pada PT Adhi Karya</i>	Pengakuan pendapatan di proyek besar PT Adhi Karya sudah konsisten, tetapi dokumentasi dan transparansi kewajiban pelaksanaan masih lemah akibat belum adanya standarisasi proses pengakuan pendapatan.	Sama-sama menekankan pentingnya dokumentasi kewajiban pelaksanaan dan konsistensi pengakuan pendapatan.	Fokus pada proyek skala besar dan persoalan transparansi internal, berbeda dari studi lain yang menekankan kesesuaian teknis penerapan PSAK.
-----	---------------------------	---	---	---	--

Sumber: Jurnal Ilmiah

2.1.2 Teori Yang Digunakan

a. Standar Akuntansi Keuangan

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) di Indonesia merupakan kerangka kerja normatif yang dirancang untuk memastikan bahwa proses pencatatan, pengklasifikasian, dan pelaporan transaksi keuangan dilakukan secara sistematis, terstandarisasi, dan dapat dipertanggungjawabkan. SAK menjadi dasar penyusunan laporan keuangan yang tidak hanya ditujukan untuk kepentingan internal organisasi, tetapi juga berfungsi sebagai media informasi utama bagi pihak eksternal seperti investor, kreditur, regulator, dan masyarakat luas. Sebagai hasilnya, kehadiran SAK sangat krusial dalam mendukung transparansi dan integritas informasi keuangan yang disajikan oleh entitas pelapor.

SAK dikembangkan dan ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), lembaga profesional yang memiliki otoritas dalam merumuskan standar akuntansi di tingkat nasional. Dalam mengembangkan SAK, IAI secara aktif mengikuti perkembangan praktik akuntansi global yang dirumuskan oleh International Accounting Standards Board (IASB) melalui standar internasional yang dikenal sebagai IFRS (International Financial Reporting Standards). Proses konvergensi antara SAK dan IFRS menjadi prioritas strategis untuk menciptakan harmonisasi standar akuntansi Indonesia dengan standar yang berlaku secara internasional.

Upaya konvergensi ini bukan sekadar simbol formal, melainkan mencerminkan kebutuhan riil untuk menciptakan laporan keuangan yang dapat diperbandingkan antarnegara. Hal ini menjadi semakin penting di tengah derasnya arus globalisasi, ketika entitas bisnis di Indonesia berinteraksi secara intensif dengan mitra asing, mengakses pasar modal internasional, serta menghadapi persaingan lintas batas. Oleh karena itu, standar akuntansi yang relevan secara global akan mempermudah investor asing dalam memahami laporan keuangan entitas di Indonesia, meningkatkan kredibilitas, serta membuka akses yang lebih luas terhadap sumber pembiayaan global.

Secara substansial, SAK mencakup berbagai prinsip dasar akuntansi yang mengatur bagaimana suatu transaksi harus diakui, diukur, disajikan, dan diungkapkan dalam laporan keuangan.

Misalnya, dalam konteks pendapatan, SAK menetapkan pedoman kapan pendapatan dapat diakui secara sah, bagaimana pengukuran nilai pendapatan dilakukan, serta informasi apa saja yang wajib diungkapkan agar laporan keuangan mencerminkan realitas ekonomi secara menyeluruh. Hal ini memberikan kerangka sistematis bagi entitas dalam menerapkan prinsip-prinsip akuntansi yang akurat dan konsisten.

Implementasi SAK juga berperan dalam memperkuat sistem akuntabilitas keuangan perusahaan. Dengan mengikuti standar yang telah ditetapkan, entitas mampu menunjukkan integritas dan transparansi dalam pelaporan keuangan. Informasi yang disajikan menjadi lebih dapat dipercaya, sehingga meningkatkan kepercayaan dari pihak eksternal dan memperkuat reputasi organisasi di mata publik. Hal ini berdampak langsung pada pengambilan keputusan strategis, baik oleh manajemen internal maupun pihak luar yang berkepentingan terhadap kelangsungan dan kinerja keuangan perusahaan.

Di sisi lain, adopsi SAK yang mengacu pada IFRS juga menjadi indikator kualitas tata kelola perusahaan (*corporate governance*). Entitas yang mampu mengimplementasikan standar ini secara konsisten dan tepat menunjukkan kematangan dalam mengelola fungsi pelaporan keuangannya. Ini mencerminkan kesiapan perusahaan dalam menghadapi pengawasan ketat, audit eksternal,

serta tantangan pasar yang terus berubah. Oleh karena itu, penerapan SAK dapat dilihat sebagai wujud komitmen terhadap prinsip keterbukaan dan profesionalisme dalam pelaporan keuangan.

Dengan demikian, Standar Akuntansi Keuangan (SAK) tidak hanya berfungsi sebagai pedoman teknis dalam menyusun laporan keuangan, melainkan juga berperan sebagai infrastruktur kelembagaan yang mendukung efisiensi dan efektivitas sistem informasi keuangan nasional. Peranannya dalam menciptakan keterbandingan, meningkatkan transparansi, serta membentuk integritas pelaporan menjadikan SAK sebagai salah satu fondasi penting dalam pembangunan ekonomi yang berkelanjutan dan berorientasi global (Oktari, 2022).

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) merupakan salah satu komponen yang termasuk kedalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Dalam penelitian ini, fokus utama diarahkan pada penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 72 mengenai "Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan". PSAK ini secara resmi dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) di bawah naungan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) pada tanggal 26 Juli 2017, dan telah diberlakukan secara efektif sejak 1 Januari 2020. Namun, entitas diperkenankan untuk melakukan adopsi dini terhadap standar ini sebelum periode tersebut dimulai. Ketentuan

ini memberikan fleksibilitas awal bagi entitas yang telah siap bertransisi dari standar sebelumnya (Nuzula et al., 2023).

PSAK 72 sendiri merupakan hasil adopsi dari *International Financial Reporting Standard (IFRS) 15 Revenue from Contracts with Customers* yang disusun oleh International Accounting Standards Board (IASB). Dalam proses adopsinya, perlu dilakukan penyesuaian dengan konteks dan karakteristik bisnis di Indonesia agar penerapannya tetap relevan dan dapat dijalankan secara efektif oleh entitas pelapor dalam negeri. Tujuan utama dari PSAK 72 adalah untuk memberikan pedoman yang sistematis dan prinsipil kepada entitas dalam melaporkan pendapatan secara andal, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan mampu menyajikan informasi bernilai guna bagi para pengguna, termasuk investor, auditor, dan regulator.

