

EXPOSURE DRAFT

ED PSAK No. 34  
(revisi 2010)

12 Oktober 2010

PERNYATAAN  
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

KONTRAK KONSTRUKSI

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh  
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat  
diterima paling lambat tanggal **30 November 2010** oleh  
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

**ED PSAK No.**  
**34**  
**(revisi 2010)**

**PERNYATAAN  
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

**KONTRAK KONSTRUKSI**



Hak cipta © 2010, Ikatan Akuntan Indonesia

---

Dikeluarkan oleh  
Dewan Standar Akuntansi Keuangan  
Ikatan Akuntan Indonesia  
Jalan Sindanglaya No. 1  
Menteng  
Jakarta 10310  
Telp: (021) 3190-4232  
Fax : (021) 724-5078  
email: [iai-info@iaiglobal.or.id](mailto:iai-info@iaiglobal.or.id), [dsak@iaiglobal.or.id](mailto:dsak@iaiglobal.or.id),

Oktober 2010

*Exposure draft* ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan hanya untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran - saran dan masukan untuk menyempurnakan *draft* ini masih dimungkinkan sebelum diterbitkannya Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan

Tanggapan tertulis atas draft ini paling lambat diterima pada **30 November 2010**. Tanggapan dikirimkan ke:

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan  
Ikatan Akuntan Indonesia  
Jl. Sindanglaya No.1, Menteng  
Jakarta 10310**

**Fax: 021 724-5078**

**E-mail: [iai-info@iaiglobal.or.id](mailto:iai-info@iaiglobal.or.id), [dsak@iaiglobal.or.id](mailto:dsak@iaiglobal.or.id)**

**Hak Cipta © 2010 Ikatan Akuntan Indonesia**

*Exposure Draft* (ED) ini dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Penggunaan ED ini oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

## PENGANTAR

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui ED PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* dalam rapatnya pada tanggal 12 Oktober 2010 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, anggota IAI, dan pihak lainnya.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan.

ED PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* merevisi PSAK 34 (1994): *Akuntansi Kontrak Konstruksi*.

ED PSAK 34 (revisi 2010) ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah *Akuntan Indonesia*, dan situs IAI: [www.iaiglobal.or.id](http://www.iaiglobal.or.id).

### Jakarta, 12 Oktober 2010 Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Rosita Uli Sinaga	Ketua
Roy Iman Wirahardja	Wakil Ketua
Etty Retno Wulandari	Anggota
Merliyana Syamsul	Anggota
Meidyah Indreswari	Anggota
Setiyono Miharjo	Anggota
Saptoto Agustomo	Anggota
Jumadi	Anggota
Ferdinand D. Purba	Anggota
Irsan Gunawan	Anggota
Budi Susanto	Anggota
Ludovicus Sensi Wondabio	Anggota
Eddy R. Rasyid	Anggota
Liauw She Jin	Anggota
Sylvia Veronica Siregar	Anggota
Fadilah Kartikasasi	Anggota
G.A. Indira	Anggota
Teguh Supangkat	Anggota

## IKHTISAR RINGKAS

Secara umum perbedaan antara ED PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* dengan PSAK 34 (1994): *Akuntansi Kontrak Konstruksi* adalah sebagai berikut:

<b>Perihal</b>	<b>ED PSAK 34 (revisi 2010)</b>	<b>PSAK 34 (1994)</b>
Atribusi dan alokasi biaya ke kontrak	Biaya peminjaman dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak secara umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tertentu.	Tidak mengatur hal tersebut.
Pembebanan biaya kepada pelanggan	Termasuk biaya administrasi umum dan biaya pengembangan yang penggantinya ditentukan dalam persyaratan kontrak.	Tidak mengatur hal tersebut.

## **PERMINTAAN TANGGAPAN**

Penerbitan ED PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* bertujuan untuk meminta tanggapan atas semua pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 34 tersebut.

Untuk memberikan panduan dalam memberikan tanggapan, berikut ini hal yang diharapkan masukannya.

### **Tanggal Efektif**

ED PSAK berlaku untuk laporan keuangan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2012.

*Apakah anda setuju dengan tanggal efektif tersebut?*

**PERBEDAAN DENGAN IFRSs**

ED PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 11 *Construction Contracts* per 1 Januari 2009, kecuali terkait dengan tanggal efektif.

---

**DAFTAR ISI**

	Paragraf
<b>PENDAHULUAN .....</b>	<b>01 - 06</b>
Tujuan	
Ruang lingkup .....	01 - 02
Definisi .....	03 - 06
 <b>PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONTRUKSI.....</b>	 <b>07 - 10</b>
 <b>PENDAPATAN KONTRAK .....</b>	 <b>11 - 15</b>
 <b>BIAYA KONTRAK.....</b>	 <b>16 - 21</b>
 <b>PENGAKUAN PENDAPATAN DAN BEBAN KONTRAK .....</b>	 <b>22 - 35</b>
 <b>PENGAKUAN TAKSIRAN RUGI .....</b>	 <b>36 - 37</b>
 <b>PERUBAHAN ESTIMASI .....</b>	 <b>38</b>
 <b>PENGUNGKAPAN.....</b>	 <b>39 - 45</b>
 <b>TANGGAL EFEKTIF .....</b>	 <b>46</b>
 <b>CONTOH ILUSTRASI</b>	



1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**  
2 **NO. 34 (REVISI 2010)**

