

EXPOSURE DRAFT

PSAK No. 23
(revisi 2009)

7 November 2009

EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

PENDAPATAN

*Exposure draft ini dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat
diterima paling lambat tanggal 25 Januari 2010
oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

ED PSAK
No.
23
(revisi 2009)

PERNYATAAN
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN
PENDAPATAN



Hak cipta © 2009, Ikatan Akuntan Indonesia

Dikeluarkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia
Jalan Sindanglaya No. 1
Menteng
Jakarta 10130
Telp: (021) 3190-4232
Fax : (021) 724-5078
email: iai-info@iaiglobal.or.id; dsak@iaiglobal.or.id,

November 2009

Exposure draft ini dikeluarkan 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 **25 Januari 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 © 2009 Ikatan Akuntan Indonesia

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

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia, Jl Sindanglaya No.1, Menteng, Jakarta 10310.
Tel. 62-21 3190-4232, Fax: 62-21 724-5078
E-mail: iai-info@iaiglobal.or.id, dsak@iaiglobal.or.id**

Pengantar

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh kalangan anggota IAI, Dewan Konsultatif SAK, Dewan Pengurus Nasional IAI, perguruan tinggi dan individu/organisasi/lembaga lain yang berminat.

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

PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan*, merevisi PSAK 23 (1994): *Pendapatan*. PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* merupakan adopsi IAS 18 (2009): *Revenue*.

Exposure Draft ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah *Akuntan Indonesia*, *homepage* IAI: www.iaiglobal.or.id

Jakarta, 7 November 2009
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Rosita Uli Sinaga	Ketua
Agus Edy Siregar	Anggota
Etty Retno Wulandari	Anggota
Merliyana Syamsul	Anggota
Roy Iman Wirahardja	Anggota
Meidyah Indreswari	Anggota
Riza Noor Karim	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

IKHTISAR RINGKAS

PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* menggantikan PSAK 23 (1994): *Pendapatan*.

Secara umum ED PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* tidak banyak perubahan dengan PSAK 23 (1994): *Pendapatan*, namun ED PSAK 23 (revisi 2009) sudah dilengkapi lampiran yang diadopsi dari *Appendix IAS 18: Revenue* dan beberapa perbedaan sebagai berikut:

Perihal	ED PSAK 23 (revisi 2009)	PSAK 23 (1994)
Pendapatan bunga dari aset.	Tidak diatur.	Hasil efektif suatu aset merupakan tingkat bunga yang diperlukan untuk mendiskontokan aliran penerimaan kas di masa depan.
Pengakuan dividen pada efek.	Tidak diatur.	Dividen pada efek ekuitas diumumkan dari penghasilan neto sebelum pembelian, dividen tersebut dikurangi dari harga beli efek tersebut.

Perbedaan ED PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* dengan IAS 18: *Revenue*

1. ED PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* tidak mengadopsi catatan kaki paragraf 20 (d) IAS 18 yang mengacu SIC 27: *Evaluating the Substance of Transactions in the Legal Form of a Lease*, karena SIC 27 belum diadopsi.
2. ED PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* tidak mengadopsi catatan kaki paragraf 20(d) IAS 18 yang mengacu SIC 31: *Revenue-Barter Transactions Involving Advertising Services*, karena SIC 31 belum diadopsi.
3. Tanggal efektif ED PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* berbeda dengan tanggal efektif IAS 18: *Revenue*.
4. ED PSAK 23 (revisi 2009): *Pendapatan* tidak mengadopsi paragraf 38 IAS 18 tentang amandemen biaya investasi pada entitas anak, pengendalian bersama entitas atau entitas asosiasi dan IAS 27: *Consolidated and Separate Financial Statements*, karena tidak relevan.

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01-07
Tujuan	
Ruang Lingkup.....	01-05
Definisi	06-07
PENGUKURAN PENDAPATAN	08-11
PENGIDENTIFIKASIAN TRANSAKSI	12
PENJUALAN BARANG	13-18
PENJUALAN JASA	19-27
BUNGA, ROYALTI, DAN DIVIDEN	28-32
PENGUNGKAPAN	33-34
TANGGAL EFEKTIF	35
PENARIKAN	36
LAMPIRAN	

1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**
2 **NO. 23 (revisi 2009)**

3

4 **PENDAPATAN**

5

6 *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 23 (revisi 2009)*
7 *terdiri dari paragraf 1-36. Seluruh paragraf tersebut memi-*
8 *liki kekuatan mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak*
9 *dengan huruf tebal dan miring mengatur prinsip-prinsip*
10 *utama. PSAK 23 (revisi 2009) harus dibaca dalam konteks*
11 *tujuan pengaturan dan Kerangka Dasar Penyusunan dan*
12 *Penyajian Laporan Keuangan. Pernyataan ini tidak wajib*
13 *diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material. PSAK*
14 *25 memberikan dasar pemilihan dan penerapan kebijakan*
15 *akuntansi ketika tidak ada panduan secara eksplisit.*

