

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 08

AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan.

2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:

- (a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan;
- (b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
- (c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

Ruang Lingkup

3. *Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib menerapkan standar ini.*

4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

5. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

DEFINISI

6. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:*

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan

1 *jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara*
2 *karena alasan sejarah dan budaya.*

3 *Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari*
4 *12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan,*
5 *dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.*

6 *Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam*
7 *proses pembangunan.*

8 *Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk*
9 *konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu*
10 *sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi*
11 *atau tujuan atau penggunaan utama.*

12 *Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk*
13 *membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan*
14 *entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak*
15 *konstruksi.*

16 *Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum*
17 *pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.*

18 *Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai*
19 *penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.*

20 *Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan*
21 *pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.*

22 *Retensi adalah jumlah termin (progress billing) yang belum dibayar hingga*
23 *pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran*
24 *jumlah tersebut.*

25 *Termin (progress billing) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang*
26 *dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum*
27 *dibayar oleh pemberi kerja.*

28 **KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

29 7. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin,
30 gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang
31 proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode
32 waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada
33 umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan
34 tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

35 8. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola)
36 atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

KONTRAK KONSTRUKSI

9. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.

10. Kontrak konstruksi dapat meliputi:

- (a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- (b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- (c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
- (d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI

11. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.

12. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

- (a) **Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;**
- (b) **Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;**
- (c) **Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.**

13. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:

- (a) **aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau**
- (b) **harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.**

PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

14. *Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:*

- (a) *besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;*
- (b) *biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan*
- (c) *aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.*

15. *Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.*

16. *Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:*

- (a) *Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan*
- (b) *Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;*

17. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

PENGUKURAN

18. *Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.*

Biaya Konstruksi

19. *Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:*

- (a) *biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;*
- (b) *biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan*
- (c) *biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.*

20. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- (a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
- (b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- (c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- (d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

21. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- (a) Asuransi;
- (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
- (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

22. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- (a) ***Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;***
- (b) ***Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;***
- (c) ***Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.***

23. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

24. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

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

26. *Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.*

27. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

28. *Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.*

29. *Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang*

1 ***bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode***
2 ***rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.***

3 30. ***Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara***
4 ***tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka biaya***
5 ***pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara***
6 ***pembangunan konstruksi dikapitalisasi.***

7 31. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi
8 karena beberapa hal seperti kondisi force majeure atau adanya campur tangan dari
9 pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika
10 pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja
11 atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara
12 dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi force
13 majeure, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga
14 pada periode yang bersangkutan.

15 32. ***Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang***
16 ***penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan***
17 ***yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman***
18 ***hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses***
19 ***pengerjaan.***

20 33. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang
21 masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12.
22 Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan
23 maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian
24 kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan
25 yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

26 **PENGUNGKAPAN**

27 34. ***Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai***
28 ***Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:***

- 29 (a) ***Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat***
30 ***penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;***
31 (b) ***Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.***
32 (c) ***Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;***
33 (d) ***Uang muka kerja yang diberikan;***
34 (e) ***Retensi.***

35 35. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi,
36 misalnya termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi kerja
37 selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas
38 Laporan Keuangan.

1 36. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber
2 dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai
3 tanggal tertentu.

4 **TANGGAL EFEKTIF**

5 37. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku*
6 *efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan*
7 *anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

8 38. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,*
9 *entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual*
10 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS
AKRUAL**

**PERNYATAAN NO. 09
AKUNTANSI KEWAJIBAN**

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan -----	1 - 4
Tujuan -----	1
Ruang Lingkup -----	2 - 4
Definisi -----	5
Umum -----	6 - 8
Klasifikasi Kewajiban -----	9 - 17
Pengakuan Kewajiban -----	18 - 31
Pengukuran Kewajiban -----	32 - 55
Utang Kepada Pihak Ketiga (<i>Account Payable</i>) -----	35 - 37
Utang Transfer -----	38 - 39
Utang Bunga (<i>Accrued Interest</i>)-----	40 - 41
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (Pfk) -----	42 - 43
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang -----	44 - 45
Kewajiban Lancar Lainnya (<i>Other Current Liabilities</i>) -----	46
Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan -----	47 - 55
Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (<i>Non-Traded Debt</i>) -----	48 - 50
Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (<i>Traded Debt</i>) -----	51 - 55
Perubahan Valuta Asing -----	56 - 61
Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo -----	62 - 64
Tunggakan -----	65 - 68
Restrukturisasi Utang-----	69 - 75
Penghapusan Utang -----	76 - 81
Biaya-Biaya yang Berhubungan dengan Utang Pemerintah -----	82 - 86
Penyajian dan Pengungkapan-----	87 - 88
Tanggal Efektif -----	89 - 90

