

**INTERPRETASI
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

PERJANJIAN KONSTRUKSI REAL ESTAT

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat
diterima paling lambat tanggal 31 Desember 2010
oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



**ED ISAK
No.**

21

**INTERPRETASI
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

PERJANJIAN KONSTRUKSI REAL ESTAT



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: dsak@iaiglobal.or.id; iai-info@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 **31 Desember 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, 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

Dengan dikeluarkannya PPSAK No. 7 tentang Pencabutan PSAK 44: *Akuntansi Aktivitas Pengembangan Real Estat* maka Dewan Standar Akuntansi Keuangan memutuskan untuk mengadopsi IFRIC 15 *Agreements for the Construction of Real Estate*.

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui ED ISAK 21: *Perjanjian Konstruksi Real Estat* 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 ISAK 21 ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah *Akuntan Indonesia*, dan situs IAI 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

ED ISAK 21: *Perjanjian Konstruksi Real Estat* membahas mengenai pengakuan pendapatan aktivitas dalam suatu perjanjian konstruksi real estat:

- Jika pembeli dapat menentukan elemen struktural utama desain real estat, maka mengacu pada PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi*.
- Jika pembeli memiliki kemampuan terbatas untuk mempengaruhi desain real estat atau hanya menentukan perubahan kecil atas desain awal, maka mengacu pada penjualan barang dalam PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*.

PERMINTAAN TANGGAPAN

Penerbitan ED ISAK 21: *Perjanjian Konstruksi Real Estat* bertujuan untuk meminta tanggapan atas semua pengaturan dan paragraf dalam ED ISAK 21 tersebut.

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

1. Contoh-contoh dalam ED ISAK 21

Dalam ED ISAK 21 terdapat contoh-contoh kasus yang bertujuan untuk memudahkan pemahaman atas penerapan pengaturan dalam ED ISAK 21.

Menurut anda apakah contoh-contoh tersebut relevan dengan kondisi di Indonesia? Jika ada contoh yang tidak relevan, mohon dijabarkan alasannya dan dapat diberikan contoh lain yang mungkin lebih relevan.

2. Ketentuan transisi

Pengaturan untuk pengakuan pendapatan dari perjanjian konstruksi real estat dalam ED ISAK 21 berbeda secara sangat signifikan dengan pengaturan dalam SAK sebelumnya yang dijadikan acuan, yaitu PSAK 44: *Akuntansi Aktivitas Pengembangan Real Estat*. PSAK 44 tersebut dicabut dan pada saat yang bersamaan diterapkan ED ISAK 21.

ED ISAK 21 mengatur bahwa entitas harus mengkaji apakah perjanjian konstruksi real estat merupakan penjualan barang (mengacu ke PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*) atau penyediaan jasa konstruksi (mengacu pada PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi*).

Perubahan pengaturan tersebut akan berdampak terhadap perjanjian yang sudah ada sebelumnya (perjanjian yang sudah disepakati sebelum 1 Januari 2012, tetapi belum selesai pada 1 Januari 2012).

Terdapat beberapa alternatif ketentuan transisi untuk penerapan atas perubahan pengaturan tersebut, yaitu:

- ***Diterapkan secara prospektif***, yang mana kebijakan akuntansi baru dalam ED ISAK 21 hanya diterapkan untuk perjanjian baru (disepakati setelah 1 Januari 2012). Sementara perjanjian lama (disepakati sebelum 1 Januari 2012 dan masih belum selesai pada 1 Januari 2012) diterapkan ketentuan PSAK 44: *Akuntansi Aktivitas Pengembangan Real Estat* sampai selesainya perjanjian.

Kelebihan dari ketentuan transisi secara prospektif antara lain:

- Hal ini tidak mengakibatkan entitas untuk menyajikan kembali laporan keuangan tahun 2011 sebagaimana diatur dalam PSAK 1 (revisi 2009): *Penyajian Laporan Keuangan*, terutama untuk menyajikan minimal tiga laporan posisi keuangan.
- Hal ini tidak berpotensi untuk berdampak negatif terhadap hal lain yang diderivasi dari laporan keuangan, misalnya persetujuan atas laporan keuangan, pembagian dividen, dan sebagainya.

Kekurangan dari ketentuan transisi secara prospektif, antara lain, akan mengakibatkan adanya perbedaan pengaturan untuk dua perjanjian yang sama pada tahun yang sama.

- ***Diterapkan secara semi prospektif***, yang mana kebijakan akuntansi baru dalam ED ISAK 21 diterapkan untuk perjanjian baru (disepakati setelah 1 Januari 2012) dan entitas melakukan evaluasi atas perjanjian lama (disepakati sebelum 1 Januari 2012 dan masih belum selesai pada 1 Januari 2012) dengan mengacu pada kondisi yang ada pada 1 Januari 2012.