16

17 **PENDAHULUAN**

18

19 **Tujuan**

20

21 Penghasilan didefinisikan dalam *Kerangka Dasar Penyusu-*
22 *nan dan Penyajian Laporan Keuangan* sebagai peningkatan
23 manfaat ekonomi selama periode akuntansi dalam bentuk
24 arus masuk atau peningkatan aset atau penurunan liabilitas
25 yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari
26 kontribusi penanam modal. Penghasilan (*income*) meliputi
27 pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gain*). Pendapatan
28 adalah penghasilan yang timbul selama dalam aktivitas normal
29 entitas dan dikenal dengan bermacam-macam sebutan yang
30 berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga,
31 dividen dan royalti. Tujuan Pernyataan ini adalah mengatur
32 perlakuan akuntansi atas pendapatan yang timbul dari transaksi
33 dan kejadian tertentu.

34

35 Permasalahan utama dalam akuntansi pendapatan adalah
36 menentukan saat pengakuan pendapatan. Pendapatan diakui
37 bila kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan akan
38 mengalir ke entitas dan manfaat ini dapat diukur dengan andal.

- 1 Pernyataan ini mengidentifikasi keadaan-keadaan dimana
2 kriteria tersebut terpenuhi, sehingga pendapatan dapat diakui.
3 Pernyataan ini juga memberikan panduan praktis dalam pen-
4 erapan kriteria tersebut.

5

6 **Ruang Lingkup**

7

8 ***01. Pernyataan ini diterapkan dalam akuntansi***
9 ***pendapatan yang timbul dari transaksi dan kejadian berikut***
10 ***ini:***

11 ***(a) penjualan barang;***

12 ***(b) penjualan jasa; dan***

13 ***(c) penggunaan aset entitas oleh pihak lain yang***
14 ***menghasilkan bunga, royalti, dan dividen.***

15

16 02. Barang meliputi barang yang diproduksi oleh entitas
17 untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali,
18 seperti barang dagang yang dibeli pengecer atau tanah dan
19 properti lain yang dimiliki untuk dijual kembali.

20

21 03. Penjualan jasa biasanya terkait dengan kinerja entitas
22 atas tugas yang telah disepakati secara kontraktual untuk
23 dilaksanakan selama suatu periode waktu. Jasa tersebut dapat
24 diserahkan dalam satu periode atau lebih dari satu periode.
25 Beberapa kontrak untuk penjualan jasa secara langsung terkait
26 dengan kontrak konstruksi, misalnya kontrak penjualan jasa
27 dari manajer proyek dan arsitek. Pendapatan yang timbul dari
28 kontrak ini tidak diatur dalam Pernyataan ini tetapi diatur
29 sesuai dengan persyaratan kontrak konstruksi sebagaimana
30 diatur dalam PSAK 34: *Akuntansi Kontrak Konstruksi*.

31

32 04. Penggunaan aset entitas oleh pihak lain menimbulkan
33 pendapatan dalam bentuk:

34 (a) bunga yaitu pembebanan untuk penggunaan kas atau setara
35 kas, atau jumlah terutang kepada entitas;

36 (b) royalti yaitu pembebanan untuk penggunaan aset jangka
37 panjang entitas, misalnya paten, merek dagang, hak cipta,
38 dan peranti lunak komputer; dan

- 1 (c) dividen yaitu distribusi laba kepada pemegang investasi
2 ekuitas sesuai dengan proporsi kepemilikan mereka atas
3 kelompok modal tertentu.

4

5 05. Pernyataan ini tidak mengatur pendapatan yang
6 timbul dari:

- 7 (a) perjanjian sewa (lihat PSAK 30 (revisi 2007): *Sewa*);
8 (b) dividen yang timbul dari investasi yang dicatat sesuai
9 metode ekuitas (lihat PSAK 15 (revisi 2009): *Investasi*
10 *pada Entitas Asosiasi*);
11 (c) kontrak asuransi yang termasuk dalam ruang lingkup
12 PSAK 28: *Akuntansi Asuransi Kerugian* dan PSAK 36:
13 *Akuntansi Asuransi Jiwa*.
14 (d) perubahan nilai wajar dari aset dan liabilitas keuangan atau
15 pelepasannya (lihat PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen*
16 *Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*);
17 (e) perubahan nilai aset lancar lainnya;
18 (f) ekstraksi hasil tambang (lihat PSAK 33: *Akuntansi*
19 *Pertambangan Umum*).

