

## **PSAK No. 34 - AKUNTANSI KONTRAK KONSTRUKSI**

### **PENDAHULUAN**

#### **Tujuan**

Tujuan Pernyataan ini adalah untuk menggambarkan perlakuan akuntansi pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan kontrak konstruksi. Karena sifat dari aktivitas yang dilakukan pada kontrak konstruksi, tanggal saat aktivitas kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan. Oleh karena itu, persoalan utama dalam akuntansi kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak pada periode dimana pekerjaan konstruksi tersebut dilaksanakan. Pernyataan ini menggunakan kriteria pengakuan yang diatur dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan untuk menentukan kapan pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi harus diakui sebagai pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi. Pernyataan ini juga menyediakan pedoman pelaksanaan penerapan kriteria tersebut.

#### **Ruang Lingkup**

01 Pernyataan ini harus diterapkan pada akuntansi untuk kontrak konstruksi di dalam laporan keuangan kontraktor.

#### **Definisi**

02 Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:

Kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan pokok.

Kontrak Harga Tetap adalah kontrak konstruksi dengan syarat bahwa kontraktor telah menyetujui nilai kontrak yang telah ditentukan, atau tarif tetap yang telah ditentukan per unit output, yang dalam beberapa hal tunduk pada ketentuan-ketentuan kenaikan biaya.

Kontrak Biaya-Plus adalah kontrak konstruksi di mana kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya yang telah diijinkan atau telah ditentukan, ditambah imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan tetap.

Suatu Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja atau pihak lain sebagai penggantian untuk biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan, dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

Retensi adalah jumlah termin (progress billings) yang tidak dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut atau hingga telah diperbaiki.

Termin (progress billings) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

Uang muka adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan.

03 Suatu kontrak konstruksi mungkin dinegosiasikan untuk membangun sebuah aset tunggal seperti jembatan, bangunan, dam, pipa, jalan, kapal dan terowongan. Kontrak konstruksi juga berkaitan dengan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain

dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan dan penggunaan pokok; kontrak seperti ini misalnya, konstruksi kilang-kilang minyak atau bagianbagian lain yang kompleks dari pabrik atau peralatan.

04 Dalam Pernyataan ini, kontrak konstruksi meliputi:

- (a) kontrak pemberian jasa yang berhubungan langsung dengan konstruksi aset, umpamanya, pelayanan jasa untuk manajer proyek dan arsitek;
- (b) kontrak untuk penghancuran atau restorasi aset dan restorasi lingkungan setelah penghancuran aset.

05 Kontrak konstruksi dirumuskan dalam berbagai cara, dalam Pernyataan ini, digolongkan sebagai kontrak harga tetap dan kontrak biaya-plus. Beberapa kontrak konstruksi dapat mempunyai baik karakteristik kontrak harga tetap maupun kontrak biaya-plus, misalnya kontrak biaya-plus dengan nilai maksimum yang disetujui. Pada keadaan seperti ini, suatu kontraktor harus mempertimbangkan semua kondisi dalam paragraf 21 dan 22 untuk menentukan kapan mengakui pendapatan dan biaya kontrak.

## **PENJELASAN**

### **Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi**

06 Persyaratan Pernyataan ini biasanya diterapkan secara terpisah pada setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan Pernyataan ini pada komponen suatu kontrak tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau pada suatu kelompok kontrak secara bersama agar mencerminkan hakekat suatu kontrak atau kelompok kontrak.

07 Bila suatu kontrak mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah jika:

- (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; dan
- (c) biaya dan pendapatan masing-masing aset dapat diidentifikasi .

08 Suatu kelompok kontrak, dengan satu pemberi kerja atau beberapa pemberi kerja, harus diperlakukan sebagai satu kontrak konstruksi jika:

09 Suatu kontrak mungkin 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 aset tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah bila:

- (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 dinegosiasikan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

## Pendapatan Kontrak

10 Pendapatan kontrak terdiri dari:

- (a) nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan
- (b) penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif:
  - (i) sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan
  - (ii) dapat diukur secara andal.