Kelebihan dari ketentuan transisi secara semi prospektif, antara lain, tidak mengakibatkan entitas untuk menyajikan kembali laporan keuangan tahun 2011 sebagaimana diatur dalam PSAK 1 (revisi 2009).

Kekurangan dari ketentuan transisi secara semi prospektif, akan mengakibatkan laporan keuangan tahun 2011 dan 2012 tidak dapat dibandingkan sehingga laporan keuangan kehilangan salah satu karakteristik

kualitatifnya, sebagaimana diatur dalam *Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan* (KDPPLK). Hal ini akibat adanya dua pengaturan yang berbeda atas satu perjanjian lama (disepakati sebelum 1 Januari 2012 dan masih belum selesai pada 1 Januari 2012).

- ***Diterapkan secara semi retrospektif***, yang mana kebijakan akuntansi baru dalam ED ISAK 21 diterapkan untuk perjanjian baru (disepakati setelah 1 Januari 2012) dan entitas melakukan evaluasi atas perjanjian lama (disepakati sebelum 1 Januari 2011 dan masih belum selesai pada 1 Januari 2012) dengan mengacu pada kondisi yang ada pada 1 Januari 2011.

Kelebihan dari ketentuan transisi secara semi retrospektif, antara lain, mengakibatkan laporan keuangan tahun 2011 dan 2012 dapat dibandingkan sehingga laporan keuangan tidak kehilangan salah satu karakteristik kualitatifnya, sebagaimana diatur dalam KDPPLK.

Kekurangan dari ketentuan transisi secara semi retrospektif antara lain:

- Hal ini mengakibatkan laporan keuangan tahun 2011 harus disajikan kembali sehingga entitas harus menyajikan minimal tiga laporan posisi keuangan, sebagaimana diatur dalam PSAK 1 (revisi 2009).
 - Hal ini berpotensi untuk berdampak negatif terhadap hal lain yang diderivasi dari laporan keuangan, misalnya persetujuan atas laporan keuangan, pembagian dividen, dan sebagainya.
 - Hal ini mengharuskan entitas untuk mengkaji seluruh perjanjian yang belum selesai pada 2012 sehingga diperlukan asumsi-asumsi atas kondisi yang terjadi pada tahun 2011 untuk dapat menerapkan ketentuan dalam ED ISAK 21.
- ***Diterapkan secara retrospektif***, yang mana kebijakan akuntansi baru dalam ED ISAK 21 diterapkan untuk perjanjian baru (disepakati setelah 1 Januari 2012) dan perjanjian lama (disepakati sebelum 1 Januari 2012 dan masih belum selesai).

Kelebihan dari ketentuan transisi secara retrospektif, antara lain, mengakibatkan laporan keuangan tahun 2011 dan 2012 dapat dibandingkan sehingga laporan keuangan tidak kehilangan salah satu karakteristik kualitatifnya, sebagaimana diatur dalam KDPPLK.

Kekurangan dari ketentuan transisi secara retrospektif antara lain:

- Hal ini mengakibatkan laporan keuangan tahun 2011 harus disajikan kembali sehingga entitas harus menyajikan minimal tiga laporan posisi keuangan, sebagaimana diatur dalam PSAK 1 (revisi 2009).
- Hal ini berpotensi untuk berdampak negatif terhadap hal lain yang diderivasi dari laporan keuangan, misalnya persetujuan atas laporan keuangan, pembagian dividen, dan sebagainya.
- Hal ini mengharuskan entitas untuk mengkaji seluruh perjanjian yang belum selesai pada 2012 sehingga diperlukan asumsi-asumsi atas kondisi yang terjadi pada tahun-tahun sebelumnya untuk dapat menerapkan ketentuan dalam ED ISAK 21 secara retrospektif.

Dalam ED ISAK 21, alternatif yang dipilih adalah ketentuan transisi secara retrospektif.

Apakah anda setuju dengan ketentuan transisi secara retrospektif?

3. Tanggal efektif

Perubahan ketentuan dalam ED ISAK 21 dibandingkan dengan PSAK 44 sebagaimana dijelaskan di atas akan berdampak terhadap laporan keuangan entitas yang sebelumnya menerapkan PSAK 44, persiapan yang diperlukan untuk menerapkannya, dan kajian atas dampak terhadap perjanjian real estat yang sudah ada dan akan dilakukan.

Apakah anda setuju dengan tanggal efektif 1 Januari 2012?

PERBEDAAN DENGAN IFRSs

ED ISAK 21: *Perjanjian Konstruksi Real Estat* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IFRIC 15 *Agreements for the Construction of Real Estate* per 1 Januari 2009, kecuali terkait dengan tanggal efektif.