20

21 **Definisi**

22

23 **06. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan**
24 **dalam Pernyataan ini:**

25

26 ***Nilai wajar adalah jumlah dimana suatu aset dapat dipertu-***
27 ***karkan atau suatu liabilitas diselesaikan antara pihak yang***
28 ***memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi***
29 ***wajar (arm's length transaction).***

30

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

35

36 07. Pendapatan hanya meliputi arus masuk bruto dari
37 manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh
38 entitas untuk dirinya sendiri. Jumlah yang ditagih atas

1 nama pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai, bukan
2 merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke entitas dan
3 tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas. Oleh karena itu, hal
4 tersebut dikeluarkan dari pendapatan. Demikian juga dalam
5 hubungan keagenan, arus masuk bruto manfaat ekonomi
6 meliputi jumlah yang ditagih atas nama prinsipal, yang tidak
7 mengakibatkan kenaikan ekuitas entitas. Jumlah yang ditagih
8 atas nama prinsipal bukan merupakan pendapatan, yang
9 merupakan pendapatan adalah komisi yang diterima.

10

11 **PENGUKURAN PENDAPATAN**

12

13 ***08. Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang***
14 ***diterima atau dapat diterima.***

15

16 09. Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya
17 ditentukan oleh persetujuan antara entitas dan pembeli atau
18 pengguna aset tersebut. Jumlah tersebut diukur dengan nilai
19 wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima oleh entitas
20 dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang
21 diperbolehkan oleh entitas.

22

23 10. Pada umumnya, imbalan tersebut berbentuk kas atau
24 setara kas dan jumlah pendapatan adalah jumlah kas atau
25 setara kas yang diterima atau yang dapat diterima. Namun,
26 jika arus masuk dari kas atau setara kas ditangguhkan, maka
27 nilai wajar dari imbalan tersebut mungkin kurang dari jumlah
28 nominal dari kas yang diterima atau dapat diterima. Misalnya,
29 entitas dapat memberikan kredit bebas bunga kepada pembeli
30 atau menerima wesel tagih dari pembeli dengan tingkat
31 bunga dibawah pasar sebagai imbalan dari penjualan barang.
32 Jika perjanjian tersebut secara efektif merupakan transaksi
33 keuangan, maka nilai wajar imbalan ditentukan dengan
34 pendiskontoan seluruh penerimaan di masa depan dengan
35 menggunakan tingkat bunga tersirat (*imputed*). Tingkat bunga
36 tersirat yang digunakan adalah yang paling mudah ditentukan
37 antara:

38 (a) tingkat bunga yang berlaku bagi instrumen serupa dari

1 penerbit dengan penilaian kredit yang sama; atau
2 (b) tingkat bunga yang mendiskonto nilai nominal instrumen
3 tersebut ke harga jual tunai saat ini dari barang atau jasa.
4 Perbedaan antara nilai wajar dan jumlah nominal dari imbalan
5 tersebut diakui sebagai pendapatan bunga sebagaimana
6 dijelaskan paragraf 30 dan 31, dan sesuai PSAK 55 (revisi
7 2006): *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*.

8
9 11. Jika barang atau jasa dipertukarkan untuk barang atau
10 jasa dengan sifat dan nilai yang serupa, maka pertukaran
11 tersebut tidak dianggap sebagai transaksi yang menghasilkan
12 pendapatan. Hal ini sering terjadi dengan komoditas seperti
13 minyak atau susu di mana penyalur menukarkan persediaan
14 di beberapa lokasi untuk memenuhi permintaan dengan
15 dasar tepat waktu dalam suatu lokasi. Jika barang dijual
16 dan jasa diberikan untuk dipertukarkan dengan barang atau
17 jasa yang tidak serupa, maka pertukaran tersebut dianggap
18 sebagai transaksi yang menghasilkan pendapatan. Pendapatan
19 tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang
20 diterima, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas
21 yang dialihkan. Ketika nilai wajar dari barang atau jasa yang
22 diterima tidak dapat diukur secara andal, maka pendapatan
23 tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang
24 diserahkan, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas
25 yang ditransfer.

26

27 **PENGIDENTIFIKASIAN TRANSAKSI**

28

29 12. Kriteria pengakuan dalam Pernyataan ini biasanya
30 diterapkan secara terpisah pada setiap transaksi. Namun,
31 dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan
32 kriteria pengakuan tersebut pada komponen-komponen
33 yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari transaksi
34 tunggal, agar mencerminkan substansi dari transaksi tersebut.
35 Misalnya, jika harga penjualan dari suatu produk termasuk
36 jumlah yang dapat diidentifikasi untuk jasa lanjutan, maka
37 jumlah tersebut ditangguhkan dan diakui sebagai pendapatan
38 selama periode di mana jasa tersebut ditunaikan. Sebaliknya,

1 kriteria pengakuan diterapkan pada dua atau lebih transaksi
2 bersama-sama jika transaksi tersebut terkait sedemikian rupa
3 sehingga pengaruh komersialnya tidak dapat dimengerti
4 tanpa melihat pada rangkaian transaksi tersebut secara
5 keseluruhan. Misalnya, entitas dapat menjual barang dan
6 pada saat yang sama, menyetujui perjanjian yang terpisah
7 untuk membeli kembali barang tersebut di kemudian hari,
8 sehingga meniadakan pengaruh yang sesungguhnya dari
9 transaksi tersebut, maka dalam hal ini kedua transaksi tersebut
10 diberlakukan bersamaan.

