

PENDAPATAN – PSAK 23

Akuntansi Keuangan 2 - Pertemuan 9

Agenda



Menggunakan prinsip pengakuan pendapatan



Memahami isu akuntansi untuk pengakuan pendapatan pada saat penjualan



Pengakuan Pendapatan

Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal



Prinsip pengakuan pendapatan:

- (1) Ketika mungkin (*probable*) bahwa **manfaat ekonomi akan mengalir ke entitas.**
- (2) Ketika manfaat dapat diukur dengan andal.

Pengakuan Pendapatan

Klasifikasi Pengakuan Pendapatan Berdasarkan Sifat Transaksi



Pengakuan Pendapatan

Pengakuan lebih awal dapat digunakan jika terdapat keyakinan tinggi mengenai jumlah yang dapat diterima.

Pengakuan dapat ditunda jika

- ◆ Tingkat ketidakpastian mengenai jumlah pendapatan atau biaya yang dikeluarkan cukup tinggi, atau
- ◆ Penjualan tidak merepresentasikan penyelesaian substansial dari proses pendapatan.



Pengakuan Pendapatan

Pengukuran pendapatan penjualan

Pendapatan harus diukur pada nilai wajar atas imbalan yang diterima atau dapat diterima

- ◆ dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.
- ◆ jika pembayaran ditangguhkan, maka nilai wajar imbalan ditentukan dengan pendiskontoan seluruh penerimaan di masa depan dengan menggunakan tingkat bunga tersirat (imputed).

Pengakuan Pendapatan

PT A memiliki kesepakatan dengan PT B untuk memberikan diskon 2% jika PT B pembelian selama 1 periode melebihi Rp 200 juta. Tanggal 1 April periode tersebut, PT B melakukan pembelian sebanyak 100 juta, dan berdasarkan riwayat 2 periode sebelumnya, PT B selalu melakukan pembelian lebih dari 200 juta selama periode April – Desember.

Berdasarkan kasus di atas, PT A harus mengurangi pendapatannya sebesar $2\% \times 100\text{jt} = 2 \text{ juta}$, dan melakukan pencatatan sbb:

1 April	Piutang	98 juta	
	Kas		98 juta

Jika PT B ternyata gagal memenuhi batas minimum diskon selama periode tersebut, maka PT mencatat jurnal sbb:

31 Des	Piutang	2 juta	
	Penghapusan diskon		2 juta

Pengakuan Pendapatan

Pengukuran pendapatan penjualan

Ketika transaksi penjualan melibatkan transaksi pembiayaan (*financing arrangement*), maka nilai wajar ditentukan dengan mendiskonto pembayaran dengan suku bunga tersirat.



Suku bunga tersirat dapat ditentukan dari

1. Suku bunga yang berlaku untuk instrumen sejenis dari penerbit yang memiliki peringkat kredit sepadan, atau
2. Suku bunga yang mendiskonto nilai nominal instrumen menjadi harga penjualan barang atau jasa saat transaksi.

Pengakuan Pendapatan

Tanggal 1 Juli, PT A menjual kain kepada PT B senilai Rp 90 juta dengan bayaran berupa wesel tanpa bunga jatuh tempo 4 tahun dengan nilai nominal Rp 141.616.300. Nilai persediaan kain menurut catatan PT A adalah Rp 59 juta

Berdasarkan kasus di atas, PT A harus mengakui pendapatan atas penjualan kain sebesar Rp 90 juta

1 Juli	Wesel tagih	90 juta	
	Penjualan		90 juta

PT A kemudian mengestimasi dan menentukan suku bunga wesel sebesar 12%. PT A kemudian mencatat penerimaan bunga wesel sbb:

31 Des	Wesel tagih	5.4 juta	
	Pendapatan bunga ($12\% \times \frac{1}{2} \times \text{Rp } 90 \text{ juta}$)		5.4 juta

Pengakuan Pendapatan

Pengukuran pendapatan penjualan

Jika barang atau jasa dipertukarkan untuk barang atau jasa dengan sifat dan nilai yang **serupa**, maka pertukaran tersebut **tidak dianggap** sebagai transaksi yang menghasilkan pendapatan.