3

4 **KONTRAK KONSTRUKSI**

5

6 *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 34 (revisi 2010)*  
7 *terdiri dari paragraf 1-46. PSAK 34 (revisi 2010) dilengkapi*  
8 *dengan Contoh Ilustrasi yang bukan bagian dari PSAK 34*  
9 *(revisi 2010). Seluruh paragraf dalam PSAK ini memiliki*  
10 *kekuatan mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak*  
11 *dengan huruf tebal dan miring mengatur prinsip-prinsip*  
12 *utama. PSAK 34 (revisi 2010) harus dibaca dalam konteks*  
13 *tujuan pengaturan dan Kerangka Dasar Penyusunan dan*  
14 *Penyajian Laporan Keuangan. PSAK 25 (revisi 2009):*  
15 **Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi,**  
16 **dan Kesalahan memberikan dasar pemilihan dan penetapan**  
17 **kebijakan akuntansi ketika tidak ada panduan secara**  
18 **eksplisit. Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk**  
19 **unsur-unsur yang tidak material.**

20

21 **PENDAHULUAN**

22

23 **Tujuan**

24

25 Tujuan Pernyataan ini adalah untuk menggambarkan  
26 perlakuan akuntansi pendapatan dan biaya yang berhubungan  
27 dengan kontrak konstruksi. Oleh karena sifat dari aktivitas  
28 yang dilakukan pada kontrak konstruksi, tanggal saat aktivitas  
29 kontrak mulai dilakukan dan tanggal saat aktivitas tersebut  
30 diselesaikan biasanya jatuh pada periode akuntansi yang  
31 berlainan. Oleh karena itu, persoalan utama dalam akuntansi  
32 kontrak konstruksi adalah alokasi pendapatan kontrak dan  
33 biaya kontrak pada periode di mana pekerjaan konstruksi  
34 tersebut dilaksanakan. Pernyataan ini menggunakan kriteria  
35 pengakuan yang diatur dalam *Kerangka Dasar Penyusunan*  
36 *dan Penyajian Laporan Keuangan* untuk menentukan kapan  
37 pendapatan dan biaya suatu kontrak konstruksi diakui sebagai  
38 pendapatan dan beban dalam laporan laba rugi komparatif.

1 Pernyataan ini juga menyediakan pedoman pelaksanaan  
2 penerapan kriteria tersebut.

3

#### 4 **Ruang Lingkup**

5

6 *01. Pernyataan ini diterapkan pada akuntansi untuk*  
7 *kontrak konstruksi dalam laporan keuangan kontraktor.*

8

9 *02. Pernyataan ini menggantikan PSAK 34 (1994):*  
10 *Akuntansi Kontrak Konstruksi.*

11

#### 12 **Definisi**

13

14 *03. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan*  
15 *dalam Pernyataan ini:*

16

17 *Kontrak biaya-plus adalah kontrak konstruksi yang mana*  
18 *kontraktor mendapatkan penggantian untuk biaya-biaya*  
19 *yang telah diizinkan atau telah ditentukan, ditambah*  
20 *imbalan dengan persentase terhadap biaya atau imbalan*  
21 *tetap.*

22

23 *Kontrak harga tetap adalah kontrak konstruksi dengan*  
24 *syarat bahwa kontraktor telah menyetujui nilai kontrak*  
25 *yang telah ditentukan, atau tarif tetap yang telah ditentukan*  
26 *per unit output, yang dalam beberapa hal tunduk pada*  
27 *ketentuan-ketentuan kenaikan biaya.*

28

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

34

35 *04. Suatu kontrak konstruksi mungkin dinegosiasikan*  
36 *untuk membangun sebuah aset tunggal seperti jembatan,*  
37 *bangunan, bendungan, pipa, jalan, kapal, dan terowongan.*  
38 *Kontrak konstruksi juga berkaitan dengan sejumlah aset*

1 yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain  
2 dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan pokok  
3 penggunaan; kontrak seperti ini misalnya, konstruksi kilang-  
4 kilang minyak atau bagian-bagian lain yang kompleks dari  
5 pabrik atau peralatan.

6

7 05. Dalam Pernyataan ini, kontrak konstruksi meliputi:

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

13

14 06. Kontrak konstruksi dirumuskan dalam berbagai cara,  
15 yang dalam Pernyataan ini, digolongkan sebagai kontrak  
16 harga tetap dan kontrak biaya-plus. Beberapa kontrak  
17 konstruksi dapat mempunyai baik karakteristik kontrak harga  
18 tetap maupun kontrak biaya-plus, misalnya kontrak biaya-  
19 plus dengan nilai maksimum yang disetujui. Pada keadaan  
20 sedemikian, suatu kontraktor perlu untuk mempertimbangkan  
21 semua kondisi dalam paragraf 23 dan 24 dalam menentukan  
22 kapan mengakui pendapatan dan beban kontrak.

23

## 24 **PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK** 25 **KONSTRUKSI**

26

27 07. Persyaratan Pernyataan ini biasanya diterapkan  
28 secara terpisah pada setiap kontrak konstruksi. Namun,  
29 dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan  
30 Pernyataan ini pada komponen suatu kontrak tunggal yang  
31 dapat diidentifikasi secara terpisah atau pada suatu kelompok  
32 kontrak secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu  
33 kontrak atau kelompok kontrak.