11

12 **PENJUALAN BARANG**

13

14 *13. Pendapatan dari penjualan barang diakui jika*
15 *seluruh kondisi berikut dipenuhi:*

16 *(a) entitas telah memindahkan risiko dan manfaat*
17 *kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli;*

18 *(b) entitas tidak lagi melanjutkan pengelolaan yang biasanya*
19 *terkait dengan kepemilikan atas barang ataupun*
20 *melakukan pengendalian efektif atas barang yang*
21 *dijual;*

22 *(c) jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan*
23 *andal;*

24 *(d) kemungkinan besar manfaat ekonomi yang terkait*
25 *dengan transaksi tersebut akan mengalir kepada entitas*
26 *tersebut; dan*

27 *(e) biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi*
28 *penjualan tersebut dapat diukur dengan andal.*

29

30 14. Penentuan kapan entitas telah memindahkan risiko
31 dan manfaat kepemilikan secara signifikan kepada pembeli
32 memerlukan pengujian atas keadaan transaksi tersebut. Pada
33 umumnya, pemindahan risiko dan manfaat kepemilikan
34 terjadi pada saat yang bersamaan dengan pemindahan hak
35 milik atau penguasaan atas barang tersebut kepada pembeli.
36 Hal ini terjadi pada kebanyakan penjualan eceran. Dalam
37 hal lain, pemindahan risiko dan manfaat kepemilikan terjadi

38

1 pada saat yang berbeda dengan pemindahan hak milik atau
2 penguasaan atas barang tersebut.

3

4 15. Jika entitas tersebut menahan risiko signifikan dari
5 kepemilikan, transaksi tersebut bukanlah penjualan dan
6 pendapatan tidak diakui. Entitas dapat menahan risiko
7 kepemilikan yang signifikan dengan berbagai cara. Contoh
8 situasi dimana entitas menahan risiko dan manfaat kepemilikan
9 secara signifikan adalah:

- 10 (a) jika entitas menahan kewajiban untuk kinerja tidak
11 memuaskan yang tidak dijamin oleh ketentuan jaminan
12 normal;
- 13 (b) jika penerimaan pendapatan dari penjualan bergantung
14 pada pendapatan pembeli dari penjualan barang yang
15 bersangkutan;
- 16 (c) jika pengiriman barang bergantung pada instalasinya, dan
17 instalasi tersebut merupakan bagian signifikan dari kontrak
18 yang belum diselesaikan oleh entitas; dan
- 19 (d) jika pembeli berhak membatalkan pembelian berdasarkan
20 alasan yang ditentukan dalam kontrak dan entitas tidak
21 dapat memastikan apakah akan terjadi retur.

22

23 16. Jika entitas hanya menahan risiko tidak signifikan
24 atas kepemilikan, transaksi tersebut adalah penjualan dan
25 pendapatan yang diakui. Misalnya, penjual mungkin menahan
26 hak milik atas barang semata-mata untuk melindungi
27 kolektibilitas jumlah yang jatuh tempo. Dalam hal seperti itu,
28 jika entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan
29 secara signifikan, transaksi tersebut adalah penjualan dan
30 pendapatan harus diakui. Contoh lain entitas yang hanya
31 menahan risiko yang tidak signifikan dari kepemilikan adalah
32 dalam penjualan eceran dengan syarat dapat dikembalikan jika
33 pelanggan tidak puas. Pendapatan dalam hal ini diakui pada
34 waktu penjualan dilakukan jika penjual dapat mengestimasi
35 secara andal retur yang akan terjadi dan mengakui liabilitas
36 untuk retur berdasarkan pengalaman sebelumnya dan faktor-
37 faktor lain yang relevan.

38

1 17. Pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar
2 manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut
3 akan mengalir kepada entitas. Terkadang kemungkinan
4 besar tersebut baru tercapai pada saat imbalan diterima atau
5 ketidakpastian dihilangkan. Misalnya, belum ada kepastian
6 bahwa pemerintahan asing akan memberi ijin pengiriman
7 imbalan atas penjualan di negara asing. Jika ijin diberikan,
8 ketidakpastian tersebut hilang dan pendapatan diakui. Namun,
9 jika ketidakpastian timbul dari kolektibilitas jumlah tertentu
10 yang telah termasuk dalam pendapatan, jumlah yang tidak
11 tertagih atau jumlah yang kemungkinan pemulihannya tidak
12 besar lagi, diakui sebagai beban bukan sebagai penyesuaian
13 terhadap jumlah pendapatan yang diakui semula.