Prinsip dasar dari PSAK 72 menitikberatkan pada pengakuan pendapatan yang mencerminkan proses pengalihan kendali atas barang atau jasa kepada pelanggan. Pendapatan hanya dapat diakui apabila entitas telah memenuhi kewajiban pelaksanaannya sesuai kontrak, dan sebagai imbalannya, memperoleh hak atas kompensasi yang dapat diukur secara andal. Oleh sebab itu, entitas wajib mempertimbangkan secara cermat seluruh kondisi, persyaratan kontrak, serta karakteristik transaksi sebelum melakukan pengakuan pendapatan. Ini mencakup penilaian terhadap waktu pengalihan

kontrol dan estimasi terhadap kompensasi variabel yang mungkin terjadi dalam kontrak.

Penerapan PSAK 72 menuntut entitas untuk mengembangkan sistem pelaporan yang lebih berbasis prinsip daripada berbasis aturan. Dalam praktiknya, entitas perlu melakukan penilaian profesional terhadap substansi ekonomi dari kontrak, bukan hanya mengikuti bentuk hukumnya. Standar ini dirancang untuk meningkatkan keterbandingan, konsistensi, dan transparansi pelaporan pendapatan lintas sektor dan negara. Dengan demikian, PSAK 72 tidak hanya berdampak secara teknis terhadap cara entitas mengakui pendapatan, tetapi juga secara strategis terhadap cara entitas mengelola hubungan kontraktual dengan pelanggannya.

b. Pendapatan

1) Definisi Pendapatan

Dalam disiplin ilmu akuntansi, pendapatan merujuk pada setiap bentuk peningkatan manfaat ekonomi yang terjadi selama periode pelaporan tertentu, yang biasanya tercermin melalui masuknya sumber daya ekonomi berupa kas atau aset lain yang secara langsung menambah ekuitas entitas. Kenaikan ekuitas ini tidak disebabkan oleh investasi pemilik, melainkan berasal dari aktivitas usaha yang bersifat operasional, seperti penjualan barang atau pemberian jasa. Definisi ini tercantum dalam Standar Akuntansi Keuangan yang dirumuskan oleh Ikatan Akuntan

Indonesia, tepatnya dalam (IAI, 2020b), yang menyatakan bahwa pendapatan melibatkan arus masuk atau peningkatan aset serta pengurangan kewajiban yang semuanya bermuara pada peningkatan posisi keuangan perusahaan.

Secara lebih spesifik, Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 72 menyusun batasan teknis tentang bagaimana pendapatan seharusnya diidentifikasi dan diakui. Dalam standar ini, pendapatan didefinisikan sebagai kompensasi yang diterima oleh entitas sebagai hasil dari pelaksanaan kontrak yang mengikat dengan pelanggan, di mana entitas menyanggupi untuk memberikan barang atau jasa tertentu. Dengan demikian, pendapatan tidak lagi hanya dipahami sebagai hasil akhir dari transaksi, melainkan sebagai hasil dari serangkaian aktivitas yang berkaitan dengan pemenuhan kewajiban kinerja. Konsep ini mencerminkan pergeseran pendekatan dari berbasis aktivitas ke berbasis hasil pengalihan kendali atas barang atau jasa.

Menurut pandangan (Ayu & Mariadi, 2024) salah satu elemen fundamental dalam PSAK 72 adalah prinsip pengakuan pendapatan berdasarkan pemindahan kendali atas barang atau jasa kepada pelanggan, bukan hanya berdasarkan penyelesaian fisik pekerjaan atau progres proyek. Dengan kata lain, pengakuan pendapatan baru dianggap sah apabila pelanggan telah memperoleh kemampuan untuk mengarahkan penggunaan dan

memperoleh manfaat dari barang atau jasa yang diserahkan. Hal ini berbeda dengan standar sebelumnya yang lebih menekankan pada pendekatan berbasis risiko dan manfaat. Konsekuensi dari perubahan ini adalah meningkatnya kebutuhan akan dokumentasi kontrak yang lebih rinci, analisis kewajiban kinerja, dan estimasi harga transaksi secara lebih hati-hati dan sistematis.

Lebih lanjut, dalam konteks perusahaan yang bergerak di sektor jasa konstruksi, seperti yang menjadi fokus dalam penelitian ini, definisi pendapatan menurut PSAK 72 menjadi sangat relevan dan krusial. Hal ini disebabkan oleh sifat kompleks dan jangka panjang dari proyek-proyek konstruksi yang seringkali melibatkan banyak tahapan pengerjaan, variasi pekerjaan tambahan, dan ketidakpastian dalam hal biaya serta waktu penyelesaian. Oleh karena itu, pengakuan pendapatan tidak dapat hanya mengandalkan jumlah termin pembayaran atau estimasi penyelesaian pekerjaan, melainkan harus disesuaikan dengan sejauh mana entitas telah memenuhi kewajiban kinerjanya sesuai kontrak yang telah disepakati bersama pelanggan.

Secara keseluruhan, pemahaman terhadap definisi pendapatan dalam PSAK 72 menuntut entitas untuk lebih berhati-hati dalam menilai sejauh mana kendali atas barang atau jasa telah berpindah tangan. Hal ini tidak hanya penting dari sisi akuntansi dan pelaporan keuangan, tetapi juga berdampak pada aspek

manajerial, pengambilan keputusan, serta strategi pelaksanaan proyek secara keseluruhan. Pendekatan berbasis pengendalian ini menciptakan kebutuhan untuk memperkuat koordinasi antarunit fungsional seperti keuangan, hukum, dan operasional agar pengakuan pendapatan dapat dilakukan secara tepat waktu, andal, dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku. Oleh sebab itu, pemahaman menyeluruh terhadap definisi dan ruang lingkup pendapatan dalam PSAK 72 menjadi landasan penting dalam praktik akuntansi modern, khususnya di sektor jasa konstruksi yang memiliki karakteristik kontrak yang dinamis dan seringkali kompleks.