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01-06
Referensi	
Latar belakang.....	01-03
Ruang lingkup.....	04-05
Permasalahan	06
 INTERPRETASI.....	 07-19
Menentukan apakah perjanjian termasuk dalam ruang lingkup PSAK 34 (revisi 2010): <i>Kontrak Konstruksi</i> atau PSAK 23 (revisi 2010): <i>Pendapatan</i>	10-12
Akuntansi untuk pendapatan dari konstruksi real estat	13-19
Perjanjian adalah kontrak konstruksi.....	13-14
Perjanjian adalah perjanjian penyediaan jasa	15
Perjanjian adalah perjanjian penjualan barang	16-19
 PENGUNGKAPAN.....	 20-21
 TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI....	 22-23
 CATATAN INFORMASI	
 CONTOH ILUSTRASI	

1 INTERPRETASI STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN 2 NO. 21

3

4 PERJANJIAN KONSTRUKSI REAL ESTAT

5

6 PENDAHULUAN

7

8 Referensi

- 9 • PSAK 1 (revisi 2009): *Penyajian Laporan Keuangan*
- 10 • PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*
- 11 • PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan Akuntansi, Perubahan*
- 12 *Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan*
- 13 • PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi*
- 14 • PSAK 57 (revisi 2009): *Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan*
- 15 *Aset Kontinjensi*
- 16 • ISAK 10: *Program Loyalitas Pelanggan*
- 17 • ISAK 16: *Perjanjian Konsesi Jasa*

18

19 Latar Belakang

20

21 01. Dalam industri real estat, entitas yang melakukan
22 konstruksi real estat, langsung atau melalui subkontraktor,
23 dapat menyepakati perjanjian dengan satu atau lebih pembeli
24 sebelum konstruksi selesai. Perjanjian tersebut dapat bervariasi
25 bentuknya.

26

27 02. Misalnya, entitas yang melakukan konstruksi real estat
28 perumahan dapat mulai menjual unit individual (apartemen atau
29 rumah) “*off plan*”, misalnya ketika konstruksi sedang dalam
30 proses, atau bahkan sebelum konstruksi dimulai. Setiap pembeli
31 menyepakati perjanjian dengan entitas untuk memperoleh suatu
32 unit tertentu ketika unit tersebut sudah siap huni. Biasanya,
33 pembeli membayar uang muka kepada entitas yang dapat
34 dikembalikan hanya jika entitas gagal untuk menyerahkan
35 suatu unit yang lengkap sesuai dengan ketentuan kontrak.
36 Sisa pembayaran umumnya dibayarkan kepada entitas pada
37 saat penyelesaian kontraktual, ketika pembeli memperoleh hak
38 kepemilikan atas unit tersebut.

1 03. Entitas yang melakukan konstruksi real estat komersial
2 atau real estat industri dapat menyepakati perjanjian dengan
3 pembeli tunggal. Pembeli mungkin mensyaratkan pembayaran
4 dilakukan berdasarkan kemajuan penyelesaian sejak awal
5 perjanjian hingga penyelesaian kontrak. Konstruksi mungkin
6 dilaksanakan di lahan milik pembeli atau lahan yang disewa
7 sebelum konstruksi dimulai.

8

9 **Ruang Lingkup**

10

11 04. Interpretasi ini diterapkan untuk akuntansi pendapatan
12 dan beban terkait oleh entitas yang melakukan konstruksi real
13 estat baik secara langsung atau melalui subkontraktor.

14

15 05. Perjanjian yang termasuk dalam ruang lingkup
16 Interpretasi ini adalah perjanjian untuk konstruksi real estat.
17 Selain tambahan atas konstruksi real estat, perjanjian mungkin
18 mencakup penyerahan barang atau jasa lain.

19

20 **Permasalahan**

21

22 06. Interpretasi ini membahas dua permasalahan:

23 (a) Apakah perjanjian tersebut termasuk dalam ruang lingkup
24 PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* atau PSAK
25 23 (revisi 2010): *Pendapatan*?

26 (b) Kapan pengakuan pendapatan dari konstruksi real estat?

27

28 **INTERPRETASI**

29

30 07. Pembahasan berikut mengasumsikan bahwa entitas
31 yang sebelumnya telah menganalisa perjanjian untuk
32 konstruksi real estat dan setiap perjanjian lain yang terkait
33 serta menyimpulkan bahwa entitas tidak memiliki keterlibatan
34 manajerial lebih lanjut yang umumnya dikaitkan dengan
35 kepemilikan atau pengendalian efektif atas real estat yang
36 dikonstruksi sampai pada tingkat yang menghalangi pengakuan
37 atas sebagian atau seluruh imbalan menjadi pendapatan.
38 Jika pengakuan atas sebagian imbalan sebagai pendapatan

1 terhalangi, maka pembahasan berikut hanya berlaku untuk
2 sebagian perjanjian yang mana pendapatan akan diakui.