14

15 18. Pendapatan dan beban sehubungan dengan transaksi
16 yang sama atau peristiwa lain diakui secara bersamaan, proses
17 ini biasanya mengacu pada pengaitan pendapatan dengan beban.
18 Beban, termasuk jaminan dan biaya lain yang terjadi setelah
19 pengiriman barang, biasanya dapat diukur dengan andal jika
20 kondisi lain untuk pengakuan pendapatan yang berkaitan telah
21 dipenuhi. Tetapi, pendapatan tidak diakui jika beban yang
22 berkaitan tidak dapat diukur dengan andal. Dalam keadaan
23 demikian, setiap imbalan yang diterima untuk penjualan
24 barang tersebut diakui sebagai liabilitas.

25

26 **Penjualan Jasa**

27

28 *19. Jika hasil transaksi yang terkait dengan penjualan*
29 *jasa dapat diestimasi dengan andal, pendapatan sehubungan*
30 *dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada*
31 *tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca.*
32 *Hasil transaksi dapat diestimasi dengan andal jika seluruh*
33 *kondisi berikut ini dipenuhi:*

34 *(a) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal;*

35 *(b) kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan*
36 *dengan transaksi tersebut dapat diperoleh entitas;*

37 *(c) tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal*
38 *neraca dapat diukur dengan andal; dan*

1 **(d) biaya yang timbul untuk transaksi dan biaya**
2 **menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan**
3 **andal.**

4
5 20. Pengakuan pendapatan dengan mengacu pada tingkat
6 penyelesaian dari suatu transaksi sering disebut sebagai
7 metode persentase penyelesaian. Dengan metode ini, pendapatan
8 diakui dalam periode akuntansi pada saat jasa ditunaikan.
9 Pengakuan pendapatan atas dasar ini memberikan informasi
10 yang berguna mengenai tingkat kegiatan jasa dan kinerja entitas
11 dalam suatu periode. PSAK 34: *Akuntansi Kontrak Kontruksi*
12 juga mensyaratkan pengakuan pendapatan berdasarkan hal ini.
13 Persyaratan pada Pernyataan tersebut berlaku secara umum
14 untuk pengakuan pendapatan dan beban terkait untuk transaksi
15 yang melibatkan pemberian jasa.

16
17 21. Pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat
18 ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh
19 entitas. Namun, jika ketidakpastian timbul dari kolektibilitas
20 jumlah yang telah masuk dalam pendapatan, jumlah yang tidak
21 tertagih, atau jumlah yang kemungkinan pemulihannya tidak
22 lagi besar, diakui sebagai beban bukan sebagai penyesuaian
23 terhadap jumlah pendapatan yang diakui semula.

24
25 22. Entitas pada umumnya dapat membuat estimasi yang
26 andal setelah entitas mencapai persetujuan mengenai hal-hal
27 berikut dengan pihak lain dalam transaksi:

- 28 (a) hak yang dapat dipaksakan dari masing-masing pihak
29 terkait dengan jasa yang disediakan dan diterima para
30 pihak;
31 (b) imbalan yang dipertukarkan; dan
32 (c) cara dan persyaratan penyelesaian.

33 Biasanya, entitas juga perlu mempunyai sistem anggaran dan
34 pelaporan keuangan internal yang efektif. Entitas tersebut
35 menelaah dan jika perlu merevisi estimasi pendapatan sewaktu
36 jasa diberikan. Kebutuhan atas revisi tersebut tidak berarti
37 mengindikasikan bahwa hasil dari transaksi tersebut tidak
38 dapat diestimasi dengan andal.

1 23. Tingkat penyelesaian transaksi dapat ditentukan
2 dengan berbagai metode. Entitas menggunakan metode yang
3 dapat mengukur dengan andal jasa yang diberikan. Bergantung
4 pada sifat transaksi, metode tersebut dapat meliputi:
5 (a) survei pekerjaan yang telah dilaksanakan;
6 (b) jasa yang dilakukan hingga tanggal tertentu sebagai
7 persentase dari total jasa yang harus dilakukan; atau
8 (c) proporsi biaya yang timbul hingga tanggal tertentu dibagi
9 estimasi total biaya transaksi tersebut. Hanya biaya yang
10 mencerminkan jasa yang dilaksanakan hingga tanggal
11 tertentu dimasukkan dalam biaya yang terjadi hingga
12 tanggal tersebut. Hanya biaya yang mencerminkan jasa
13 yang dilakukan atau yang harus dilakukan, dimasukkan
14 ke dalam estimasi total biaya transaksi tersebut.
15 Pembayaran berkala dan uang muka yang diterima dari
16 pelanggan sering kali tidak mencerminkan jasa yang
17 dilakukan.