Jika barang dijual dan jasa diberikan untuk dipertukarkan dengan barang atau jasa yang **tidak serupa**, maka pertukaran tersebut **dianggap** sebagai transaksi yang menghasilkan pendapatan

Pengakuan Pendapatan

Pengakuan pendapatan penjualan

Pendapatan dari penjualan barang diakui jika seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- (a) entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli;
- (b) entitas tidak lagi melanjutkan pengelolaan yang biasanya terkait dengan kepemilikan atas barang ataupun melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;
- (c) jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- (d) kemungkinan besar manfaat ekonomi yang terkait dengan transaksi tersebut akan mengalir kepada entitas tersebut; dan
- (e) biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi penjualan tersebut dapat diukur dengan andal.

Pengakuan Pendapatan

Penjualan Tagih dan Tahan (*Bill and Hold*)

Pengiriman ditunda atas permintaan pembeli tetapi pembeli memperoleh hak milik atas barang dan menerima tagihan.

Pendapatan diakui pada saat pembeli memperoleh hak milik, apabila:

- (a) kemungkinan besar pengiriman akan dilakukan;
- (b) barang yang berada di tangan penjual, dapat diidentifikasi dan siap untuk dikirim ke pembeli pada saat penjualan diakui;
- (c) pembeli secara khusus mengakui adanya instruksi penangguhan pengiriman; dan
- (d) syarat-syarat pembayaran lazim tetap berlaku.

Pengakuan Pendapatan

Instalasi dan Inspeksi

Pendapatan biasanya diakui pada saat pembeli menerima pengiriman, serta instalasi dan inspeksi telah diselesaikan. Namun, pendapatan diakui segera setelah pembeli menerima pengiriman ketika:

- (i) proses instalasi sederhana; atau
- (ii) pemeriksaan dilakukan hanya untuk tujuan penentuan akhir atas harga kontrak.



Pengakuan Pendapatan



Penjualan cicilan (*instalment sales*)

- Pendapatan yang terkait dengan harga penjualan, tidak termasuk bunga, diakui pada tanggal penjualan.
- Harga jual adalah nilai kini dari imbalan, ditentukan dengan mendiskontokan cicilan piutang pada suku bunga tersirat
- Elemen bunga diakui sebagai pendapatan ketika telah menjadi haknya, dengan menggunakan metode suku bunga efektif.

Pengakuan Pendapatan

Hak pengembalian oleh pembeli



- Jika terdapat ketidakpastian mengenai kemungkinan pengembalian atas barang, maka pendapatan diakui ketika pengiriman telah secara resmi diterima oleh pembeli atau barang telah dikirimkan dan jangka waktu untuk penolakan telah berlalu.
- Metode pengakuan yang dapat digunakan adalah:
 1. Tidak mencatat penjualan sampai semua hak-hak pengembalian kadaluarsa
 2. Mencatat penjualan, tetapi dikurangi dengan perkiraan pengembalian di masa depan.

Pengakuan Pendapatan

Penjualan konsinyasi

- Penjualan konsinyasi: penerima/pembeli (consignee) berjanji untuk menjual barang atas nama pengirim/penjual (consignor).
- Pendapatan diakui oleh pengirim saat barang telah dijual oleh penerima kepada pihak ketiga.
- Penerima tidak mencatat barang yang akan dijual sebagai asetnya
- Pengirim mendapatkan laba atas penjualan.
- Pengirim mendapatkan komisi atas penjualan.

Pengakuan Pendapatan

Penjualan secara kredit (lay away sales)

- Barang dikirim hanya ketika pembeli melakukan pembayaran terakhir dalam serangkaian cicilan.
- Pendapatan dari penjualan tersebut diakui pada saat barang dikirim.
- Jika pengalaman menunjukkan bahwa sebagian besar penjualan tersebut terealisasi, pendapatan dapat diakui ketika setoran/uang tanggungan yang signifikan diterima sepanjang barang berada di tangan penjual, dapat diidentifikasi dan siap untuk dikirim ke pembeli.