2) Sumber dan Jenis Pendapatan

Menurut (Londa et al., 2020) pendapatan merupakan hasil yang diperoleh entitas dari aktivitas utama seperti penjualan barang, proses produksi, penyediaan layanan, termasuk aktivitas pengangkutan dan penyimpanan barang, yang keseluruhannya disebut dengan proses perolehan atau (*earning process*). Setiap jenis usaha memiliki sumber pendapatan yang berbeda: perusahaan dagang meraih pendapatannya dari transaksi penjualan barang dagangan; perusahaan jasa memperoleh pemasukan melalui penyediaan layanan kepada pelanggan; sementara perusahaan manufaktur menghasilkan pendapatan dari penjualan hasil produksinya, baik berupa barang setengah jadi maupun

barang yang telah sepenuhnya selesai diproses (Aghogho et al., 2021). Karakteristik dan mekanisme perolehan pendapatan tersebut menggambarkan bagaimana setiap entitas bisnis memiliki siklus aktivitas yang memengaruhi bentuk serta sumber pendapatannya. (Baridwan, 2015) mengklasifikasikan pendapatan perusahaan menjadi tiga jenis utama berdasarkan asal dan karakteristik transaksinya, meliputi:

- a) Pendapatan Operasional, yakni seluruh penerimaan yang bersumber langsung dari kegiatan utama perusahaan seperti menjual barang dagang, produk jadi, atau layanan jasa selama periode akuntansi tertentu.
- b) Pendapatan Non-Operasional, yaitu segala bentuk pendapatan yang tidak berasal dari aktivitas utama, tetapi tetap tercatat dalam periode tertentu. Contohnya termasuk penerimaan dari bunga bank, hasil sewa aset, royalti hak cipta, hasil penjualan aset tetap atau surat berharga, keuntungan dari penjualan investasi jangka panjang, hingga dividen dari perusahaan lain.
- c) Pendapatan Luar Biasa, yaitu pendapatan insidental yang muncul akibat kejadian yang tidak umum serta tidak diharapkan terjadi secara rutin, seperti komisi mendadak atau insentif khusus.

3) Karakteristik Pendapatan

Pendapatan pada sektor konstruksi memiliki sifat yang berbeda dibandingkan sektor bisnis lainnya. Perbedaan ini bukan hanya terletak pada bentuk kontrak dan kegiatan operasionalnya, tetapi juga pada cara pengakuan dan pengukuran pendapatannya. PSAK 72 menetapkan prinsip pengakuan pendapatan berdasarkan pemenuhan kewajiban pelaksanaan kepada pelanggan. Artinya, entitas wajib menilai setiap kontrak untuk menentukan apakah pendapatan diakui secara bertahap selama masa proyek berlangsung (*over time*) atau diakui sekaligus pada saat pengendalian barang atau jasa berpindah kepada pelanggan (*point in time*) (IAI, 2020). Hal ini membuat pemahaman karakteristik pendapatan menjadi sangat penting agar tidak terjadi kesalahan dalam pencatatan dan penyajian laporan keuangan.

Dalam perusahaan jasa konstruksi, pendapatan umumnya berasal dari proyek yang memerlukan waktu panjang dan melibatkan banyak pihak, seperti kontraktor utama, subkontraktor, hingga konsultan teknik. Hal ini memunculkan tantangan dalam hal pencatatan yang memadai. Menurut (Wahyuni et al., 2024) karakteristik pendapatan dalam sektor ini juga memerlukan manajemen risiko yang ketat karena perbedaan jadwal kerja, perubahan kontrak, dan fluktuasi harga bahan baku dapat berdampak langsung pada nilai pendapatan yang dilaporkan. Oleh

karena itu, pendekatan yang digunakan dalam pengakuan pendapatan harus memperhatikan tiga elemen utama berikut:

a) Durasinya Panjang (*Multi-Periode*)

Proyek konstruksi biasanya berlangsung dalam jangka waktu yang lama, bahkan melewati lebih dari satu periode akuntansi. Hal ini menimbulkan implikasi terhadap metode pengakuan pendapatan yang digunakan. PSAK 72 memberikan fleksibilitas untuk mengakui pendapatan secara bertahap jika entitas dapat menunjukkan bahwa pelanggan menerima manfaat secara simultan selama pekerjaan berlangsung. Durasinya yang panjang juga membuat proses pencatatan perlu dilakukan secara akurat dan berkelanjutan agar mencerminkan progres aktual proyek (IAI, 2020). Berdasarkan studi (Wahyuni et al., 2024) proyek seperti pembangunan gedung, jalan raya, atau jembatan hampir selalu masuk dalam kategori pengakuan *over time* karena adanya keterkaitan langsung antara pekerjaan dan nilai manfaat yang diterima pelanggan.

b) Kompleksitas Tinggi

Proyek konstruksi melibatkan berbagai aktivitas teknis dan administratif yang bersifat kompleks. Kompleksitas ini meliputi pengelolaan berbagai sumber daya seperti tenaga kerja, bahan bangunan, mesin, serta koordinasi antara banyak

subkontraktor. Kegiatan ini juga sering dipengaruhi oleh perubahan desain, revisi anggaran, dan kondisi lapangan yang tidak dapat diprediksi. Semua elemen tersebut mempengaruhi keakuratan estimasi pendapatan yang dilaporkan. Menurut (Wahyuni et al., 2024) perusahaan konstruksi harus memiliki sistem kontrol internal yang kuat untuk memastikan bahwa kompleksitas pekerjaan tidak menyebabkan penyimpangan dalam pelaporan pendapatan.

c) Ketergantungan pada Estimasi (Biaya, Waktu, dan Risiko)

Karena sifatnya yang jangka panjang dan kompleks, pendapatan konstruksi sangat bergantung pada estimasi yang dilakukan di awal dan selama pelaksanaan proyek. Estimasi mencakup biaya proyek, jadwal penyelesaian, serta kemungkinan terjadinya risiko seperti keterlambatan, kecelakaan kerja, atau inflasi harga material. Ketidakakuratan dalam estimasi ini dapat menimbulkan perbedaan yang signifikan antara pendapatan yang diakui dan realisasi akhirnya. PSAK 72 menekankan bahwa pengakuan pendapatan hanya diperbolehkan jika estimasi dapat dilakukan dengan andal dan memiliki dasar yang jelas (IAI, 2020). Studi oleh (Wahyuni et al., 2024) menunjukkan bahwa perusahaan yang tidak memperbarui estimasi secara berkala akan

menghadapi risiko *overstatement* atau *understatement* dalam laporan keuangannya.