18
19 24. Untuk tujuan praktis, jika jasa dilaksanakan melalui
20 sejumlah kegiatan yang tidak dapat ditentukan selama suatu
21 periode, pendapatan diakui atas dasar garis lurus selama
22 periode tertentu, kecuali jika ada bukti bahwa terdapat metode
23 lain yang lebih baik dapat mencerminkan tingkat penyelesaian.
24 Jika kegiatan tertentu jauh lebih signifikan daripada kegiatan
25 yang lain, pengakuan pendapatan ditunda sampai kegiatan
26 yang signifikan tersebut dilakukan.

27
28 ***25. Jika hasil transaksi terkait dengan penjualan jasa***
29 ***tidak dapat diestimasi dengan andal, maka pendapatan***
30 ***diakui hanya yang berkaitan dengan beban terakui yang***
31 ***dapat terpulihkan.***

32
33 26. Selama tahap awal transaksi, sering kali terjadi
34 bahwa hasil suatu transaksi tidak dapat diestimasi dengan
35 andal. Namun demikian, besar kemungkinan terjadi bahwa
36 entitas tersebut akan memperoleh kembali biaya transaksi
37 yang timbul. Oleh karena itu, pendapatan diakui hanya yang
38 berkaitan dengan biaya yang telah terjadi yang diharapkan

1 dapat terpulihkan. Karena hasil transaksi tersebut tidak dapat
2 diestimasi dengan andal, tidak ada laba yang diakui.

3

4 27. Jika hasil transaksi tidak dapat diestimasi dengan andal
5 dan kemungkinan kecil biaya yang terjadi akan terpulihkan,
6 pendapatan tidak diakui dan biaya yang timbul diakui sebagai
7 beban. Jika tidak ada lagi kondisi semula yang mengakibatkan
8 hasil kontrak tidak dapat diestimasi dengan andal, maka
9 pendapatan diakui sesuai dengan paragraf 20 bukan paragraf
10 26.

11

12 **BUNGA, ROYALTI, DAN DIVIDEN**

13

14 28. *Pendapatan yang timbul dari penggunaan aset*
15 *entitas oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti,*
16 *dan dividen diakui atas dasar yang dijelaskan dalam*
17 *paragraf 30, jika:*

18 (a) *kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan*
19 *dengan transaksi tersebut akan diperoleh entitas; dan*

20 (b) *jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.*

21

22 29. *Pendapatan diakui dengan dasar sebagai berikut:*

23 (a) *bunga diakui menggunakan metode suku bunga efektif*
24 *seperti yang dijelaskan di PSAK 55 (revisi 2006):*

25 **Instrumen keuangan: Pengakuan dan Pengukuran**
26 **paragraf 8 dan PA 17-20;**

27 (b) *royalti diakui atas dasar akrual sesuai dengan substansi*
28 *perjanjian yang relevan; dan*

29 (c) *dividen diakui jika hak pemegang saham untuk menerima*
30 *pembayaran ditetapkan.*

31

32 30. Jika bunga yang belum dibayar telah diakru sebelum
33 pembelian investasi yang berbunga, maka penerimaan bunga
34 kemudian dialokasikan antara periode sebelum pembelian
35 dan sesudah pembelian, hanya bagian setelah pembelian yang
36 diakui sebagai pendapatan.

37

38 31. Royalti diakru sesuai dengan syarat perjanjian yang

1 relevan dan pendapatan juga umumnya diakui sesuai dengan
2 dasar tersebut kecuali, dengan memperhatikan hakikat
3 perjanjian, akan lebih sesuai untuk mengakui pendapatan atas
4 dasar sistematis dan rasional yang lain.

5

6 32. Pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat
7 ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh
8 entitas. Namun, jika ketidakpastian timbul dari kolektibilitas
9 jumlah tertentu yang telah termasuk dalam pendapatan, jumlah
10 yang tidak dapat ditagih, atau jumlah yang kemungkinan
11 pemulihannya tidak besar lagi, maka jumlah tersebut diakui
12 sebagai beban, bukan penyesuaian terhadap jumlah pendapatan
13 yang diakui semula.

14

15 PENGUNGKAPAN

16

17 33. *Entitas mengungkapkan:*

18 (a) *kebijakan akuntansi yang digunakan untuk pengakuan*
19 *pendapatan, termasuk metode yang digunakan untuk*
20 *menentukan tingkat penyelesaian transaksi yang*
21 *melibatkan pemberian jasa;*

22 (b) *jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan yang*
23 *diakui selama periode tersebut, termasuk pendapatan*
24 *yang berasal dari:*

25 (i) *penjualan barang;*

26 (ii) *penjualan jasa;*

27 (iii) *bunga;*

28 (iv) *royalti;*

29 (v) *dividen; dan*

30 (c) *jumlah pendapatan yang berasal dari pertukaran barang*
31 *atau jasa yang tercakup dalam setiap kategori signifikan*
32 *dari pendapatan.*

33

34 34. Entitas mengungkapkan setiap liabilitas kontinjensi dan
35 aset kontinjensi sesuai dengan PSAK 57 (revisi 2009): *Provisi,*
36 *Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi.* Liabilitas kontinjensi
37 dan aset kontinjensi dapat timbul dari pos-pos seperti biaya
38 jaminan, klaim, denda, atau kemungkinan kerugian lainnya.