3

4 08. Dalam suatu perjanjian tunggal, entitas dapat
5 melakukan kontrak penyerahan barang atau jasa sebagai
6 tambahan konstruksi real estat (misalnya, penjualan tanah
7 atau penyediaan jasa manajemen properti). Sesuai dengan
8 PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan* paragraf 12, perjanjian
9 tersebut mungkin perlu dipisahkan menjadi komponen-
10 komponen yang dapat diidentifikasi termasuk komponen
11 untuk konstruksi real estat. Nilai wajar dari total imbalan yang
12 diterima atau piutang dalam perjanjian tersebut dialokasikan
13 pada setiap komponen. Jika komponen yang dipisahkan dapat
14 diidentifikasi, maka entitas menerapkan paragraf 10-12 untuk
15 komponen konstruksi real estat dalam menentukan apakah
16 komponen tersebut termasuk dalam ruang lingkup PSAK 34
17 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* atau PSAK 23 (revisi 2010).
18 Kriteria pemisahan dalam PSAK 34 (revisi 2010) diterapkan
19 terhadap setiap komponen perjanjian yang ditentukan sebagai
20 kontrak konstruksi.

21

22 09. Pembahasan berikut merujuk kepada perjanjian untuk
23 konstruksi real estat, tetapi hal ini juga diterapkan untuk suatu
24 komponen konstruksi real estat yang diidentifikasi dalam suatu
25 perjanjian yang mencakup komponen lain.

26

27 **Menentukan Apakah Perjanjian Termasuk dalam Ruang**
28 **Lingkup PSAK 34 (revisi 2010) atau PSAK 23 (revisi**
29 **2010)**

30

31 10. Penentuan apakah suatu perjanjian konstruksi real
32 estat termasuk dalam ruang lingkup PSAK 34 (revisi 2010):
33 *Kontrak Konstruksi* atau PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*
34 bergantung pada ketentuan yang ada dalam perjanjian dan
35 seluruh fakta dan kondisi yang ada. Penentuan tersebut
36 mensyaratkan pertimbangan pada setiap perjanjian.

37

38

1 11. PSAK 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* diterapkan
2 ketika perjanjian memenuhi definisi kontrak konstruksi yang
3 dijelaskan dalam PSAK 34 (revisi 2010) paragraf 03: “suatu
4 kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi
5 suatu aset atau suatu kombinasi aset ...” Suatu perjanjian untuk
6 konstruksi real estat memenuhi definisi kontrak konstruksi jika
7 pembeli dapat menentukan elemen struktural utama desain
8 real estat sebelum konstruksi dimulai dan/atau perubahan
9 elemen struktural utama saat konstruksi sedang berjalan
10 (pembeli melaksanakan atau tidak melaksanakan kemampuan
11 tersebut). Jika PSAK 34 (revisi 2010) diterapkan, maka kontrak
12 konstruksi juga mencakup setiap kontrak atau komponen
13 untuk menyediakan jasa yang secara langsung terkait dengan
14 konstruksi real estat sesuai dengan PSAK 34 (revisi 2010)
15 paragraf 05 (a) dan PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*
16 paragraf 03.

17

18 12. Berlawanan dengan hal tersebut, suatu perjanjian
19 konstruksi real estat yang mana pembeli memiliki kemampuan
20 terbatas untuk mempengaruhi desain real estat, misalnya
21 memilih desain dari banyak pilihan yang ditentukan oleh
22 entitas, atau hanya menentukan perubahan kecil atas desain
23 awal, adalah perjanjian untuk menjual barang yang termasuk
24 dalam ruang lingkup PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*.

25

26 **Akuntansi untuk Pendapatan Konstruksi Real Estat**

27

28 ***Perjanjian adalah Kontrak Konstruksi***

29

30 13. Jika perjanjian termasuk dalam ruang lingkup PSAK
31 34 (revisi 2010): *Kontrak Konstruksi* dan hasilnya dapat
32 diestimasi secara andal, maka entitas mengakui pendapatan
33 dengan mengacu pada tingkat penyelesaian aktivitas kontrak
34 sesuai dengan PSAK 34 (revisi 2010).

35

36 14. Perjanjian mungkin tidak memenuhi definisi kontrak
37 konstruksi dan perjanjian tersebut termasuk dalam ruang
38 lingkup PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*. Dalam hal ini,

1 entitas menentukan apakah perjanjian tersebut adalah perjanjian
2 penyediaan jasa atau perjanjian penjualan barang.

3

4 ***Perjanjian adalah Perjanjian Penyediaan Jasa***

5

6 15. Jika entitas tidak disyaratkan untuk memperoleh
7 dan memasok material konstruksi, maka perjanjian mungkin
8 hanya perjanjian untuk menyediakan jasa sesuai dengan
9 PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*. Dalam kasus tersebut,
10 jika kriteria dalam PSAK 23 paragraf 19 terpenuhi, PSAK
11 23 mensyaratkan bahwa pendapatan diakui dengan merujuk
12 pada tingkat penyelesaian transaksi dengan menggunakan
13 metode persentase penyelesaian. Persyaratan PSAK 34 (revisi
14 2010): *Kontrak Konstruksi* umumnya dapat diterapkan untuk
15 mengakui pendapatan dan beban terkait dari transaksi tersebut
16 (PSAK 23 (revisi 2010) paragraf 19).