4) Pengakuan Pendapatan

Salah satu aspek paling krusial dalam pengelolaan pendapatan perusahaan adalah proses pengakuannya. Seperti dikemukakan oleh (Veronica et al., 2019) keakuratan waktu dalam mengakui pendapatan memainkan peran penting dalam penyajian nilai yang realistis dalam laporan keuangan. Jika pendapatan diakui pada saat yang sesuai, maka informasi yang tersaji akan menggambarkan kondisi finansial perusahaan secara objektif dan dapat digunakan sebagai dasar yang andal dalam pengambilan keputusan strategis. Sebaliknya, pengakuan yang keliru dapat menimbulkan kesalahan penyajian (*misstatement*) dan berisiko menyesatkan pihak-pihak yang berkepentingan.

Dalam praktik akuntansi, permasalahan utama dalam pendapatan terletak pada penentuan waktu yang paling tepat untuk mengakuinya. (Angelia et al., 2021) menjelaskan bahwa ketidakakuratan dalam pengakuan pendapatan dapat mengakibatkan penyimpangan pada laporan laba rugi, khususnya pada angka laba bersih yang tercantum. Ketika pendapatan tidak dicatat secara tepat, maka reliabilitas laporan keuangan akan menurun dan kualitas informasi yang disajikan pun menjadi diragukan. Oleh karena itu, akuntan harus memiliki pemahaman

mendalam terkait prinsip-prinsip pengakuan agar dapat menyajikan laporan yang dapat dipercaya.

Lebih lanjut, (Lubis, 2017) menegaskan bahwa pengakuan dalam akuntansi bukan sekadar proses pencatatan, melainkan juga melibatkan penggambaran suatu unsur ekonomi dalam bentuk narasi maupun angka. Untuk dapat diakui dalam laporan keuangan, suatu unsur harus memenuhi empat syarat fundamental, antara lain:

- a) *Definition* (Definisi), yaitu unsur tersebut harus memiliki definisi yang jelas dan sesuai dengan kategori elemen laporan keuangan.
- b) *Measurability* (Dapat Diukur), yaitu unsur tersebut harus dapat diukur secara kuantitatif untuk menjamin keandalannya.
- c) *Relevance* (Relevan), yaitu unsur tersebut harus memiliki nilai guna dalam proses pengambilan keputusan oleh pemangku kepentingan.
- d) *Reliability* (Keandalan), yaitu unsur yang diakui harus dapat disajikan secara netral, wajar, dan dapat diverifikasi oleh pihak eksternal.

Menurut (Martani et al., 2016) terdapat dua metode utama yang dapat digunakan dalam mengakui pendapatan selama satu periode akuntansi yaitu:

- a) *Accrual Basis* (dasar akrual), yaitu di mana pendapatan dicatat ketika transaksi ekonomi terjadi, terlepas dari apakah kas telah diterima atau belum. Metode ini mencerminkan kondisi ekonomi secara actual.
- b) *Critical Event Basis/Cash Basis* (dasar kejadian penting), di mana pendapatan hanya dicatat ketika kas benar-benar diterima. Masing-masing metode memiliki implikasi terhadap keakuratan dan keandalan laporan keuangan, tergantung pada konteks operasional perusahaan.

5) Pengukuran Pendapatan

Pengukuran dalam konteks akuntansi merujuk pada proses penetapan besaran moneter guna mencatat dan mengklasifikasikan unsur-unsur dalam laporan keuangan, baik dalam neraca maupun laporan laba rugi. Dalam konteks pendapatan, pengukuran dapat dilakukan dengan mengacu pada nilai tukar atas barang atau jasa yang diberikan kepada pelanggan. Nilai tukar tersebut merupakan representasi dari kas atau setara kas yang diperkirakan akan diterima sebagai hasil dari transaksi ekonomi yang menghasilkan piutang usaha (Aghogho et al., 2021). Dengan demikian, pengukuran menjadi fondasi dalam mencerminkan nilai realisasi dari pendapatan dalam laporan keuangan.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI, 2016) menyatakan bahwa nilai pendapatan dalam suatu transaksi harus diukur menggunakan nilai

wajar dari imbalan yang diterima atau yang dapat diterima oleh entitas. Umumnya, besaran imbalan ini telah disepakati sebelumnya oleh pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak, seperti penyedia jasa dan pelanggan. Konsep nilai wajar dalam PSAK 72 merefleksikan realitas ekonomi, di mana harga pasar atau kesepakatan kontraktual menjadi acuan utama. Menurut (Balqis & Khaddafi, 2022) pendapatan diukur dalam bentuk ekuivalen nilai tukar barang atau jasa, yang dapat dikonversikan ke dalam kas atau diskonto tunai dari jumlah yang diterima atau akan diterima. Transaksi pertukaran diklasifikasikan sebagai pendapatan hanya jika barang atau jasa yang dipertukarkan memiliki karakteristik dan nilai yang berbeda.

c. Kontrak

1) Definisi Kontrak

Dalam lingkup standar pelaporan keuangan, kontrak diartikan sebagai suatu perjanjian yang sah secara hukum dan melibatkan komitmen dari dua pihak atau lebih yang saling mengikat. Perjanjian ini melahirkan hak dan kewajiban yang dapat dipertahankan secara hukum, sehingga menjadi dasar dalam menilai kewajaran suatu transaksi ekonomi. Berdasarkan penjelasan dari (IAI, 2020), kontrak bukan hanya sekadar dokumen administratif, tetapi juga merupakan fondasi legal yang mendasari pengakuan pendapatan dalam suatu entitas. PSAK 72

menjelaskan bahwa kontrak adalah perjanjian yang dapat ditegakkan secara hukum, yang mencerminkan persetujuan atas pertukaran manfaat antara perusahaan dan pelanggannya, dan menjadi pijakan dalam proses akuntansi pendapatan.

Komponen penting dalam suatu kontrak meliputi beberapa unsur utama yang harus dijelaskan secara eksplisit, yaitu siapa saja pihak yang terlibat, apa hak dan tanggung jawab masing-masing pihak, serta bentuk dan mekanisme pembayaran yang telah disepakati. Dalam praktiknya, kejelasan atas hak dan kewajiban ini akan memengaruhi bagaimana pendapatan diklasifikasikan dan diakui dalam laporan keuangan. (IAI, 2020) menekankan pentingnya pengungkapan rinci dalam kontrak agar entitas memiliki acuan yang kuat dalam mengevaluasi dan mengukur kewajiban kinerja secara objektif. Tanpa kejelasan mengenai struktur kontrak, maka akan sulit untuk menerapkan prinsip-prinsip akuntansi berbasis pengendalian yang diatur dalam PSAK 72.