1 Tanggal Efektif

2

3 35. Pernyataan ini berlaku efektif untuk periode tahun
4 buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2011.

5

6 PENARIKAN

7

8 36. Pernyataan ini menggantikan PSAK 23 (1994): *Penda-*
9 *patan.*

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 LAMPIRAN

2

3 *Lampiran ini melengkapi, namun bukan bagian dari PSAK*
4 *23 (revisi 2009): Pendapatan. Contoh-contoh berikut*
5 *memusatkan pada aspek-aspek khusus dari suatu transaksi*
6 *dan bukan diskusi yang komprehensif dari seluruh faktor*
7 *relevan yang mungkin mempengaruhi pengakuan pendapatan.*
8 *Contoh-contoh berikut secara umum mengasumsikan bahwa*
9 *jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal, kemungkinan*
10 *besar manfaat ekonomi akan diperoleh entitas dan biaya*
11 *yang dikeluarkan atau akan dikeluarkan dapat diukur secara*
12 *andal.*

13

14 **Penjualan Barang**

15

16 Undang-undang suatu negara dapat menentukan waktu
17 yang tepat dimana entitas memindahkan risiko dan manfaat
18 kepemilikan secara signifikan. Oleh karena itu, contoh dalam
19 lampiran ini perlu dibaca dalam konteks hukum sehubungan
20 dengan penjualan barang di negara di mana transaksi terjadi.

21

22 *01. Penjualan 'Tagih dan Tahan (Bill and Hold)', yang mana*
23 *pengiriman ditunda atas permintaan pembeli tetapi pembeli*
24 *memperoleh hak milik atas barang dan menerima tagihan.*

25 Pendapatan diakui pada saat pembeli memperoleh hak milik,
26 apabila:

27 (a) kemungkinan besar pengiriman akan dilakukan;

28 (b) barang yang berada di tangan penjual, dapat diidentifikasi
29 dan siap untuk dikirim ke pembeli pada saat penjualan
30 diakui;

31 (c) pembeli secara khusus mengakui adanya instruksi
32 penangguhan pengiriman; dan

33 (d) syarat-syarat pembayaran lazim tetap berlaku.

34 Pendapatan tidak diakui ketika hanya terdapat keinginan
35 untuk memperoleh atau memproduksi barang untuk tujuan
36 pengiriman.

37

38

1 02. *Barang dikirim namun bergantung pada beberapa*
2 *kondisi.*

3 (a) *instalasi dan inspeksi.*

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

8 (i) proses instalasi sederhana, misalnya instalasi
9 pesawat televisi yang telah diuji pabrik, yang
10 hanya perlu dikeluarkan dari kemasan dan
11 penyambungan daya dan antena; atau

12 (ii) pemeriksaan dilakukan hanya untuk tujuan
13 penentuan akhir atas harga kontrak, misalnya,
14 pengiriman bijih besi, gula atau kacang
15 kedelai.

16 (b) *bergantung pada persetujuan ketika pembeli telah*
17 *berunding tentang hak terbatas atas pengembalian.*

18 Jika terdapat ketidakpastian mengenai kemungkinan
19 pengembalian atas barang, maka pendapatan diakui
20 ketika pengiriman telah secara resmi diterima oleh
21 pembeli atau barang telah dikirimkan dan jangka
22 waktu untuk penolakan telah berlalu.

23 (c) *penjualan konsinyasi di mana penerima (pembeli)*
24 *berjanji untuk menjual barang atas nama pengirim*
25 *(penjual).*

26 Pendapatan diakui oleh pengirim saat barang telah
27 dijual oleh penerima kepada pihak ketiga.

28 (d) *kas pada saat pengiriman penjualan.*

29 Pendapatan diakui ketika pengiriman dilakukan dan
30 kas diterima oleh penjual atau agennya.

31

32 03. *Penjualan secara kredit (lay away sales) yang mana*
33 *barang dikirim hanya ketika pembeli melakukan pembayaran*
34 *terakhir dalam serangkaian cicilan.*

35 Pendapatan dari penjualan tersebut diakui pada saat barang
36 dikirim. Namun, jika pengalaman menunjukkan bahwa
37 sebagian besar penjualan tersebut terealisasi, pendapatan
38 dapat diakui ketika setoran/uang tanggungan yang signifikan

1 diterima sepanjang barang berada di tangan penjual, dapat
2 diidentifikasi dan siap untuk dikirim ke pembeli.