17

18 ***Perjanjian adalah Perjanjian Penjualan Barang***

19

20 16. Jika entitas disyaratkan untuk menyediakan jasa
21 bersamaan dengan material konstruksi dalam rangka memenuhi
22 kewajiban kontraktual untuk menyerahkan real estat kepada
23 pembeli, maka perjanjian adalah perjanjian untuk menjual
24 barang dan kriteria pengakuan pendapatan diatur dalam PSAK
25 23 (revisi 2010): *Pendapatan* paragraf 13.

26

27 17. Entitas mungkin mengalihkan kepada pembeli
28 pengendalian dan manfaat dan risiko signifikan kepemilikan
29 pekerjaan dalam proses saat ini sebagai konstruksi berjalan
30 (*construction progresses*). Dalam kasus tersebut, jika seluruh
31 kriteria dalam PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan* paragraf
32 13 terpenuhi secara berkelanjutan sebagai konstruksi berjalan,
33 maka entitas mengakui pendapatan dengan merujuk pada
34 tingkat penyelesaian transaksi dengan menggunakan metode
35 persentase penyelesaian. Persyaratan PSAK 34 (revisi 2010):
36 *Kontrak Konstruksi* umumnya dapat diterapkan untuk mengakui
37 pendapatan dan beban terkait dari transaksi tersebut.

38

1 18. Entitas mungkin mengalihkan kepada pembeli
2 pengendalian dan manfaat dan risiko signifikan kepemilikan
3 real estat secara keseluruhan pada suatu waktu (misalnya
4 pada saat penyelesaian, saat, atau setelah penyerahan). Dalam
5 kasus tersebut, entitas harus mengakui pendapatan hanya jika
6 seluruh kriteria PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan* paragraf
7 13 terpenuhi.

8

9 19. Jika entitas disyaratkan untuk melaksanakan pekerjaan
10 lanjutan atas real estat yang sudah diserahkan kepada pembeli,
11 maka entitas mengakui liabilitas dan beban sesuai dengan
12 PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan* paragraf 18. Liabilitas
13 diukur sesuai dengan PSAK 57 (revisi 2009): *Provisi, Liabilitas*
14 *Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi*. Jika entitas disyaratkan
15 untuk menyerahkan barang atau jasa tambahan yang dapat
16 diidentifikasi secara terpisah dari real estat yang sudah
17 diserahkan kepada pembeli, maka entitas mengidentifikasi
18 barang atau jasa yang masih tersisa sebagai komponen yang
19 terpisah dari penjualan, sesuai dengan paragraf 08.

20

21 **PENGUNGKAPAN**

22

23 20. Jika entitas mengakui pendapatan menggunakan
24 metode persentase penyelesaian untuk perjanjian yang
25 memenuhi kriteria PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*
26 paragraf 13 secara berkelanjutan sebagai konstruksi berjalan
27 (lihat paragraf 17), maka entitas mengungkapkan:

- 28 (a) bagaimana entitas menentukan perjanjian yang memenuhi
29 seluruh kriteria dalam PSAK 23 (revisi 2010) paragraf 13
30 secara berkelanjutan sebagai konstruksi berjalan;
- 31 (b) jumlah pendapatan yang timbul dari perjanjian tersebut
32 pada periode;
- 33 (c) metode yang digunakan untuk menentukan tahap
34 penyelesaian dari perjanjian yang sedang berjalan.

35

36 21. Untuk perjanjian yang dijelaskan di paragraf 20 yang
37 masih berjalan pada akhir periode pelaporan, entitas juga
38 mengungkapkan:

- 1 (a) jumlah agregat biaya yang terjadi dan laba yang diakui
2 (dikurangi rugi yang terjadi) pada tanggal pelaporan;
3 dan
4 (b) jumlah uang muka yang diterima.

5

6 **TANGGAL EFEKTIF DAN TRANSISI**

7

8 22. Entitas menerapkan Interpretasi ini untuk periode
9 tahun buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2012.

10

11 23. Perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara
12 retrospektif sesuai dengan PSAK 25 (revisi 2009): *Kebijakan*
13 *Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan.*

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

1 **CATATAN INFORMASI**

2

3 **Analisis dari Suatu Perjanjian Tunggal untuk Konstruksi**
4 **Real Estat**

5

6 *Catatan informasi ini melengkapi, namun bukan merupakan*
7 *bagian dari ISAK 21*