11 Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau yang akan diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dipengaruhi oleh bermacam-macam ketidakpastian yang tergantung pada hasil dari peristiwa di masa yang akan datang. Estimasinya seringkali harus direvisi sesuai dengan realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Oleh karena itu, jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun dari suatu periode ke periode berikutnya. Contohnya:

- (a) suatu kontraktor dan suatu pemberi kerja mungkin menyetujui penyimpangan atau klaim yang meningkatkan atau menurunkan pendapatan kontrak pada periode setelah periode di mana kontrak pertama kali disetujui;
- (b) nilai pendapatan yang disetujui dalam kontrak dengan nilai tetap dapat meningkat karena ketentuan-ketentuan kenaikan biaya;
- (c) nilai pendapatan kontrak dapat menurun karena denda yang timbul akibat keterlambatan kontraktor dalam penyelesaian kontrak tersebut; atau
- (d) bila dalam kontrak harga tetap terdapat harga tetap per unit output, pendapatan kontrak meningkat bila jumlah unit meningkat.

12 Suatu penyimpangan adalah suatu instruksi yang diberikan pemberi kerja mengenai perubahan dalam lingkup pekerjaan yang akan dilaksanakan berdasarkan kontrak. Suatu penyimpangan dapat menimbulkan peningkatan atau penurunan dalam pendapatan kontrak. Contoh penyimpangan adalah perubahan-perubahan dalam spesifikasi atau rancangan aset atau perubahan lamanya kontrak. Suatu penyimpangan dimasukkan kedalam pendapatan kontrak jika:

- (a) besar kemungkinan pemberi kerja akan menyetujui penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari penyimpangan tersebut; dan
- (b) jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.

13 Pengukuran jumlah pendapatan yang timbul dari klaim mempunyai tingkat ketidakpastian yang tinggi dan seringkali tergantung pada hasil negosiasi. Oleh karena itu, klaim hanya dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:

- (a) negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga besar kemungkinan pemberi kerja akan menerima klaim tersebut; dan
- (b) nilai klaim yang besar kemungkinannya akan disetujui oleh pemberi kerja, dapat diukur secara andal.

14 Pembayaran insentif adalah jumlah tambahan yang dibayarkan kepada kontraktor apabila standar-standar pelaksanaan yang telah dispesifikasikan telah terpenuhi atau dilampaui. Umpamanya, suatu kontrak mungkin mengizinkan suatu pembayaran tambahan kepada kontraktor untuk suatu penyelesaian yang lebih awal dari suatu kontrak. Pembayaran insentif dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:

- (a) kontrak tersebut cukup aman sehingga besar kemungkinan pemberi kerja memenuhi tuntutan klaim; dan

- (b) jumlah klaim yang kemungkinan besar dapat disetujui pemberi kerja dapat diukur secara andal.

### **Biaya Kontrak**

15 Biaya suatu kontrak konstruksi terdiri atas:

- (a) biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu;
- (b) biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut; dan
- (c) biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak.

16 Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak meliputi, tetapi tidak terbatas pada:

- (a) biaya pekerja lapangan, termasuk penyelia;
- (b) biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- (c) penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam kontrak tersebut;
- (d) biaya pemindahan sarana, peralatan dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan kontrak;
- (e) biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- (f) biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan kontrak tersebut;
- (g) estimasi biaya pembetulan dan biaya-biaya lain yang mungkin timbul selama masa jaminan; dan
- (h) klaim dari pihak ketiga.

Biaya-biaya ini dapat dikurangi dengan keuntungan yang bersifat insidental yaitu keuntungan yang tidak termasuk dalam pendapatan kontrak, misalnya keuntungan dari penjualan kelebihan bahan dan pelepasan sarana dan peralatan pada akhir kontrak.

17 Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tertentu, meliputi:

- (a) asuransi;
- (b) biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan kontrak tertentu; dan
- (c) biaya-biaya overhead konstruksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Alokasi tersebut didasarkan pada tingkat normal aktivitas konstruksi. Overhead konstruksi meliputi biaya-biaya seperti penyiapan dan pemrosesan gaji karyawan.

18 Biaya yang tidak dapat diatribusikan ke aktivitas kontrak atau tidak dapat dialokasikan ke suatu kontrak dikeluarkan dari biaya kontrak konstruksi. Biaya-biaya semacam itu meliputi:

- (a) biaya administrasi umum yang pengantiannya tidak ditentukan dalam kontrak;
- (b) biaya pemasaran umum;
- (c) biaya riset dan pengembangan yang pengantiannya tidak ditentukan dalam kontrak; dan

(d) penyusutan sarana dan peralatan yang menganggur yang tidak digunakan pada kontrak tertentu.

