

**LAMPIRAN II
PERATURAN WALIKOTA MAGELANG
NOMOR : 17
TAHUN : 2014
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH DAERAH BERBASIS
AKRUAL**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI NO. 08.6
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

DEFINISI

1. **Konstruksi dalam pengerjaan** adalah : aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan dan merupakan aset berwujud mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai serta wajib diterapkan oleh entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan secara swakelola maupun oleh pihak ketiga.
2. **Konstruksi dalam pengerjaan mencakup :**
 - a. pekerjaan yang dibangun **tidak melebihi** satu tahun anggaran;
 - b. pekerjaan yang dibangun secara bertahap yang penyelesaiannya **melewati** satu tahun anggaran; dan
 - c. kontrak pekerjaan antara pemerintah kepada pihak ketiga dengan perjanjian akan dilakukan penyelesaian lebih dari satu tahun anggaran, maka hanya penyelesaian bagian tertentu (prosentase

selesai) dari pekerjaan yang disertai berita acara penyelesaian, dan Pemerintah Daerah akan membayar sesuai dengan tahapan pekerjaan yang diselesaikan.

3. **Kontrak Konstruksi** adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama. 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*; dan
 - d. kontrak untuk **membongkar/menghancurkan** atau **merestorasi aset** dan **restorasi lingkungan** setelah penghancuran aset.
4. 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.
5. 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.

6. 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

7. ***Pengakuan benda berwujud sebagai konstruksi dalam pengerjaan jika :***
 - a. besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;***
 - b. biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;***
 - c. aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.***
8. ***Konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan aset yang bersangkutan.***
9. **Retensi** yang terdapat dalam kontrak konstruksi, yaitu prosentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.
10. **Penyelesaian Konstruksi dalam Pengerjaan**
 - a. Jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai

tujuan perolehan, maka konstruksi dalam pengerjaan dipindahkan dan diakui sebagai aset tetap yang bersangkutan.

- b. Dokumen sumber untuk pengakuan penyelesaian suatu konstruksi dalam pengerjaan adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP) telah diterbitkan, maka pembangunan tersebut telah selesai dan aset tetap secara definitif sudah dapat diakui.
 - c. Apabila Berita Acara Serah Terima (BAST) sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, maka diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.
11. Pencatatan penyelesaian konstruksi dalam pengerjaan dapat mengalami variasi pencatatan dari sistem akuntansi yang semestinya berupa pohon putusan (*decision tree*):
- a. atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan
 - b. dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang obyektif maka digunakan prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*), yaitu variasi dalam pencatatan:
 - 1) apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan atau belum dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai aset tetap definitifnya.
 - 2) apabila aset telah selesai dibangun, yang didukung dengan bukti yang sah (walaupun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum diperoleh) namun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai konstruksi dalam pengerjaan dan diungkapkan di dalam Catatan Laporan Keuangan.
 - 3) apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang

digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

- 4) apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian, karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut konstruksi dalam pengerjaan dapat dihapusbukukan.

12. Penghentian konstruksi dalam pengerjaan untuk **sementara waktu**, maka :
 - a. konstruksi dalam pengadaan tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca; dan
 - b. diungkapkan secara memadai di dalam catatan atas laporan keuangan.
13. Penghentian pembangunan konstruksi dalam pengerjaan yang diniatkan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomi di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat dipertanggungjawabkan, maka :
 - a. konstruksi dalam pengerjaan tersebut harus dieliminasi dari neraca; dan
 - b. diungkapkan secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan.

PENGUKURAN/PENILAIAN

14. Pengukuran biaya perolehan konstruksi dalam pengerjaan dipengaruhi oleh metode yang digunakan dalam proses konstruksi aset tetap tersebut, yaitu secara swakelola atau secara kontrak konstruksi.

15. Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola

- a. Biaya-biaya yang dapat diperhitungkan sebagai biaya perolehan adalah seluruh **biaya langsung** dan **tidak langsung** yang dikeluarkan sampai konstruksi dalam pengerjaan tersebut siap untuk digunakan, meliputi :
 - . biaya bahan baku;
 - . upah tenaga kerja;
 - . sewa peralatan;
 - . biaya perencanaan dan pengawasan;
 - . biaya perizinan,
 - . biaya pengosongan; dan
 - . pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan.
- b. Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan **jumlah uang yang telah dibayarkan** dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan.
- c. Bahan dan upah langsung sehubungan dengan kegiatan konstruksi, antara lain meliputi:
 - 1) biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
 - 2) biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
 - 3) biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
 - 4) biaya penyewaan sarana dan peralatan;
 - 5) biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.
- d. Bahan tidak langsung dan upah tidak langsung dan Biaya overhead lainnya yang dapat diatribusikan kepada kegiatan konstruksi, antara lain meliputi:
 - 1) asuransi, misalnya asuransi kebakaran;

- 2) biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu; dan
 - 3) biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.
- e. Biaya-biaya konstruksi secara swakelola 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.
- f. Sisa material dalam pelaksanaan konstruksi aset tetap secara swakelola setelah aset tetap dimaksud selesai dibangun dan masih dapat digunakan disajikan dalam neraca dan dicatat sebagai **persediaan** apabila nilainya **material**.

16. Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi

- a. Pengukuran komponen nilai perolehan konstruksi dalam pengerjaan, meliputi:
1. termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
 2. kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan
 3. pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
- b. Kontraktor utama, yang melibatkan sub kontraktor, tetap sebagai penanggung jawab utama dan Pemerintah Daerah selaku pemberi kerja hanya berhubungan dengan kontraktor utama karena kontraktor utama harus bertanggungjawab sepenuhnya atas pekerjaan subkontraktor dan pembayaran yang dilakukan oleh

kontraktor utama kepada subkontraktor tidak berpengaruh pada Pemerintah Daerah.

- c. Pembayaran kontrak konstruksi yang dilakukan secara bertahap (*termin*) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi, maka setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- d. Klaim dapat mempengaruhi nilai yang akan diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan, misalnya :
 - 1. klaim dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja;
 - 2. kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

17. Konstruksi Dibiayai dari Pinjaman

- a. Biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan akan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.
- b. Biaya pinjaman mencakup :
 - 1) biaya bunga; dan
 - 2) biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
- c. Biaya bunga yang harus dibayar sehubungan dengan pinjaman yang ditarik untuk membiayai konstruksi akan menambah nilai konstruksi dalam pengerjaan dan jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan. Misal: Tahun 2013 bunga pinjaman yang harus dibayar Rp. 2.000.000,00, maka yang dikapitalisasi di tahun 2013 hanya Rp. 2.000.000,00, meskipun total bunga pinjaman selama 5 tahun Rp. 10.000.000

- d. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi. Misal: Pinjaman Rp. 700.000.000,00 untuk pembelian aset A: Rp. 200.000.000,00, aset B: Rp. 400.000.000,00, dan aset C: Rp. 100.000.000,00, bunga yang telah dibayarkan pada periode tersebut Rp. 14.000.000.000, maka alokasi biaya bunga ke masing-masing aset adalah:
- Aset A: $\frac{2}{7} \times \text{Rp. } 14.000.000 = \text{Rp. } 4.000.000$
 - Aset B: $\frac{4}{7} \times \text{Rp. } 14.000.000 = \text{Rp. } 8.000.000$
 - Aset C: $\frac{1}{7} \times \text{Rp. } 14.000.000 = \text{Rp. } 2.000.000$
- e. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi karena karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman **tidak dikapitalisasi** tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan dan biaya bunga tersebut tidak ditambahkan sebagai nilai aset.
- f. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara **dikapitalisasi**.
- g. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi termasuk konstruksi aset tambahan atas permintaan Pemerintah Daerah yang berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula, maka :
- 1) jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi

- hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai.
- 2) untuk bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.
- h. Apabila terjadi kesulitan mengidentifikasi pinjaman pada masing-masing kontrak konstruksi, maka biaya pinjaman dalam masa konstruksi dimungkinkan untuk tidak dikapitalisasi. Kebijakan akuntansi ini harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

18. Penyajian konstruksi dalam pengerjaan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan dan dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan informasi mengenai:
 - a. rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
 - b. nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
 - c. jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
 - d. uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan
 - e. jumlah retensi.
19. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi yang jumlahnya diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan, yaitu prosentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak.
20. Sumber dana yang digunakan untuk membiayai aset perlu diungkapkan dengan maksud memberi gambaran penyerapannya sumber dana tersebut sampai tanggal tertentu.