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

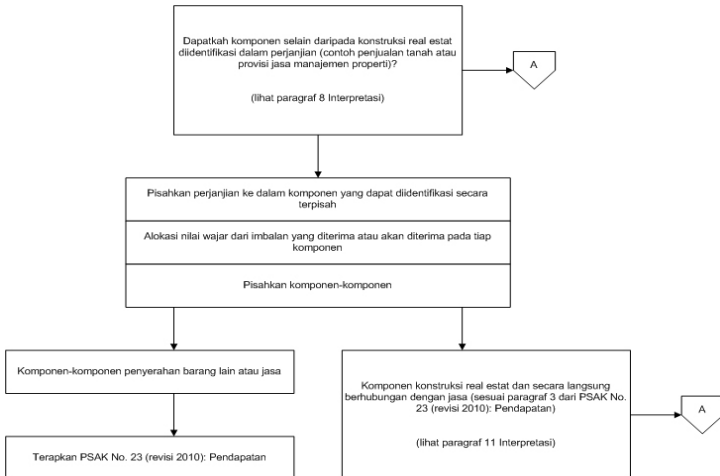
34

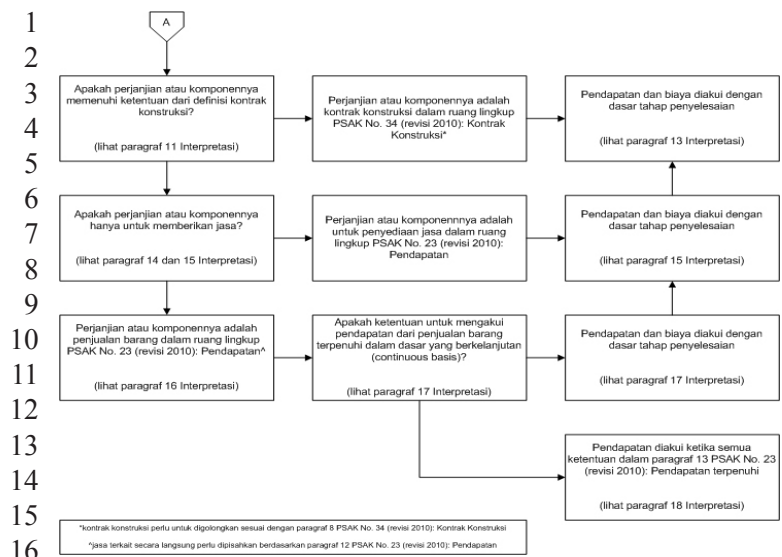
35

36

37

38





1 CONTOH ILUSTRASI

2

3 *Contoh-contoh ini melengkapi, namun bukan merupakan*
4 *bagian dari ISAK 21*

5

6 **Contoh 1**

7

8 CI01. Entitas membeli sebidang tanah untuk konstruksi
9 real estat komersial. Entitas mendesain suatu blok perkantoran
10 untuk dibangun di atas tanah tersebut dan mengajukan desain
11 tersebut kepada pihak tata kota untuk mendapatkan izin
12 bangunan. Entitas memasarkan kantor tersebut kepada penyewa
13 potensial dan menandatangani perjanjian sewa bersyarat.
14 Entitas memasarkan blok perkantoran kepada pembeli potensial
15 dan menandatangani perjanjian bersyarat atas penjualan tanah
16 dan konstruksi blok perkantoran dengan salah satu dari pembeli
17 tersebut. Pembeli tidak dapat mengembalikan tanah atau blok
18 perkantoran yang tidak selesai kepada entitas. Entitas menerima
19 izin bangunan dan semua perjanjian menjadi tanpa syarat.
20 Entitas diberi akses untuk konstruksi tanah untuk melaksanakan
21 konstruksi dan mengkonstruksi blok perkantoran tersebut.

22

23 CI02. Dalam contoh ilustrasi ini, perjanjian dibagi menjadi
24 dua komponen: komponen penjualan tanah dan komponen
25 konstruksi blok perkantoran. Komponen penjualan tanah meru-
26 pakan penjualan barang yang termasuk dalam ruang lingkup
27 PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*.

28

29 CI03. Disebabkan semua keputusan struktural utama
30 dilakukan oleh entitas dan termasuk desain yang diajukan
31 kepada pihak tata kota sebelum pembeli menandatangani
32 perjanjian bersyarat, maka diasumsikan bahwa tidak akan
33 ada perubahan besar dalam desain setelah konstruksi dimulai.
34 Akibatnya, komponen konstruksi blok perkantoran bukan
35 merupakan kontrak konstruksi dan termasuk dalam ruang
36 lingkup PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*. Fakta, termasuk
37 bahwa konstruksi dilaksanakan di atas tanah yang dimiliki
38 pembeli sebelum konstruksi dimulai dan bahwa pembeli tidak

1 dapat mengembalikan blok perkantoran yang tidak selesai
2 kepada entitas, menunjukkan bahwa entitas mengalihkan
3 kepada pembeli pengendalian, dan manfaat dan risiko atas
4 kepemilikan dari pekerjaan dalam penyelesaian pada kondisi
5 saat ini sebagai konstruksi bejalan. Oleh karena itu, jika seluruh
6 kriteria dalam PSAK 23 (revisi 2010) paragraf 13 terpenuhi
7 secara berkelanjutan sebagai konstruksi berjalan, entitas
8 mengakui pendapatan dari konstruksi blok perkantoran dengan
9 merujuk pada tingkat penyelesaian dengan menggunakan
10 metode persentase penyelesaian.