19 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. Akan tetapi, biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak juga dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak apabila biaya-biaya ini dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur secara andal dan besar kemungkinan kontrak tersebut dapat diperoleh. Jika biaya-biaya yang terjadi untuk memperoleh kontrak diakui sebagai beban pada periode terjadinya, maka biaya-biaya tersebut tidak dimasukkan dalam biaya kontrak apabila kontrak tersebut dicapai pada periode berikut.

### **Pengakuan Pendapatan dan Biaya Kontrak**

20 Bila hasil (outcome) 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 neraca (percentage of completion). Taksiran rugi (expected loss) pada kontrak konstruksi tersebut harus segera diakui sebagai beban sesuai dengan paragraf 34.

21 Dalam hal kontrak harga tetap, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal bila semua hal-hal berikut ini dapat terpenuhi:

- (a) total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal;
- (b) besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan;
- (c) baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada tanggal neraca dapat diukur secara andal; dan
- (d) biaya kontrak yang dapat diatribusi ke kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.

22 Dalam hal kontrak biaya-plus, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal bila semua kondisi berikut ini terpenuhi:

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

23 Pengakuan pendapatan dan beban dengan 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 diatribusikan menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode ini memberikan informasi yang berguna mengenai luas aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode .

24 Menurut metode persentase penyelesaian (percentage of completion), pendapatan kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi di mana pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak biasanya diakui sebagai beban dalam laporan laba rugi dalam periode akuntansi di mana pekerjaan yang berhubungan dilakukan. Namunf setiap ekspektasi selisih lebih total biaya kontrak terhadap total pendapatan kontrak segera diakui sebagai beban sesuai dengan paragraf 34.

25 Suatu kontraktor mungkin mempunyai biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa depan pada kontrak tersebut. Biaya kontrak tersebut diakui sebagai aset asalkan

besar kemungkinan biaya-biaya tersebut akan dipulihkan. Biaya tersebut mewakili jumlah tertentu dari pemberi kerja dan sering digolongkan sebagai pekerjaan dalam proses.

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

27 Pada umumnya perusahaan dapat membuat estimasi yang andal sehubungan dengan hasil suatu kontrak setelah perusahaan tersebut menyetujui kontrak yang mengatur hal-hal berikut ini:

- (a) hak legal yang dapat dipaksakan pemberlakuannya (enforceable rights) masing-masing pihak mengenai aset yang akan dibangun;
- (b) imbalan yang harus dipertukarkan; dan
- (c) cara dan persyaratan penyelesaian (settlement).

Perusahaan perlu memiliki suatu sistem pelaporan dan anggaran keuangan yang efektif. Perusahaan menelaah dan bila perlu, merevisi estimasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak sesuai dengan kemajuan kontrak. Kebutuhan revisi tersebut tidak harus mengindikasikan bahwa hasil kontrak tersebut tidak dapat diestimasi secara andal.

28 Tahap penyelesaian suatu kontrak dapat ditentukan dalam berbagai cara. Perusahaan menggunakan metode yang mengukur secara andal pekerjaan yang dilakukan. Tergantung pada sifat kontrakt metode tersebut antara lain meliputi:

- (a) proporsi biaya kontrak untuk pekerjaan yang dilaksanakan sampai tanggal total biaya kontrak yang diestimasi;
- (b) survei atas pekerjaan yang telah dilaksanakan;
- (c) penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan kontrak .

Pembayaran berkala dan uang muka yang diterima dari para pemberi kerja seringkali tidak mencerminkan tahap penyelesaian.

29 Bila tahap penyelesaian ditentukan dengan memperhatikan biaya kontrak yang terjadi pada saat ini, hanya biaya kontrak yang mencerminkan pekerjaan yang dilaksanakan dimasukkan dalam biaya. Biaya-biaya yang tidak termasuk misalnya:

- (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 diaplikasikan selama pelaksanaan kontrak, kecuali bahan-bahan tersebut telah dibuat secara khusus untuk keperluan kontrak itu; dan
- (b) pembayaran yang dibayarkan ke subkontraktor sebagai uang muka atas pekerjaan yang dilaksanakan dalam subkontrak tersebut.