34

35 *08. Jika suatu kontrak mencakup sejumlah aset,*  
36 *konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu*  
37 *kontrak konstruksi yang terpisah jika:*

- 38 (a) *proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;*

- 1 *(b) setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah serta*  
2 *kontraktor dan pelanggan dapat menerima atau*  
3 *menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan*  
4 *masing-masing aset tersebut; dan*  
5 *(c) biaya dan pendapatan masing-masing aset dapat*  
6 *diidentifikasi.*

7  
8 **09. Suatu kelompok kontrak, dengan satu pelanggan**  
9 **atau beberapa pelanggan, diperlakukan sebagai satu**  
10 **kontrak konstruksi jika:**

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

18  
19 **10. Suatu kontrak mungkin berisi klausul yang**  
20 **memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan**  
21 **pelanggan atau dapat diubah sehingga konstruksi aset**  
22 **tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut.**  
23 **Konstruksi aset tambahan diperlakukan sebagai suatu**  
24 **kontrak konstruksi terpisah jika:**

- 25 *(a) aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan*  
26 *dalam rancangan, teknologi atau fungsi dengan aset*  
27 *yang tercakup dalam kontrak semula; atau*  
28 *(b) harga aset tambahan tersebut dinegosiasikan tanpa*  
29 *memerhatikan harga kontrak semula.*

30  
31 **PENDAPATAN KONTRAK**

32  
33 **11. Pendapatan kontrak terdiri dari:**

- 34 *(a) nilai pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak;*  
35 *dan*  
36 *(b) penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan*  
37 *pembayaran insentif:*  
38 *(i) sepanjang hal ini memungkinkan untuk*

- 1                    *menghasilkan pendapatan; dan*  
2                    *(ii) dapat diukur secara andal.*

3  
4            12. Pendapatan kontrak diukur pada nilai wajar dari  
5 imbalan yang diterima atau akan diterima. Pengukuran  
6 pendapatan kontrak dipengaruhi oleh beragam ketidakpastian  
7 yang bergantung pada hasil dari peristiwa di masa depan.  
8 Estimasi sering kali perlu untuk direvisi sesuai dengan  
9 realisasi dan hilangnya ketidakpastian. Oleh karena itu,  
10 jumlah pendapatan kontrak dapat meningkat atau menurun  
11 dari satu periode ke periode berikutnya. Misalnya:

- 12 (a) kontraktor dan pelanggan mungkin menyetujui  
13 penyimpangan atau klaim yang meningkatkan atau  
14 menurunkan pendapatan kontrak pada periode setelah  
15 periode di mana kontrak pertama kali disetujui;  
16 (b) nilai pendapatan yang disetujui dalam kontrak dengan  
17 nilai tetap dapat meningkat karena ketentuan-ketentuan  
18 kenaikan biaya;  
19 (c) nilai pendapatan kontrak dapat menurun karena denda  
20 yang timbul akibat keterlambatan kontraktor dalam  
21 penyelesaian kontrak tersebut; atau  
22 (d) jika dalam kontrak harga tetap terdapat harga tetap per  
23 unit output, pendapatan kontrak meningkat jika jumlah  
24 unit meningkat.

25  
26            13. Penyimpangan adalah suatu instruksi yang diberikan  
27 pelanggan mengenai perubahan dalam lingkup pekerjaan  
28 yang akan dilaksanakan berdasarkan kontrak. Penyimpangan  
29 dapat menimbulkan peningkatan atau penurunan dalam  
30 pendapatan kontrak. Contoh penyimpangan adalah perubahan  
31 dalam spesifikasi atau rancangan aset atau perubahan lamanya  
32 kontrak. Penyimpangan dimasukkan ke dalam pendapatan  
33 kontrak jika:

- 34 (a) kemungkinan besar pelanggan akan menyetujui  
35 penyimpangan dan jumlah pendapatan yang timbul dari  
36 penyimpangan tersebut; dan  
37 (b) jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.

38

1 14. Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada  
2 pelanggan atau pihak lain sebagai penggantian untuk biaya-  
3 biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak. Klaim dapat  
4 timbul, misalnya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh  
5 pelanggan, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan,  
6 dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.  
7 Pengukuran jumlah pendapatan yang timbul dari klaim  
8 mempunyai tingkat ketidakpastian yang tinggi dan sering kali  
9 bergantung pada hasil negosiasi. Oleh karena itu, klaim hanya  
10 dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:

11 (a) negosiasi telah mencapai tingkat akhir sehingga  
12 kemungkinan besar pelanggan akan menerima klaim  
13 tersebut; dan

14 (b) nilai klaim yang kemungkinan besar akan disetujui oleh  
15 pelanggan, dapat diukur secara andal.

16

17 15. Pembayaran insentif adalah jumlah tambahan  
18 yang dibayarkan kepada kontraktor apabila standar-standar  
19 pelaksanaan yang telah ditentukan telah terpenuhi atau  
20 dilampaui. Misalnya, suatu kontrak mungkin mengizinkan  
21 suatu pembayaran tambahan kepada kontraktor untuk suatu  
22 penyelesaian yang lebih awal dari suatu kontrak. Pembayaran  
23 insentif dimasukkan dalam pendapatan kontrak jika:

24 (a) kontrak tersebut cukup aman sehingga kemungkinan  
25 besar pelanggan memenuhi atau melampaui standar  
26 pelaksanaan; dan

27 (b) jumlah pembayaran insentif dapat diukur secara andal.