Lebih jauh lagi, kontrak bukan hanya bersifat statis, melainkan merupakan dokumen hidup yang terus berkembang seiring dengan perubahan proyek dan kesepakatan ulang antara pihak-pihak yang terlibat. (Theodora, 2024) menyoroti bahwa dalam sektor jasa konstruksi, kontrak berfungsi tidak hanya sebagai dokumen hukum, tetapi juga sebagai alat akuntansi yang

berperan dalam mengatur, mengawasi, dan mencerminkan progres pelaksanaan proyek secara sistematis. Kontrak menjadi acuan dalam setiap proses pelaporan keuangan, termasuk dalam menentukan sejauh mana pekerjaan telah diselesaikan dan apakah kewajiban kinerja telah terpenuhi.

Pandangan serupa diungkapkan oleh (Puspamurti & Firmansyah, 2020) yang menyatakan bahwa ketepatan pencatatan pendapatan sangat bergantung pada validitas dan kejelasan kontrak. Dalam konteks ini, kontrak memiliki dua fungsi utama: sebagai instrumen hukum untuk menegakkan hak dan kewajiban, serta sebagai pedoman akuntansi dalam mengevaluasi waktu pengakuan pendapatan. Tanpa kontrak yang sah, entitas tidak dapat membuktikan adanya hubungan ekonomi yang dapat diukur dan diakui secara akuntansi. Oleh karena itu, kontrak memainkan peran strategis dalam menyelaraskan antara kepentingan hukum dan kebutuhan pelaporan keuangan yang andal dan transparan.

Dalam penelitian kualitatif yang berfokus pada praktik akuntansi perusahaan jasa konstruksi, kontrak dipandang sebagai cerminan dari hubungan ekonomi yang kompleks antara penyedia jasa dan pengguna jasa. Dokumen ini bukan hanya menggambarkan syarat dan ketentuan proyek, tetapi juga menunjukkan dinamika interaksi, ekspektasi kinerja, serta potensi risiko dan ketidakpastian yang melekat dalam kegiatan

operasional. Pemahaman mendalam atas kontrak sangat penting agar peneliti dapat menggali secara kritis bagaimana perusahaan mengimplementasikan prinsip-prinsip PSAK 72 dalam konteks nyatanya di lapangan.

2) Kontrak Dengan Pelanggan

PSAK 72 menempatkan kontrak dengan pelanggan sebagai landasan utama dalam proses pengakuan pendapatan. Standar ini menetapkan bahwa suatu entitas hanya dapat mengakui pendapatan apabila telah ada kontrak yang sah secara hukum antara pihak perusahaan dan pelanggan, dan kontrak tersebut memenuhi lima kriteria tertentu yang dirancang untuk memastikan adanya substansi ekonomi yang nyata. Lima syarat yang harus terpenuhi meliputi: pertama, adanya kesepakatan yang jelas antara pihak-pihak yang terlibat dan komitmen mereka untuk memenuhi ketentuan kontrak; kedua, dapat diidentifikasinya hak dan kewajiban masing-masing pihak; ketiga, tercantumnya informasi yang cukup mengenai syarat pembayaran; keempat, adanya nilai komersial yang substansial dalam kontrak; dan kelima, terdapat keyakinan tinggi bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi dari kontrak tersebut (IAI, 2020).

Dalam praktik perusahaan jasa konstruksi, kontrak dengan pelanggan memiliki karakteristik yang unik dan lebih kompleks dibandingkan dengan kontrak pada sektor lain. (ZUHAINI et al.,

2024) menjelaskan bahwa kontrak di sektor ini umumnya melibatkan pembayaran yang dilakukan secara bertahap berdasarkan progres pekerjaan, adanya potensi perubahan lingkup pekerjaan, serta klaim tambahan yang muncul selama proses konstruksi berlangsung. Karena itu, perusahaan perlu melakukan peninjauan berkala terhadap keabsahan dan substansi kontrak, terutama jika terdapat penyesuaian dalam jadwal kerja, perpanjangan proyek, atau modifikasi terhadap kesepakatan awal.

Evaluasi berkala atas kontrak sangat penting untuk memastikan bahwa kewajiban kinerja yang termuat dalam kontrak masih relevan dan dapat diukur secara akurat. Kontrak yang telah berubah secara substansial harus diperlakukan sebagai kontrak baru menurut ketentuan PSAK 72. Oleh sebab itu, pemantauan terhadap kelangsungan dan validitas kontrak harus menjadi bagian dari sistem pengendalian internal perusahaan. Ketidaktertiban dalam mengelola dokumen kontrak dapat berdampak langsung terhadap keakuratan laporan keuangan dan meningkatkan risiko pelaporan yang menyesatkan.

Salah satu aspek teknis yang krusial dalam kontrak dengan pelanggan adalah penentuan jumlah kewajiban pelaksanaan (*performance obligations*). Setiap kewajiban pelaksanaan harus dianalisis secara independen untuk menentukan kapan dan bagaimana pendapatan harus diakui. Dalam proyek konstruksi,

sering kali kontrak mencakup beberapa jenis layanan atau fase pekerjaan yang memerlukan pemisahan berdasarkan nilai dan waktu penyelesaian. (Theodora, 2024) menggaris bawahi bahwa banyak entitas menghadapi kendala ketika struktur kontrak tidak dirancang dengan cukup rinci, sehingga menyulitkan dalam mengalokasikan harga transaksi secara tepat dan mengidentifikasi titik pengakuan pendapatan yang sesuai.