11

12 CI04. Sebagai alternatif, diasumsikan bahwa konstruksi
13 blok perkantoran dimulai sebelum entitas menandatangani
14 perjanjian dengan pembeli. Dalam kejadian tersebut, perjanjian
15 dipisahkan dalam tiga komponen: komponen penjualan tanah,
16 komponen blok perkantoran yang dikonstruksi terpisah, dan
17 komponen aktivitas konstruksi blok perkantoran. Entitas
18 menerapkan ketentuan pengakuan secara terpisah untuk tiap
19 komponen. Jika diasumsikan bahwa fakta lain tidak berubah,
20 maka entitas mengakui pendapatan komponen konstruksi blok
21 perkantoran dengan merujuk dari tingkat penyelesaian dengan
22 menggunakan metode persentase penyelesaian sebagaimana
23 dijelaskan di paragraf CI03.

24

25 CI05. Dalam contoh ini, penjualan tanah adalah komponen
26 yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari komponen
27 konstruksi real estat. Akan tetapi, bergantung pada fakta dan
28 keadaan, entitas mungkin menyimpulkan bahwa komponen
29 tersebut tidak dapat teridentifikasi secara terpisah. Sebagai
30 contoh, di beberapa yurisdiksi, sebuah kondominium
31 didefinisikan secara legal sebagai kepemilikan absolut atas
32 suatu unit berdasarkan penjelasan legal dari ruang udara yang
33 dihuni oleh ruangan tersebut, ditambah kepemilikan yang tak
34 terbagi dalam beberapa elemen umum (yang meliputi tanah dan
35 bangunan, jalan di dalam kompleks, tempat parkir, lift, gang
36 di luar kamar, area rekreasi, dan area taman) yang dimiliki
37 bersama dengan pemilik kondominium lain. Dalam kasus ini,
38 kepemilikan yang tidak terbagi dalam beberapa elemen umum

1 tersebut tidak memberikan pembeli pengendalian dan manfaat
2 dan risiko signifikan kepemilikan atas lahan tersebut. Hak
3 kepemilikan atas unit dan kepentingan dalam elemen-elemen
4 umum tersebut tidak dapat dipisahkan.

5

6 **Contoh 2**

7

8 CI06. Entitas sedang mengembangkan real estat perumahan
9 dan mulai memasarkan tiap unit secara terpisah (apartemen)
10 sementara konstruksi sedang berjalan. Pembeli menandatangani
11 perjanjian pembelian yang mengikat, yang memberikan hak
12 untuk memiliki unit saat unit tersebut siap untuk ditempati.
13 Pembeli membayar uang muka yang hanya dapat dikembalikan
14 jika entitas gagal untuk menyerahkan unit yang telah selesai
15 dikonstruksi sesuai dengan perjanjian kontrak. Pembeli juga
16 disyaratkan untuk melakukan pembayaran bertahap dari awal
17 waktu perjanjian sampai penyelesaian kontraktual. Sisa harga
18 beli dibayarkan pada penyelesaian kontrak, ketika pembeli
19 mendapatkan kepemilikan atas unitnya. Pembeli dapat
20 menentukan variasi minor atas desain awal tetapi pembeli tidak
21 dapat menentukan variasi struktur elemen utama dari rancangan
22 atas unit mereka. Dalam yurisdiksi yang berlaku, tidak ada hak
23 yang mendasari penyerahan real estat kepada pembeli selain
24 melalui perjanjian. Akibatnya, konstruksi terus berjalan, baik
25 perjanjian penjualan itu ada ataupun tidak.

26

27 CI07. Dalam contoh ilustrasi ini, ketentuan dari perjanjian
28 dan segala fakta dan kondisi terkait mengindikasikan bahwa
29 perjanjian bukan merupakan kontrak konstruksi. Perjanjian
30 tersebut adalah kontrak *forward* yang memberi pembeli sebuah
31 aset dalam bentuk hak untuk memiliki, menggunakan dan
32 menjual real estat yang telah selesai dikonstruksi di kemudian
33 hari dan kewajiban untuk membayar harga beli sesuai dengan
34 ketentuan perjanjian. Walaupun pembeli dapat mengalihkan
35 kepentingannya dalam kontrak *forward* kepada pihak lain,
36 tetapi entitas masih memegang pengendalian, dan manfaat
37 dan risiko signifikan kepemilikan dari pekerjaan dalam
38 penyelesaian pada kondisi saat ini sampai pengalihan real estat

1 yang diselesaikan. Oleh karena itu, pendapatan diakui hanya
2 jika seluruh kriteria dalam PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan*
3 paragraf 13 terpenuhi (saat penyelesaian, dalam contoh ini).