28

## 29 **BIAYA KONTRAK**

30

31 ***16. Biaya suatu kontrak konstruksi terdiri dari:***

32 (a) *biaya yang berhubungan langsung dengan kontrak*  
33 *tertentu;*

34 (b) *biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak*  
35 *secara umum dan dapat dialokasikan pada kontrak*  
36 *tersebut; dan*

37 (c) *biaya lain yang secara khusus dapat ditagihkan ke*  
38 *pelanggan sesuai isi kontrak.*

- 1 17. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan  
2 suatu kontrak termasuk:
- 3 (a) biaya pekerja lapangan, termasuk penyelia;
  - 4 (b) biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
  - 5 (c) penyusutan sarana dan peralatan yang digunakan dalam  
6 kontrak tersebut;
  - 7 (d) biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan  
8 dari dan ke lokasi pelaksanaan kontrak;
  - 9 (e) biaya penyewaan sarana dan peralatan;
  - 10 (f) biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung  
11 berhubungan dengan kontrak;
  - 12 (g) estimasi biaya pembetulan dan jaminan pekerjaan,  
13 termasuk yang mungkin timbul selama masa jaminan;  
14 dan

15 (h) klaim dari pihak ketiga.

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

21

22 18. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas  
23 kontrak umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tertentu,  
24 termasuk:

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

29 Biaya tersebut itu dialokasikan dengan menggunakan metode  
30 yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten  
31 pada semua biaya yang mempunyai karakteristik sama.  
32 Alokasi tersebut didasarkan pada tingkat normal aktivitas  
33 konstruksi. *Overhead* konstruksi meliputi biaya-biaya seperti  
34 penyiapan dan pemrosesan gaji karyawan konstruksi. Biaya-  
35 biaya yang dapat diatribusikan pada aktivitas kontrak secara  
36 umum dan dapat dialokasikan pada kontrak tertentu juga  
37 termasuk biaya pinjaman.

38

1 19. Biaya-biaya yang secara spesifik dibebankan kepada  
2 pelanggan sesuai dengan persyaratan kontrak dapat mencakup  
3 beberapa biaya administrasi umum dan biaya pengembangan  
4 yang penggantianannya ditentukan dalam persyaratan kontrak.

5

6 20. Biaya yang tidak dapat diatribusikan pada aktivitas  
7 kontrak atau tidak dapat dialokasikan pada suatu kontrak  
8 dikeluarkan dari biaya kontrak konstruksi. Biaya-biaya  
9 tersebut termasuk:

10 (a) biaya administrasi umum yang penggantianannya tidak  
11 ditentukan dalam kontrak;

12 (b) biaya pemasaran umum;

13 (c) biaya riset dan pengembangan yang penggantianannya  
14 tidak ditentukan dalam kontrak; dan

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

17

18 21. Biaya kontrak meliputi biaya-biaya yang dapat  
19 diatribusikan pada suatu kontrak selama periode sejak tanggal  
20 kontrak itu diperoleh sampai dengan penyelesaian akhir  
21 kontrak. Akan tetapi, biaya-biaya yang berhubungan langsung  
22 dengan suatu kontrak dan terjadi untuk memperoleh kontrak  
23 juga dimasukkan sebagai bagian dari biaya kontrak jika biaya-  
24 biaya ini dapat diidentifikasi secara terpisah dan dapat diukur  
25 secara andal dan kemungkinan besar kontrak tersebut dapat  
26 diperoleh. Jika biaya-biaya yang terjadi untuk memperoleh  
27 kontrak diakui sebagai beban pada periode terjadinya, maka  
28 biaya-biaya tersebut tidak dimasukkan dalam biaya kontrak  
29 ketika kontrak tersebut diperoleh pada periode berikut.

30

## 31 **PENGAKUAN PENDAPATAN DAN BEBAN** 32 **KONTRAK**

33

34 *22. Jika hasil kontrak konstruksi dapat diestimasi*  
35 *secara andal, maka pendapatan kontrak dan biaya kontrak*  
36 *yang berhubungan dengan kontrak konstruksi diakui*  
37 *masing-masing sebagai pendapatan dan beban dengan*  
38 *memerhatikan tahap penyelesaian aktivitas kontrak pada*



1 *tanggal akhir periode pelaporan. Taksiran rugi pada*  
2 *kontrak konstruksi tersebut segera diakui sebagai beban*  
3 *sesuai dengan paragraf 36.*

4

5 **23. Dalam hal kontrak harga tetap, hasil kontrak**  
6 **konstruksi dapat diestimasi secara andal jika semua kondisi**  
7 **berikut ini dapat terpenuhi:**

8 **(a) total pendapatan kontrak dapat diukur secara andal;**

9 **(b) kemungkinan besar manfaat ekonomi yang**  
10 **berhubungan dengan kontrak tersebut akan mengalir**  
11 **ke entitas;**

12 **(c) baik biaya kontrak untuk menyelesaikan kontrak**  
13 **maupun tahap penyelesaian kontrak pada akhir periode**  
14 **pelaporan dapat diukur secara andal; dan**

15 **(d) biaya kontrak yang dapat diatribusi pada kontrak dapat**  
16 **diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal**  
17 **sehingga biaya kontrak aktual dapat dibandingkan**  
18 **dengan estimasi sebelumnya.**

19

20 **24. Dalam hal kontrak biaya-plus, hasil kontrak**  
21 **konstruksi dapat diestimasi secara andal jika semua kondisi**  
22 **berikut ini terpenuhi:**

23 **(a) kemungkinan besar manfaat ekonomi yang**  
24 **berhubungan dengan kontrak tersebut akan mengalir**  
25 **ke entitas; dan**

26 **(b) biaya kontrak yang dapat diatribusi pada kontrak,**  
27 **apakah dapat ditagih atau tidak ke pelanggan, dapat**  
28 **diidentifikasi dengan jelas dan diukur secara andal.**