Kontrak yang tidak terstruktur dengan baik dapat menimbulkan perbedaan interpretasi antara manajemen proyek dan tim akuntansi, sehingga meningkatkan potensi kesalahan dalam pelaporan keuangan. Dalam penelitian kualitatif, penting untuk memahami bagaimana perusahaan menafsirkan dan mengimplementasikan kontrak dalam praktiknya, termasuk bagaimana mereka merespons perubahan dalam kontrak dan bagaimana keputusan akuntansi dibuat berdasarkan kontrak tersebut. Oleh karena itu, kontrak dengan pelanggan tidak hanya dilihat sebagai alat legal, tetapi juga sebagai medium akuntansi yang merepresentasikan dinamika hubungan bisnis yang kompleks dan penuh tantangan di sektor konstruksi.

d. Pendapatan Kontrak

1) Definisi Pendapatan Kontrak

Pendapatan dari kontrak merupakan salah satu bentuk pendapatan operasional yang diperoleh entitas sebagai hasil dari

pelaksanaan suatu kesepakatan formal antara perusahaan dan pelanggan, yang mengatur kewajiban perusahaan untuk menyediakan barang atau jasa tertentu sebagai imbalan atas pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya. Dalam regulasi yang tertuang dalam PSAK 72, pendapatan dari kontrak dengan pelanggan hanya bisa diakui apabila entitas telah berhasil menyelesaikan kewajiban pelaksanaan yang telah disepakati serta menyerahkan kendali atas barang atau jasa tersebut kepada pihak pelanggan (IAI, 2020). Dalam industri konstruksi, bentuk pendapatan ini umumnya mencerminkan nilai kerja atau jasa yang telah terealisasi dalam periode waktu tertentu, dan pengakuannya dilakukan berdasarkan pendekatan *percentage of completion* atau *point in time*, tergantung pada jenis kontrak yang digunakan dan bagaimana pola pelaksanaan proyek disusun oleh entitas.

Seperti yang dijelaskan oleh (Simanungkalit, n.d.) pendapatan yang berasal dari kontrak konstruksi memiliki ciri khas yang membedakannya dari sektor lain, karena sangat tergantung pada faktor-faktor seperti ketepatan estimasi biaya, panjangnya masa pengerjaan, serta tingginya potensi risiko yang dihadapi selama pelaksanaan proyek. Oleh sebab itu, pengakuan pendapatan tidak dilakukan secara keseluruhan di awal atau di akhir, melainkan diakui secara bertahap berdasarkan tingkat penyelesaian proyek di lapangan. Proses pengakuan yang

demikian menuntut perusahaan untuk mengembangkan sistem informasi dan metode pengukuran progres pekerjaan yang detail dan akurat, agar laporan keuangan yang disajikan benar-benar mencerminkan realitas kegiatan ekonomi yang berlangsung. Dalam konteks penelitian kualitatif, investigasi terhadap bagaimana sistem ini dibangun dan bagaimana perusahaan secara berkala mengevaluasi kontraknya menjadi krusial dalam memahami seberapa efektif implementasi PSAK 72 dilakukan dalam praktik sehari-hari.

Selanjutnya, (Wahyuni et al., 2024) menambahkan bahwa pengakuan pendapatan kontrak tidak selalu terbatas pada nilai utama dari barang atau jasa yang tercantum dalam kontrak awal, tetapi juga dapat melibatkan komponen tambahan yang bersifat variabel. Unsur-unsur ini mencakup misalnya kompensasi atas kinerja yang melebihi ekspektasi, penalti akibat keterlambatan penyelesaian pekerjaan, atau penyesuaian ruang lingkup kerja melalui variation orders yang sering kali terjadi selama proyek berlangsung. Dinamika ini menunjukkan bahwa akuntansi atas pendapatan kontrak harus mencerminkan kompleksitas dan ketidakpastian yang melekat dalam proses konstruksi, bukan sekadar mengikuti angka-angka yang tertulis dalam kontrak awal. Maka dari itu, akuntan perusahaan dituntut untuk menggunakan penilaian profesional secara bijak serta menyajikan informasi

keuangan secara transparan dan akuntabel, agar tidak menyesatkan para pemangku kepentingan yang bergantung pada keandalan laporan keuangan perusahaan.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa pendapatan kontrak memiliki karakteristik yang tidak hanya kompleks secara teknis, tetapi juga sarat dengan pertimbangan hukum dan etika. Pengakuan pendapatan dalam konteks ini memerlukan kehati-hatian ekstra, terutama dalam menilai apakah kewajiban pelaksanaan telah benar-benar diselesaikan dan manfaat telah berpindah kepada pelanggan. Oleh karena itu, akuntansi pendapatan kontrak tidak hanya merupakan proses mekanis, tetapi juga menyangkut aspek penilaian manajerial dan interpretasi kontrak yang cermat. Dalam penelitian berbasis kualitatif, aspek ini penting untuk diungkap secara menyeluruh karena dapat menggambarkan bagaimana nilai-nilai profesionalisme dan kepatuhan terhadap standar akuntansi diterapkan dalam proses pencatatan dan pelaporan keuangan, khususnya di sektor konstruksi yang bersifat dinamis dan penuh tantangan.

e. PSAK 72 Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan

PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan merupakan standar pelaporan keuangan terbaru yang menggantikan ketentuan dalam PSAK 23 mengenai Pendapatan dan PSAK 34

tentang Kontrak Konstruksi. Perubahan mendasar dari standar ini terletak pada paradigma baru dalam pengakuan pendapatan yang tidak lagi berfokus pada perpindahan risiko dan manfaat, melainkan menitikberatkan pada alih kendali atas barang atau jasa kepada pelanggan. PSAK 72 mengadopsi kerangka prinsip dari IFRS 15 dan menghadirkan pendekatan sistematis berbasis lima langkah transaksi untuk menciptakan konsistensi dan transparansi dalam pencatatan pendapatan lintas industri (IAI, 2020). Pendekatan ini tidak hanya memberikan pedoman teknis, tetapi juga mendorong entitas untuk menerapkan pertimbangan profesional dalam menilai sejauh mana kewajiban pelaksanaan telah diselesaikan.