4

5 CI08. Sebagai alternatif, diasumsikan bahwa dalam suatu
6 yuridiksi, hukum mensyaratkan entitas untuk mengalihkan
7 segera kepada pembeli kepemilikannya atas real estat pada
8 kondisi penyelesaian saat ini dan bahwa konstruksi tambahan
9 lain menjadi properti pembeli sebagai konstruksi berjalan.
10 Entitas perlu mempertimbangkan segala ketentuan perjanjian
11 untuk menentukan apakah hal ini mengubah waktu penyerahan
12 kepemilikan berarti bahwa entitas mengalihkan pengendalian,
13 dan manfaat dan risiko signifikan kepemilikan pekerjaan
14 dalam penyelesaian pada kondisi saat ini konstruksi berjalan.
15 Misalnya, fakta bahwa jika perjanjian dibatalkan sebelum
16 konstruksi selesai, maka pembeli tetap memegang kepemilikan
17 atas “pekerjaan dalam penyelesaian” dan entitas berhak
18 untuk dibayar atas pekerjaan yang dilaksanakan, mungkin
19 mengindikasikan bahwa pengendalian beralih bersama dengan
20 kepemilikan. Jika hal ini terjadi, dan jika semua kriteria
21 PSAK 23 (revisi 2010): *Pendapatan* paragraf 13 terpenuhi
22 secara berkelanjutan selama berjalannya konstruksi, maka
23 entitas mengakui pendapatan dengan mengacu pada tahap
24 penyelesaian menggunakan metode persentase penyelesaian,
25 dengan mempertimbangkan tahap penyelesaian keseluruhan
26 bangunan dan perjanjian yang ditandatangani dengan pembeli
27 individual.

28

29 **Contoh 3**

30

31 CI09. Dalam rangka menentukan apakah entitas tidak lagi
32 memiliki keterlibatan manajerial secara berkelanjutan sampai
33 tingkat yang biasanya terkait dengan kepemilikan maupun
34 pengendalian efektif atas real estat yang dibangun, sampai pada
35 suatu tahap yang mana keterlibatan manajerial tersebut akan
36 menghalangi pengakuan atas beberapa atau semua imbalan
37 sebagai pendapatan, bergantung pada ketentuan perjanjian
38 dan semua fakta dan kondisi terkait. Penentuan tersebut

1 memerlukan pertimbangan. Interpretasi ini mengasumsikan
2 entitas telah menyimpulkan bahwa tepat untuk mengakui
3 pendapatan dari perjanjian dan menjelaskan bagaimana cara
4 menentukan pola pengakuan pendapatan yang tepat tersebut.

5

6 CI10. Perjanjian konstruksi real estat dapat mencakup
7 suatu tingkat keterlibatan manajerial secara berkelanjutan oleh
8 entitas yang melaksanakan konstruksi, yang mana pengendalian
9 dan manfaat dan risiko signifikan atas kepemilikan tidak
10 dialihkan meskipun ketika konstruksi telah selesai dan pembeli
11 memperoleh kepemilikan. Misalnya adalah suatu perjanjian
12 yang mana entitas menjamin tingkat hunian dari properti
13 dalam jangka waktu tertentu, atau jaminan pengembalian atas
14 investasi pembeli selama periode tertentu. Dalam kondisi
15 tersebut, pengakuan pendapatan mungkin ditunda atau
16 terhalang seluruhnya.

17

18 CI11. Dalam suatu perjanjian konstruksi real estat, entitas
19 dapat memberikan suatu hak kepada pembeli untuk mengambil
20 alih pekerjaan dalam penyelesaian (meskipun dengan denda)
21 selama konstruksi, misalnya pembeli menunjuk entitas lain untuk
22 menyelesaikan konstruksi. Fakta ini, bersama dengan fakta lain,
23 dapat mengindikasikan bahwa entitas mengalihkan kepada
24 pembeli pengendalian atas pekerjaan dalam penyelesaian
25 dalam kondisi saat ini sebagai konstruksi berjalan. Entitas
26 yang melaksanakan konstruksi real estat tersebut akan
27 mempunyai akses atas tanah dan pekerjaan dalam penyelesaian
28 dalam rangka melaksanakan kewajiban kontraktual untuk
29 menyerahkan real estat yang sudah selesai kepada pembeli.
30 Jika pengendalian atas pekerjaan dalam penyelesaian dialihkan
31 secara berkelanjutan, akses tersebut tidak dengan sendirinya
32 menunjukkan bahwa entitas yang melaksanakan konstruksi
33 masih memiliki keterlibatan manajerial yang berkelanjutan atas
34 real estat pada tingkat yang biasanya yang berhubungan dengan
35 kepemilikan yang akan menghalangi pengakuan dari beberapa
36 atau semua imbalan sebagai pendapatan. Entitas mungkin
37 memiliki pengendalian atas kegiatan yang berhubungan dengan
38 pelaksanaan kewajiban kontraktual tetapi bukan atas real estat

- 1 itu sendiri.
- 2
- 3
- 4
- 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