29

30 **25. Pengakuan pendapatan dan beban dengan**  
31 **memerhatikan tahap penyelesaian suatu kontrak sering disebut**  
32 **sebagai metode persentase penyelesaian. Menurut metode ini,**  
33 **pendapatan kontrak dihubungkan dengan biaya kontrak yang**  
34 **terjadi dalam mencapai tahap penyelesaian tersebut, sehingga**  
35 **pendapatan, beban, dan laba yang dilaporkan dapat diatribusikan**  
36 **menurut penyelesaian pekerjaan secara proporsional. Metode**  
37 **ini memberikan informasi yang berguna mengenai cakupan**  
38 **aktivitas kontrak dan kinerja selama suatu periode.**

1        26. Dalam metode persentase penyelesaian, pendapatan  
2 kontrak diakui sebagai pendapatan dalam laba rugi pada  
3 periode akuntansi di mana pekerjaan dilakukan. Biaya kontrak  
4 biasanya diakui sebagai beban dalam laba rugi pada periode  
5 akuntansi di mana pekerjaan yang berhubungan dilakukan.  
6 Namun, setiap ekspektasi selisih lebih total biaya kontrak  
7 terhadap total pendapatan kontrak segera diakui sebagai  
8 beban sesuai dengan paragraf 36.

9

10       27. Suatu kontraktor mungkin mempunyai biaya kontrak  
11 yang berhubungan dengan aktivitas masa depan pada kontrak  
12 tersebut. Biaya kontrak tersebut diakui sebagai aset jika  
13 kemungkinan besar biaya tersebut akan dipulihkan. Biaya  
14 tersebut mewakili jumlah yang dapat ditagih dari pelanggan  
15 dan sering digolongkan sebagai pekerjaan dalam proses.

16

17       28. Hasil kontrak konstruksi hanya dapat diestimasi  
18 secara andal jika kemungkinan besar manfaat ekonomi  
19 yang berhubungan dengan kontrak tersebut akan mengalir  
20 ke entitas. Namun, jika ketidakpastian timbul mengenai  
21 kolektibilitas jumlah piutang yang telah diakui sebagai  
22 pendapatan kontrak dan telah diakui dalam laba rugi, maka  
23 jumlah yang tidak tertagih atau jumlah pemulihan dengan  
24 kemungkinan tidak akan tertagih diakui sebagai beban dan  
25 bukan sebagai penyesuaian pendapatan kontrak.

26

27       29. Pada umumnya entitas dapat membuat estimasi yang  
28 andal sehubungan dengan hasil suatu kontrak setelah entitas  
29 tersebut menyetujui kontrak yang mengatur hal-hal berikut  
30 ini:

- 31 (a) hak legal masing-masing pihak yang dapat dipaksakan
- 32 pemberlakuannya atas aset yang akan dibangun;
- 33 (b) imbalan yang akan dipertukarkan; dan
- 34 (c) cara dan persyaratan penyelesaian.

35 Entitas perlu memiliki suatu sistem pelaporan dan anggaran  
36 keuangan yang efektif. Entitas menelaah dan jika perlu,  
37 merevisi estimasi pendapatan kontrak dan biaya kontrak  
38 sesuai dengan kemajuan kontrak. Kebutuhan revisi tersebut

1 tidak harus mengindikasikan bahwa hasil kontrak tidak dapat  
2 diestimasi secara andal.

3

4 30. Tahap penyelesaian suatu kontrak dapat ditentukan  
5 dalam berbagai cara. Entitas menggunakan metode yang  
6 mengukur secara andal pekerjaan yang dilakukan. Bergantung  
7 pada sifat kontrak, metode tersebut antara lain meliputi:

- 8 (a) proporsi biaya kontrak yang terjadi untuk pekerjaan yang  
9 dilaksanakan sampai tanggal perhitungan dibandingkan  
10 dengan estimasi total biaya kontrak;  
11 (b) survei atas pekerjaan yang telah dilaksanakan; dan  
12 (c) penyelesaian suatu bagian secara fisik dari pekerjaan  
13 kontrak.

14 Pembayaran berkala dan uang muka yang diterima dari  
15 para pelanggan sering kali tidak mencerminkan tahap  
16 penyelesaian.

17

18 31. Jika tahap penyelesaian ditentukan dengan  
19 memerhatikan biaya kontrak yang terjadi pada saat ini, maka  
20 hanya biaya kontrak yang mencerminkan pekerjaan yang  
21 dilaksanakan dimasukkan dalam biaya. Biaya-biaya yang  
22 tidak termasuk misalnya:

- 23 (a) biaya kontrak yang berhubungan dengan aktivitas masa  
24 depan kontrak, seperti biaya bahan yang telah dikirim  
25 ke lokasi atau dimaksudkan untuk penggunaan dalam  
26 suatu kontrak tetapi belum dipasang, digunakan atau  
27 diaplikasikan selama pelaksanaan kontrak, kecuali  
28 bahan-bahan tersebut telah dibuat secara khusus untuk  
29 keperluan kontrak tersebut; dan  
30 (b) pembayaran yang dibayarkan ke subkontraktor sebagai  
31 uang muka atas pekerjaan yang dilaksanakan dalam  
32 subkontrak tersebut.