Pengakuan Pendapatan

Penjualan dengan opsi beli (jual) bagi penjual (pembeli)

- Perlu dianalisis apakah penjual secara substansial telah memindahkan manfaat dan resiko kepemilikan kepada pembeli.
- Jika penjual masih memiliki risiko dan manfaat kepemilikan, meskipun hak milik telah dipindahkan, maka transaksi tersebut merupakan perjanjian pendanaan dan tidak menimbulkan pendapatan.



Pengakuan Pendapatan

Hubungan *Principal-Agent*

- ◆ Jumlah yang boleh diakui sebagai pendapatan oleh agen **hanya komisi atas penjualan saja (*net approach*)**, bukan total nilai penjualan barang atau jasa.
- ◆ Karakteristik *principal*:
 1. Memiliki tanggung jawab utama di dalam menyediakan atau memenuhi pesanan atas barang atau jasa.
 2. Menanggung resiko atas persediaan sebelum dan sesudah pemesanan, selama pengiriman, atau saat pengembalian
 3. Memiliki kekuasaan di dalam menentukan harga (langsung / tidak langsung)
 4. Menanggung resiko kredit pelanggan jika penjualan dilakukan dengan kredit.

Pengakuan Pendapatan

Pengakuan pendapatan penjualan

Ketika pembayaran (atau pembayaran parsial) **diterima dimuka** atas pengiriman barang yang sekarang **belum dimiliki** sebagai persediaan, misalnya, barang masih harus dibuat atau akan dikirimkan langsung kepada pelanggan dari pihak ketiga, maka pendapatan diakui **saat barang dikirimkan kepada pembeli**.

Pengakuan Pendapatan

Kontrak Jasa

Mengikuti kriteria yang sama dengan kontrak jangka panjang.

Pendapatan diakui jika:

- ◆ Pendapatan dapat diukur secara andal.
- ◆ Manfaat ekonomi mungkin (*probable*) diperoleh.
- ◆ Tingkat penyelesaian dapat diukur dengan andal.
- ◆ Biaya dapat diukur dengan andal.



Pengakuan Pendapatan

Kontrak Jasa

Peristiwa kritis untuk pengakuan pendapatan → pelaksanaan jasa

1 tindakan: Pendapatan diakui saat jasa dilaksanakan.

Lebih dari 1 tindakan: Pendapatan diakui sebagai bermacam-macam tindakan yang menyebabkan terjadinya keseluruhan transaksi.

Dapat digunakan dalam kondisi:

1. Jumlah yang ditentukan untuk tindakan identik atau sejenis.
2. Jumlah yang ditentukan untuk tindakan yang ditentukan, tetapi tidak identik.
3. Jumlah yang tidak ditentukan untuk tindakan identik atau sejenis selama periode tetap (*fixed*) pelaksanaan.

Pengakuan Pendapatan

Multiple-Deliverable Arrangements (MDAs)

MDAs memberikan produk atau jasa majemuk kepada pelanggan sebagai bagian dari satu perjanjian (*arrangement*)

Isu utama akuntansi

- Bagaimana mengalokasi pendapatan dari berbagai macam produk dan jasa
- Bagaimana mengalokasi pendapatan pada periode yang sesuai