30 Bila hasil kontrak konstruksi tidak dapat diestimasi secara andal:

- (a) pendapatan diakui hanya sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat dipulihkan (recoverable); dan
- (b) biaya kontrak harus diakui sebagai beban dalam periode terjadinya .

Taksiran rugi (expected loss) pada kontrak konstruksi harus segera diakui sebagai beban sesuai dengan paragraf 34.

31 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. Oleh karena itu, pendapatan kontrak diakui hanya sepanjang biaya yang terjadi diharapkan dapat dipulihkan. Karena hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal, tidak ada laba diakui. Tetapi, walaupun hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal, besar kemungkinan total biaya kontrak melebihi total pendapatan kontrak. Dalam hal ini, setiap selisih lebih total biaya kontrak terhadap total pendapatan kontrak diakui sebagai beban dengan segera sesuai dengan paragraf 34.

32 Biaya kontrak yang tidak mungkin dipulihkan diakui sebagai beban dengan segera. Keadaan di mana 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 tidak sepenuhnya dapat dipaksakan, karena keabsahannya masih diragukan;
- (b) penyelesaiannya tergantung pada hasil proses pengadilan yang sedang berlangsung atau perundang-undangan yang tertunda; atau
- (c) yang berhubungan dengan properti yang mungkin akan dimusnahkan atau diambil-alih.
- (d) di mana pemberi kerja tidak dapat memenuhi kewajibannya; atau
- (e) di mana kontraktor tidak dapat menyelesaikan kontrak atau memenuhi kewajiban sesuai kontrak.

33 Bila ketidakpastian yang menghalangi hasil kontrak dapat diestimasi secara andal tidak ada lagi, maka pendapatan dan beban yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui sesuai dengan paragraf 20 dan bukan paragraf 30.

### **Pengakuan Taksiran Rugi (expected loss)**

34 Bila besar kemungkinan terjadi bahwa total biaya kontrak akan melebihi total pendapatan kontrak, taksiran rugi (expected loss) harus segera diakui sebagai beban.

35 Jumlah kerugian semacam itu ditentukan tanpa memperhatikan:

- (a) apakah pekerjaan kontrak telah dilaksanakan atau belum;
- (b) tahap penyelesaian aktivitas kontrak; atau
- (c) jumlah ekspektasi laba yang akan diperoleh pada kontrak lain yang tidak diperlakukan sebagai satu proyek tunggal konstruksi sesuai dengan paragraf 8.

## **Perubahan Estimasi**

36 Metode persentase penyelesaian diterapkan secara kumulatif dalam setiap periode akuntansi. Oleh karena itu, pengaruh perubahan dalam estimasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak, dipertanggungjawabkan sebagai perubahan dalam estimasi akuntansi sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.25 tentang Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Beryalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi. Perubahan estimasi digunakan sebagai dasar dalam penentuan jumlah pendapatan dan beban yang diakui dalam laporan laba rugi dalam periode di mana perubahan tersebut terjadi dan periode selanjutnya.

## **Pengungkapan**

37 Perusahaan harus mengungkapkan:

- (a) jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan dalam periode berjalan;
- (b) metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui dalam periode;
- (c) metode yang digunakan untuk menentukan tahap penyelesaian kontrak (paragraf 23).

38 Perusahaan harus mengungkapkan hal-hal berikut untuk pekerjaan dalam proses penyelesaian pada tanggal neraca:

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

39 Perusahaan harus menyajikan:

- (a) jumlah tagihan bruto kepada pemberi kerja sebagai aset; dan
- (b) jumlah hutang bruto kepada pemberi kerja sebagai kewajiban.

40 Jumlah tagihan bruto kepada pemberi kerja untuk pekerjaan kontrak adalah selisih antara:

- (a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi
- (b) jumlah kerugian yang diakui dan termin (progress billings) untuk semua pekerjaan dalam proses di mana biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) melebihi termin (progress billings).

41 Jumlah hutang bruto kepada pemberi kerja adalah selisih antara:

- (a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi
- (b) jumlah kerugian yang diakui dan termin (progress billings) untuk semua kontrak di mana termin (progress billings) melebihi biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui).