33

34 ***32. Jika hasil kontrak konstruksi tidak dapat diestimasi***  
35 ***secara andal:***

36 ***(a) pendapatan diakui hanya sebesar biaya yang telah***  
37 ***terjadi sepanjang biaya tersebut diperkirakan dapat***  
38 ***dipulihkan; dan***

1 ***(b) biaya kontrak diakui sebagai beban pada periode***  
2 ***terjadinya.***

3 ***Taksiran rugi pada kontrak konstruksi segera diakui sebagai***  
4 ***beban sesuai dengan paragraf 36.***

5

6 33. Selama tahap awal suatu kontrak sering terjadi  
7 hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal. Walaupun  
8 demikian, dimungkinkan entitas akan memulihkan biaya  
9 kontrak yang terjadi. Oleh karena itu, pendapatan kontrak  
10 diakui hanya sepanjang biaya yang terjadi diharapkan dapat  
11 dipulihkan. Disebabkan hasil kontrak tidak dapat diestimasi  
12 secara andal, maka tidak ada laba yang diakui. Tetapi,  
13 walaupun hasil kontrak tidak dapat diestimasi secara andal,  
14 dimungkinkan total biaya kontrak melebihi total pendapatan  
15 kontrak. Dalam hal ini, setiap selisih lebih total biaya kontrak  
16 terhadap total pendapatan kontrak diakui segera sebagai  
17 beban sesuai dengan paragraf 36.

18

19 34. Biaya kontrak yang tidak mungkin dipulihkan diakui  
20 segera sebagai beban. Contoh keadaan yang menunjukkan  
21 pemulihan biaya kontrak yang terjadi tidak mungkin dilakukan  
22 dan yang berakibat biaya kontrak diakui segera sebagai beban  
23 termasuk biaya dari:

24 (a) kontrak yang tidak sepenuhnya dapat dipaksakan, karena  
25 keabsahannya masih diragukan;

26 (b) kontrak yang penyelesaiannya bergantung pada hasil  
27 proses pengadilan atau legislasi yang tertunda;

28 (c) kontrak yang berhubungan dengan properti yang mungkin  
29 akan dimusnahkan atau diambilalih;

30 (d) kontrak yang mana pelanggan tidak dapat memenuhi  
31 kewajibannya; atau

32 (e) kontrak yang mana kontraktor tidak dapat menyelesaikan  
33 kontrak atau memenuhi kewajiban sesuai kontrak.

34

35 ***35. Jika ketidakpastian yang menghalangi hasil***  
36 ***kontrak dapat diestimasi secara andal tidak ada lagi, maka***  
37 ***pendapatan dan beban yang berhubungan dengan kontrak***  
38 ***konstruksi tersebut diakui sesuai dengan paragraf 22, bukan***

1 *paragraf 32.*

2

### 3 **PENGAKUAN TAKSIRAN RUGI**

4

5 **36. Jika kemungkinan besar terjadi bahwa total biaya**  
6 **kontrak akan melebihi total pendapatan kontrak, maka**  
7 **taksiran rugi segera diakui sebagai beban.**

8

9 37. Jumlah kerugian tersebut ditentukan tanpa  
10 memerhatikan:

11 (a) apakah pekerjaan kontrak telah dilaksanakan atau  
12 belum;

13 (b) tahap penyelesaian aktivitas kontrak; atau

14 (c) jumlah ekspektasi laba yang akan diperoleh pada kontrak  
15 lain yang tidak diperlakukan sebagai satu proyek tunggal  
16 konstruksi sesuai dengan paragraf 09.

17

### 18 **PERUBAHAN ESTIMASI**

19

20 38. Metode persentase penyelesaian diterapkan secara  
21 kumulatif dalam setiap periode akuntansi terhadap estimasi  
22 pendapatan kontrak dan biaya kontrak. Oleh karena itu,  
23 pengaruh perubahan dalam estimasi pendapatan kontrak atau  
24 biaya kontrak, atau pengaruh perubahan estimasi dari hasil  
25 kontrak, dipertanggungjawabkan sebagai perubahan dalam  
26 estimasi akuntansi (lihat PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan*  
27 *Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan*).  
28 Perubahan estimasi digunakan sebagai dasar dalam penentuan  
29 jumlah pendapatan dan beban yang diakui dalam laba rugi  
30 pada periode saat perubahan tersebut terjadi dan periode  
31 selanjutnya.

32

### 33 **PENGUNGKAPAN**

34

35 **39. Entitas mengungkapkan:**

36 **(a) jumlah pendapatan kontrak yang diakui sebagai**  
37 **pendapatan pada periode;**

38 **(b) metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan**

- 1 *kontrak yang diakui pada periode;*  
2 *(c) metode yang digunakan untuk menentukan tahap*  
3 *penyelesaian kontrak.*

4

5 **40. Entitas mengungkapkan hal-hal berikut untuk**  
6 **pekerjaan dalam proses penyelesaian pada akhir periode**  
7 **pelaporan:**

- 8 *(a) jumlah akumulasi biaya yang terjadi dan laba yang*  
9 *diakui (dikurangi kerugian yang diakui) sampai*  
10 *tanggal pelaporan;*  
11 *(b) jumlah uang muka yang diterima; dan*  
12 *(c) jumlah retensi.*

13

14 41. Retensi adalah jumlah termin yang tidak dibayar  
15 hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak  
16 untuk pembayaran jumlah tersebut atau hingga telah  
17 diperbaiki. Termin adalah jumlah yang ditagih untuk  
18 pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak, baik yang  
19 telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pelanggan.  
20 Uang muka adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor  
21 sebelum pekerjaan dilakukan.