Pengakuan Pendapatan

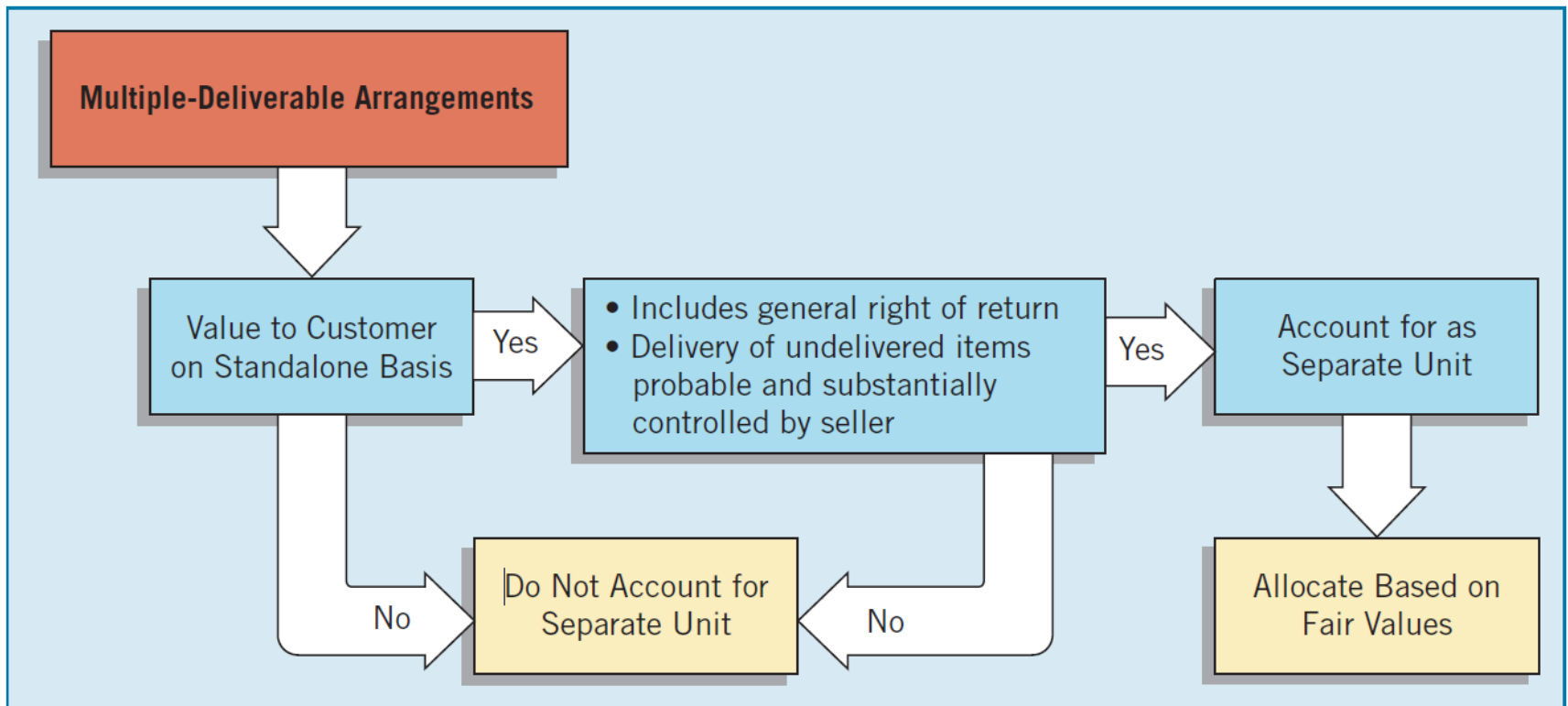
Multiple-Deliverable Arrangements (MDAs)

Semua unit di MDA dianggap sebagai unit akuntansi terpisah, mengingat:

1. Item yang telah dikirim memiliki nilai untuk pelanggan pada basis mandiri (*standalone basis*)
2. Perjanjian termasuk hak pengembalian umum untuk barang yang telah dikirim.
3. Pengiriman atau pelaksanaan item yang belum dikirim dianggap mungkin/*probable* dan secara substansial di dalam kontrol penjual.

Pengakuan Pendapatan

Multiple-Deliverable Arrangements (MDAs)



Intermediate Accounting, Kieso, Weygandt, Walfield, IFRS edition, John Wiley

Pengakuan Pendapatan

Situasi Pendapatan Lainnya

- Bunga, royalti, dividen
 - Bunga → diakui selama periode penyediaan jasa dan menggunakan metode suku bunga efektif
 - Royalti → diakui sesuai dengan substansi perjanjian, umumnya menggunakan metode garis lurus. selama masa perjanjian
 - Dividen → ketika pemegang saham memiliki hak atas pembayaran (tanggal pengumuman)
- Pertumbuhan (aset biologis)
- Basis penyelesaian produksi



Referensi Utama

- *Intermediate Accounting*
Kieso, Weygandt, Walfield, IFRS edition, John Wiley
- *Standar Akuntansi Keuangan*
Dewan Standar Akuntansi Keuangan, IAI
- International Financial Reporting Standards – Certificate Learning Material
The Institute of Chartered Accountants, England and Wales