42 Perusahaan mengungkapkan setiap keuntungan dan kerugian kontinjen sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.8 tentang Kontijensidan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca. Keuntungan dan kerugian kontinjen mungkin timbul dari pos-pos tertentu seperti biaya jaminan, klaim, denda dan kemungkinan kerugian lainnya.

## **PERNYATAAN**

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 34 terdiri dari paragraf 43 - 57. Pernyataan ini harus dibaca dalam konteks paragraf 1 - 42.

### **Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi**

43 Bila suatu kontrak mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah jika:

- (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; dan
- (c) biaya dan pendapatan masing-masing aset dapat diidentifikasi .

44 Suatu kelompok kontrak, dengan satu pemberi kerja atau beberapa pemberi kerja, harus diperlakukan sebagai satu kontrak konstruksi jika:

- (a) kelompok kontrak tersebut dinegosiasikan sebagai satu paket;
- (b) kontrak tersebut berhubungan erat sekali, sebetulnya kontrak tersebut merupakan bagian dari satu proyek tunggal dengan suatu margin laba; dan
- (c) kontrak tersebut dilaksanakan secara serentak atau secara berkesinambungan .

45 Suatu kontrak mungkin 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 aset tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah bila:

- (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 dinegosiasi tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

### **Pendapatan Kontrak**

46 Pendapatan kontrak terdiri dari:

- (a) nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak; dan
- (b) penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim dan pembayaran insentif:
  - (i) sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan; dan
  - (ii) dapat diukur secara andal.

## **Biaya Kontrak**

47 Biaya suatu kontrak konstruksi terdiri atas:

- (a) biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak tertentu;
- (b) biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak pada umumnya dan dapat dialokasikan ke kontrak tersebut; dan
- (c) biaya lain semacam itu yang khususnya dapat ditagihkan ke pemberi kerja sesuai isi kontrak.

## **Pengakuan Pendapatan dan Biaya Kontrak**

48 Bila hasil (outcome) 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 neraca. Taksiran rugi (expected loss) pada kontrak konstruksi tersebut harus segera diakui sebagai beban sesuai dengan paragraf 53.

49 Dalam hal kontrak harga tetap, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal bila semua hal-hal berikut ini dapat terpenuhi:

- (a) total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal;
- (b) besar kemungkinan manfaat keekonomian yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan tertagih dan mengalir ke perusahaan;
- (c) baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak maupun tahap penyelesaian kontrak pada tanggal neraca dapat diukur secara andal; dan
- (d) biaya kontrak yang dapat diatribusi ke kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.

50 Dalam hal kontrak biaya-plus, hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi secara andal bila semua kondisi berikut ini terpenuhi:

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

51 Bila hasil kontrak konstruksi tidak dapat diestimasi secara andal:

- (a) pendapatan diakui hanya sebesar biaya yang telah terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat dipulihkan (recoverable); dan
- (b) biaya kontrak harus diakui sebagai beban dalam periode terjadinya .

Taksiran rugi (expected loss) pada kontrak konstruksi harus segera diakui sebagai beban sesuai dengan paragraf 53.

52 Bila ketidakpastian yang menghalangi hasil kontrak dapat diestimasi secara andal tidak ada lagi, maka pendapatan dan beban yang berhubungan dengan kontrak konstruksi harus diakui sesuai dengan paragraf 48 dan bukan paragraf 51.

## **Pengakuan Taksiran Rugi (expected loss)**

53 Bila besar kemungkinan total biaya kontrak akan melebihi total pendapatan kontrak pengakuan taksiran rugi (expected loss) harus segera diakui.

### **Pengakuan**

54 Perusahaan harus mengungkapkan:

- (a) jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan dalam periode berjalan;
- (b) metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak yang diakui dalam periode;
- (c) metode yang digunakan untuk menentukan tahap penyelesaian kontrak (paragraf 23).

55 Perusahaan harus mengungkapkan hal-hal berikut untuk pekerjaan dalam proses penyelesaian pada tanggal neraca:

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

56 Perusahaan harus menyajikan:

- (a) jumlah tagihan bruto kepada pemberi kerja sebagai aset; dan
- (b) jumlah hutang bruto kepada pemberi kerja sebagai kewajiban.

### **Tanggal Efektif**

57 Pernyataan ini berlaku untuk laporan keuangan yang mencakup periode laporan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 1995. Penerapan lebih dini dianjurkan.