22

23 **42. Entitas menyajikan:**

- 24 *(a) jumlah tagihan bruto kepada pelanggan sebagai aset;*  
25 *dan*  
26 *(b) jumlah utang bruto dari pelanggan sebagai liabilitas.*

27

28 43. Jumlah tagihan bruto kepada pelanggan untuk  
29 pekerjaan kontrak adalah selisih antara:

- 30 *(a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi*  
31 *(b) jumlah kerugian dan termin yang diakui,*  
32 *untuk semua pekerjaan dalam proses di mana biaya yang*  
33 *terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang*  
34 *diakui) melebihi termin.*

35

36 44. Jumlah utang bruto kepada pelanggan adalah selisih  
37 antara:

- 38 *(a) biaya yang terjadi ditambah laba yang diakui; dikurangi*

1 (b) jumlah kerugian yang diakui dan termin,  
2 untuk semua kontrak di mana termin melebihi biaya yang  
3 terjadi ditambah laba yang diakui (dikurangi kerugian yang  
4 diakui).

5

6 45. Entitas mengungkapkan setiap aset dan liabilitas  
7 kontinjen sesuai dengan PSAK 57 (revisi 2009): *Provisi,*  
8 *Liabilitas Kontijensi, dan Aset Kontijensi.* Aset dan liabilitas  
9 kontinjen mungkin timbul dari pos-pos tertentu seperti biaya  
10 jaminan, klaim, denda, dan kemungkinan kerugian lain.

11

## 12 **TANGGAL EFEKTIF**

13

14 46. Pernyataan ini berlaku efektif untuk periode tahun  
15 buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2012.

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

## 1 **CONTOH ILUSTRASI**

2

3 *Contoh ilustrasi ini melengkapi, namun bukan merupakan*  
4 *bagian dari, PSAK 34.*

5

### 6 **Pengungkapan Kebijakan Akuntansi**

7

8 Berikut ini merupakan contoh pengungkapan kebijakan  
9 akuntansi:

10

11 Pendapatan dari kontrak konstruksi dengan harga tetap diakui  
12 dengan metode persentase penyelesaian, diukur dengan  
13 memerhatikan persentase jam kerja yang terjadi saat ini  
14 terhadap total jam kerja yang diestimasi untuk masing-masing  
15 kontrak.

16

17 Pendapatan dari kontrak biaya-plus diakui dengan  
18 memerhatikan biaya yang dapat dipulihkan yang terjadi selama  
19 periode tersebut ditambah dengan honor yang dihasilkan,  
20 diukur dengan proporsi yang didapat dari biaya yang terjadi  
21 saat ini dengan total biaya kontrak yang diestimasi.

22

### 23 **Penentuan Pendapatan dan Beban Kontrak**

24

25 Contoh berikut ini mengilustrasikan satu metode penentuan  
26 tahap penyelesaian suatu kontrak dan waktu pengakuan  
27 pendapatan dan beban kontrak (lihat PSAK 34 paragraf 22-  
28 35).

29

30 Suatu kontraktor konstruksi mempunyai kontrak harga  
31 tetap sebesar Rp9.000 untuk mendirikan sebuah jembatan.  
32 Jumlah pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak  
33 adalah Rp9.000. Biaya kontrak menurut estimasi kontraktor  
34 semula adalah Rp8.000. Akan memakan waktu 3 tahun untuk  
35 mendirikan jembatan tersebut.

36

37 Pada akhir tahun 1, estimasi biaya kontrak meningkat menjadi  
38 Rp8.050.



1 Dalam tahun 2, pelanggannya menyetujui suatu penyimpangan  
 2 yang menghasilkan peningkatan dalam pendapatan kontrak  
 3 sebesar Rp200 dan biaya kontrak tambahan yang diestimasi  
 4 sebesar Rp150. Pada akhir tahun 2, biaya yang terjadi meliputi  
 5 Rp100 untuk bahan standar yang disimpan pada lokasi untuk  
 6 digunakan dalam tahun 3 untuk menyelesaikan proyek  
 7 tersebut.

8

9 Kontraktor tersebut menentukan tahap penyelesaian kontrak  
 10 dengan perhitungan proporsi biaya kontrak yang terjadi  
 11 untuk pekerjaan dilakukan sampai saat ini sampai estimasi  
 12 total biaya kontrak yang terakhir. Rangkuman data keuangan  
 13 selama periode konstruksi sebagai berikut:

14

	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Jumlah semua pendapatan yang disetujui dalam kontrak	9.000	9.000	9.000
Penyimpangan	<u>-</u>	<u>200</u>	<u>200</u>
Total pendapatan kontrak	<u>9.000</u>	<u>9.200</u>	<u>9.200</u>
Biaya kontrak yang terjadi saat ini	2.093	6.168	8.200
Biaya kontrak untuk menyelesaikan	<u>5.957</u>	<u>2.032</u>	<u>-</u>
Total estimasi biaya kontrak	<u>8.050</u>	<u>8.200</u>	<u>8.200</u>
Estimasi laba	<u>950</u>	<u>1.000</u>	<u>1.000</u>
Tahap penyelesaian	26%	74%	100%

35

36

37

38

1 Tahap penyelesaian untuk tahun 2 (74%) ditentukan dengan  
 2 mengeluarkan Rp100 bahan material yang disimpan pada  
 3 lokasi untuk penggunaan dalam tahun 3 dari biaya kontrak  
 4 yang terjadi untuk pekerjaan yang dilakukan sampai saat ini.  
 5  
 6 Jumlah pendapatan, beban, dan laba yang diakui dalam  
 7 laporan laba rugi dalam jangka waktu tiga tahun adalah  
 8 sebagai berikut:

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

	Saat ini	Diakui pada tahun sebelumnya	Diakui pada tahun sekarang
Tahun 1			
Pendapatan (9.000 x 26%)	2.340	-	2.340
Beban (8.050 x 26%)	<u>2.093</u>	<u>-</u>	<u>2.093</u>
Laba	<u>247</u>	<u>-</u>	<u>247</u>
Tahun 2			
Beban (8.200 x 74%)	6.808	2.340	4.468
Laba	<u>6.068</u>	<u>2.093</u>	<u>3.975</u>
	<u>740</u>	<u>247</u>	<u>493</u>
Tahun 3			
Pendapatan (9.200 x 100%)			
Beban	9.200	6.808	2.392
Laba	<u>8.200</u>	<u>6.068</u>	<u>2.132</u>
	<u>1.000</u>	<u>740</u>	<u>260</u>

### 32 Pengungkapan Kontrak

33

34

35

36

37

38

Suatu kontraktor telah mencapai akhir tahun pertama operasinya. Semua biaya kontrak yang terjadi telah dibayar secara tunai serta semua termin dan uang muka telah diterima secara tunai. Biaya kontrak yang terjadi untuk kontrak B, C dan E meliputi biaya bahan yang telah dibeli untuk kontrak

1 tetapi sampai saat ini belum digunakan dalam pelaksanaan  
 2 kontrak tersebut. Untuk kontrak B, C, dan E, pelanggan telah  
 3 membayar uang muka kepada kontraktor untuk pekerjaan  
 4 yang belum dilaksanakan.

5

6 Status dari kelima kontrak dalam pelaksanaan pada akhir  
 7 tahun 1 adalah sebagai berikut:

8

	Kontrak					Total
	A	B	C	D	E	
9 10 Pendapatan kontrak diakui 11 sesuai dengan paragraf 22	<u>145</u>	<u>520</u>	<u>380</u>	<u>200</u>	<u>55</u>	<u>1.300</u>
12 13 Beban kontrak diakui 14 sesuai dengan paragraf 22	<u>110</u>	<u>450</u>	<u>350</u>	<u>250</u>	<u>55</u>	<u>1.215</u>
15 16 Taksiran rugi yang diakui 17 sesuai dengan paragraf 36	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>40</u>	<u>30</u>	<u>70</u>
18 19 Laba yang diakui dikurangi 20 kerugian yang diakui	<u>35</u>	<u>70</u>	<u>30</u>	<u>(90)</u>	<u>(30)</u>	<u>15</u>
21 22 Biaya kontrak yang terjadi selama periode	<u>110</u>	<u>510</u>	<u>450</u>	<u>250</u>	<u>100</u>	<u>1.420</u>
23 24 Biaya kontrak yang terjadi 25 diakui sebagai beban kontrak selama periode sesuai dengan 26 paragraf 22	<u>110</u>	<u>450</u>	<u>350</u>	<u>250</u>	<u>55</u>	<u>1.215</u>
27 28 Biaya kontrak yang berhubungan 29 dengan aktivitas masa depan yang diakui sebagai aset sesuai 30 dengan paragraf 27	<u>-</u>	<u>60</u>	<u>100</u>	<u>-</u>	<u>45</u>	<u>205</u>
31 32 Pendapatan kontrak (lihat di atas)	145	520	380	200	55	1.300
33 Termin (paragraf 41)	100	520	380	180	55	1.235
34 35 Pendapatan kontrak yang tidak tertagih	<u>45</u>	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>20</u>	<u>-</u>	<u>65</u>
36 37 Uang muka (paragraf 41)	<u>-</u>	<u>80</u>	<u>20</u>	<u>-</u>	<u>25</u>	<u>125</u>
38						

1 Jumlah yang diungkapkan sesuai dengan Pernyataan ini  
2 sebagai berikut:

3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20  
21

Pendapatan kontrak yang diakui sebagai pendapatan selama periode (paragraf 39 (a))	1.300
Biaya kontrak yang terjadi dan laba yang diakui (dikurangi kerugian yang diakui) saat ini (paragraf 40(a))	1.435
Uang muka yang diterima (paragraf 40(b))	125
Jumlah tagihan bruto kepada pelanggan untuk pekerjaan kontrak - disajikan sebagai aset sesuai dengan paragraf 42 (a)	220
Jumlah utang bruto dari pelanggan untuk pekerjaan kontrak disajikan sebagai liabilitas sesuai dengan paragraf 42 (b)	(20)

22  
23  
24  
25

Jumlah yang diungkapkan sesuai dengan paragraf 40(a), 42(a), dan 42(b) dihitung sebagai berikut:

26  
27  
28  
29  
30  
31  
32  
33  
34  
35  
36  
37  
38

	Kontrak					Total
	A	B	C	D	E	
Biaya kontrak yang terjadi	110	510	450	250	100	1.420
Laba yang diakui dikurangi kerugian yang diakui	<u>35</u>	<u>70</u>	<u>30</u>	<u>(90)</u>	<u>(30)</u>	<u>15</u>
	145	580	480	160	70	1.435
Termin	<u>100</u>	<u>520</u>	<u>380</u>	<u>180</u>	<u>55</u>	<u>1.235</u>
Tagihan kepada pelanggan	45	60	100	-	15	220
Utang dari pelanggan	-	-	-	(20)	-	(20)

---

1 Jumlah yang diungkapkan sesuai dengan paragraf 40(a)  
2 adalah sama dengan jumlah untuk periode berjalan karena  
3 pengungkapan tersebut berhubungan dengan tahun pertama  
4 operasi.

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38