Dalam industri jasa konstruksi, termasuk pada perusahaan seperti PT. Prambanan Dwipaka, penerapan PSAK 72 menimbulkan tantangan yang cukup signifikan mengingat kompleksitas dari kontrak konstruksi yang bersifat multi-aspek dan sering kali mencakup lebih dari satu kewajiban pelaksanaan. Proyek konstruksi tidak terbatas pada pekerjaan fisik semata, tetapi dapat melibatkan berbagai layanan seperti penyusunan desain teknis, proses pembangunan, pengawasan pekerjaan, hingga tahap serah terima hasil akhir proyek. Setiap elemen ini berpotensi menjadi unit kewajiban pelaksanaan yang harus diidentifikasi secara terpisah dalam pengakuan pendapatan. Oleh karena itu, pemahaman mendalam terhadap teori pengakuan pendapatan dalam PSAK 72 sangat diperlukan dalam menganalisis

penerapan akuntansi pendapatan di perusahaan konstruksi yang memiliki struktur proyek kompleks dan dinamis. (Theodora, 2024) mengemukakan bahwa pengakuan pendapatan dalam PSAK 72 baru dapat dilakukan apabila terdapat kontrak yang valid secara hukum, kontrak tersebut menghasilkan hak serta kewajiban yang dapat dikenali, dan sebagian atau seluruh kewajiban pelaksanaan telah dijalankan oleh entitas. Pendekatan ini memang memberikan keleluasaan dalam interpretasi transaksi, namun di sisi lain menuntut perusahaan untuk memiliki tingkat akuntabilitas dan dokumentasi yang tinggi, khususnya dalam mencatat progres pekerjaan. Dalam praktiknya, hal ini menuntut peningkatan kualitas sistem informasi akuntansi dan integrasi antarunit kerja guna mendukung proses identifikasi, pengukuran, serta alokasi harga transaksi ke dalam kewajiban pelaksanaan (*performance obligations*) secara akurat dan tepat waktu.

Dalam perspektif penelitian kualitatif, PSAK 72 membuka peluang bagi analisis mendalam terhadap bagaimana perusahaan mengelola kontrak secara administratif dan operasional serta bagaimana profesional akuntansi menerapkan judgement untuk menentukan waktu yang tepat dalam pengakuan pendapatan. Seperti yang ditegaskan oleh (Ayu & Mariadi, 2024) kunci keberhasilan implementasi PSAK 72 di sektor konstruksi tidak hanya terletak pada kepatuhan administratif, tetapi juga sangat tergantung pada

pemahaman menyeluruh atas struktur kontrak dan kemampuan entitas untuk membuat estimasi realistis mengenai tingkat penyelesaian dan manfaat ekonomi yang telah diserahkan. Dengan demikian, implementasi standar ini mengharuskan adanya pepaduan antara keterampilan teknis dan penalaran profesional dalam proses pelaporan keuangan.

Selain mempengaruhi sistem pencatatan pendapatan, penerapan PSAK 72 juga berdampak langsung terhadap strategi manajemen risiko yang diterapkan dalam proyek konstruksi. Karena pengakuan pendapatan saat ini sangat bergantung pada penyelesaian kewajiban pelaksanaan serta keberhasilan transfer kendali, maka perusahaan perlu memastikan bahwa progres pekerjaan yang dicatat benar-benar mencerminkan nilai riil yang telah diserahkan kepada pelanggan. Hal ini menuntut penguatan prosedur evaluasi dan pelaporan internal untuk menjamin validitas data progres dan akurasi estimasi. Oleh sebab itu, pendekatan teoritis yang ditawarkan PSAK 72 menjadi fondasi penting dalam pengembangan kerangka analisis empiris pada penelitian ini, terutama untuk mengevaluasi bagaimana standar ini diinterpretasikan dan diimplementasikan dalam praktik akuntansi perusahaan jasa konstruksi secara nyata dan berkelanjutan.

4) Tahapan Analisis Transaksi Berdasarkan PSAK 72

PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan hadir sebagai respon atas keterbatasan PSAK 23 dan PSAK 34 dalam

menangkap substansi ekonomi dari transaksi modern, khususnya dalam industri dengan kontrak yang kompleks seperti konstruksi. Standar ini menggunakan pendekatan berbasis prinsip yang menitikberatkan pada pengakuan pendapatan saat pengendalian barang atau jasa telah berpindah ke pelanggan, bukan hanya berdasarkan perolehan risiko dan manfaat semata. Untuk memandu entitas dalam menentukan saat dan cara pendapatan diakui, PSAK 72 memperkenalkan lima langkah analisis transaksi sebagai kerangka dasar. Pendekatan ini tidak hanya menyelaraskan pelaporan keuangan secara global melalui adopsi IFRS 15, tetapi juga bertujuan meningkatkan relevansi dan keterbandingan informasi keuangan antarentitas. Oleh karena itu, kelima tahapan ini sangat penting untuk memastikan bahwa pendapatan yang dilaporkan benar-benar mencerminkan kondisi ekonomi yang terjadi dalam kontrak yang dijalankan (IAI, 2020).

Dalam pendekatan kualitatif, analisis terhadap tahapan-tahapan transaksi PSAK 72 bukan sekadar interpretasi teknis, melainkan mencerminkan dinamika internal organisasi dalam memahami kontrak, menyusun kebijakan akuntansi, serta menilai risiko dan peluang pendapatan. Setiap langkah dalam model lima tahapan mencerminkan titik keputusan penting yang melibatkan pertimbangan profesional dan pemahaman mendalam atas substansi transaksi. (Wahyuni et al., 2024) menekankan bahwa model ini membantu

entitas menguji konsistensi informasi kontraktual dan ketepatan sistem pelaporan kinerja proyek. Oleh karena itu, pendalaman terhadap kelima tahap ini menjadi landasan penting dalam menilai apakah perlakuan akuntansi yang diterapkan telah sejalan dengan prinsip kehati-hatian, transparansi, dan ketepatan waktu dalam pelaporan keuangan.

Lima tahapan utama yang harus dianalisis sesuai PSAK 72 adalah sebagai berikut:

1) Mengidentifikasi Kontrak Dengan Pelanggan

Langkah pertama melibatkan pengenalan kontrak sebagai landasan awal dalam menentukan eksistensi transaksi yang dapat diakui pendapatannya. Kontrak yang dimaksud harus mengikat secara hukum dan memenuhi kriteria seperti adanya persetujuan antara para pihak, hak dan kewajiban yang jelas, serta kemungkinan besar entitas akan menerima imbalan atas jasa atau barang yang disediakan. Dalam praktik industri konstruksi, kontrak sering kali memiliki struktur yang rumit, mencakup adendum, perubahan pekerjaan, atau tambahan pekerjaan di tengah proyek. Evaluasi menyeluruh terhadap isi dan keberlakuan kontrak sangat penting untuk memastikan keabsahan analisis lanjutan dan menghindari potensi pengakuan pendapatan yang menyesatkan (IAI, 2020).

2) Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan (*Performance Obligations*)

Pada tahap kedua, entitas diwajibkan mengurai isi kontrak untuk mengidentifikasi komponen layanan atau produk yang harus disampaikan secara terpisah kepada pelanggan. Setiap unit kewajiban pelaksanaan harus memiliki manfaat yang dapat dikonsumsi secara independen oleh pelanggan atau memiliki nilai ekonomis tersendiri. Dalam dunia konstruksi, elemen layanan seperti perancangan, pembangunan, pengawasan proyek, serta layanan pasca-serah terima umumnya merupakan bagian yang berdiri sendiri dan bisa diperlakukan sebagai kewajiban pelaksanaan tersendiri.

3) Menentukan Harga Transaksi (*Transaction Price*)

Langkah ketiga fokus pada penentuan nilai imbalan yang secara ekspektasi akan diterima perusahaan atas pemenuhan kewajiban pelaksanaan dalam kontrak. Nilai ini dapat bersifat tetap maupun mengandung unsur variabel yang tergantung pada pencapaian kinerja tertentu, seperti bonus proyek, penalti keterlambatan, atau biaya tambahan untuk pekerjaan yang berubah. Dalam industri konstruksi, variabilitas nilai kontrak sangat umum terjadi, sehingga perusahaan harus menerapkan pertimbangan profesional dan metode estimasi yang andal untuk mengantisipasi potensi perubahan nilai kontrak. (ZUHAINI et al.,

2024) menekankan pentingnya pengungkapan secara terbuka terhadap unsur ketidakpastian nilai transaksi demi menjaga prinsip transparansi dalam pelaporan keuangan.

4) Mengalokasikan Harga Transaksi ke Setiap Kewajiban Pelaksanaan

Jika kontrak mencakup lebih dari satu kewajiban pelaksanaan, maka harga transaksi yang telah ditentukan pada tahap sebelumnya harus dialokasikan secara proporsional berdasarkan nilai jual terpisah masing-masing kewajiban. Proses alokasi ini penting karena mencerminkan nilai relatif kontribusi setiap kewajiban dalam menghasilkan pendapatan. Penilaian yang akurat terhadap harga jual mandiri (*stand-alone selling price*) harus didasarkan pada bukti pasar, harga internal, atau estimasi berbasis metode biaya dan margin. Pengalokasian yang tidak tepat berisiko menyebabkan distorsi dalam pengakuan pendapatan antarperiode dan merusak representasi ekonomi atas kontrak yang dijalankan.

5) Mengakui Pendapatan Ketika Kewajiban Pelaksanaan Dipenuhi

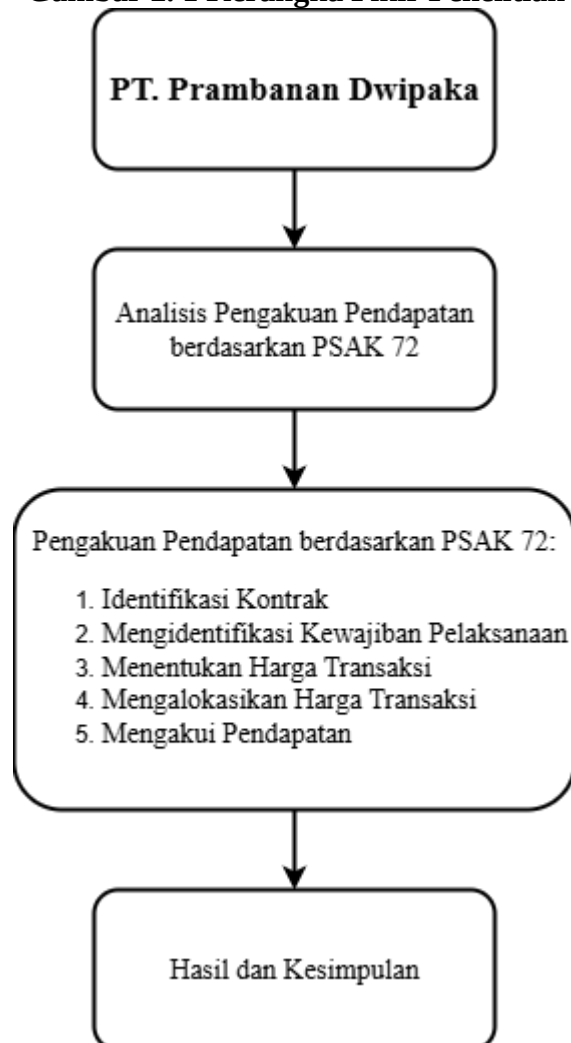
Pendapatan dapat diakui ketika entitas telah menyelesaikan seluruh atau sebagian kewajiban pelaksanaan sesuai kontrak, dan pengendalian atas produk atau jasa telah berpindah ke pelanggan. Dalam sektor konstruksi, pemenuhan kewajiban biasanya terjadi secara bertahap karena pekerjaan dilakukan dalam jangka panjang.

Oleh sebab itu, metode yang umum digunakan adalah *percentage of completion*, yang mencerminkan progres aktual pekerjaan. Namun, jika proyek tidak memenuhi syarat pengakuan bertahap, maka pendapatan hanya dapat diakui saat proyek selesai secara keseluruhan, yaitu saat pengendalian sepenuhnya berpindah ke pihak pelanggan (*point in time*). Pendekatan ini memastikan bahwa laporan keuangan menyajikan nilai ekonomi yang relevan dan andal sesuai realitas proyek.

2.2 Kerangka Pikir Penelitian

Penelitian ini mengkaji secara mendalam dinamika penerapan pengakuan pendapatan sesuai PSAK 72, yang merupakan regulasi akuntansi terbaru yang mengharuskan pendapatan diakui ketika entitas telah menyerahkan kendali atas barang atau jasa kepada pelanggan. Pendekatan ini berbeda dari metode tradisional yang lebih menekankan pada penyelesaian fisik proyek. Dalam praktik perusahaan jasa konstruksi, seperti halnya proyek jangka panjang yang dijalankan oleh PT. Prambanan Dwipaka, proses pengakuan pendapatan menjadi suatu tantangan yang kompleks. Hal tersebut disebabkan oleh perlunya pemahaman yang tepat terhadap identifikasi kewajiban pelaksanaan, pengukuran nilai transaksi, serta penentuan waktu yang tepat untuk mengakui terpenuhinya kontrak.

Gambar 2. 1 Kerangka Pikir Penelitian



Sumber: Diolah Peneliti (2025)