3

4 *04. Pesanan ketika pembayaran (atau pembayaran parsial)*
5 *diterima dimuka atas pengiriman barang yang sekarang belum*
6 *dimiliki sebagai persediaan, misalnya, barang masih harus*
7 *dibuat atau akan dikirimkan langsung kepada pelanggan dari*
8 *pihak ketiga.*

9 Pendapatan diakui pada saat barang dikirimkan kepada
10 pembeli.

11

12 *05. Perjanjian penjualan dan pembelian kembali (selain*
13 *transaksi swap) di mana penjual secara bersamaan setuju*
14 *untuk membeli kembali barang yang sama di kemudian*
15 *hari, atau ketika penjual memiliki opsi beli (call option)*
16 *untuk membeli kembali, atau pembeli memiliki opsi jual (put*
17 *option) yang mensyaratkan pembelian kembali oleh penjual*
18 *atas barang tersebut.*

19 Untuk perjanjian penjualan dan pembelian kembali aset
20 selain aset keuangan, syarat-syarat perjanjian perlu dianalisis
21 untuk memastikan apakah (secara substansi) penjual telah
22 mengalihkan risiko dan manfaat kepemilikan kepada pembeli
23 dan dengan demikian pendapatan diakui. Ketika penjual masih
24 memiliki risiko dan manfaat kepemilikan, meskipun hak
25 milik telah dipindahkan, maka transaksi tersebut merupakan
26 perjanjian pendanaan dan tidak menimbulkan pendapatan.
27 Untuk perjanjian penjualan dan pembelian kembali atas aset
28 keuangan sesuai PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan:*
29 *Pengakuan dan Pengukuran.*

30

31 *06. Penjualan kepada pihak-pihak perantara, seperti*
32 *distributor, dealer atau pihak lain untuk dijual kembali.*

33 Pendapatan dari penjualan tersebut umumnya diakui pada saat
34 risiko dan manfaat kepemilikan telah berlalu. Namun, ketika
35 pembeli bertindak secara substansi sebagai agen, penjualan
36 diperlakukan sebagai penjualan konsinyasi.

37

38

1 07. *Biaya berlangganan untuk publikasi dan hal serupa.*
2 Jika barang terkait yang terlibat memiliki nilai serupa
3 sepanjang periode waktu, pendapatan diakui atas dasar garis
4 lurus selama periode pada saat barang-barang dikirim. Apabila
5 barang bervariasi nilainya dari waktu ke waktu, pendapatan
6 diakui berdasarkan nilai penjualan barang yang dikirim
7 dalam hubungannya dengan total estimasi nilai penjualan dari
8 seluruh item yang tercakup dalam biaya berlangganan.

9

10 08. *Penjualan cicilan (instalment sales), di mana imbalan*
11 *dapat diterima melalui cicilan.*

12 Pendapatan yang terkait dengan harga penjualan, tidak termasuk
13 bunga, diakui pada tanggal penjualan. Harga jual adalah nilai
14 kini dari imbalan, ditentukan dengan mendiskontokan cicilan
15 piutang pada suku bunga tersirat (*imputed rate of interest*).
16 Elemen bunga diakui sebagai pendapatan ketika telah menjadi
17 haknya, dengan menggunakan metode suku bunga efektif.

18

19 **Penjualan Jasa**

20

21 09. *Penghasilan jasa atas instalasi.*

22 Penghasilan jasa atas instalasi diakui sebagai pendapatan
23 dengan mengacu pada tahap penyelesaian instalasi, kecuali
24 hal tersebut insidental dengan penjualan produk, dalam hal ini
25 biaya instalasi diakui saat barang dijual.

26

27 10. *Penghasilan jasa atas pelayanan yang termasuk dalam*
28 *harga produk.*

29 Ketika harga jual produk meliputi jumlah yang dapat
30 diidentifikasi untuk jasa pelayanan berikutnya (misalnya,
31 layanan purna jual dan peningkatan produk pada penjualan
32 perangkat/piranti lunak), jumlah tersebut ditangguhkan
33 dan diakui sebagai pendapatan selama periode di mana jasa
34 dilakukan. Jumlah yang ditangguhkan adalah jumlah yang akan
35 menutupi biaya jasa yang diharapkan pada suatu perjanjian,
36 ditambah dengan laba yang wajar atas jasa tersebut.

37

38

1 *11. Komisi iklan.*

2 Komisi media diakui ketika iklan atau komersial terkait
3 disebarakan ke media masa. Komisi produksi diakui dengan
4 mengacu pada tahap penyelesaian proyek.

5

6 *12. Komisi keagenan asuransi.*

7 Komisi keagenan asuransi yang diterima atau yang dapat
8 diterima, yang tidak mensyaratkan agen untuk melaksanakan
9 jasa lebih lanjut diakui sebagai pendapatan oleh agen pada
10 tanggal efektif dimulainya atau tanggal pembaharuan polis
11 terkait. Namun, ketika terdapat kemungkinan bahwa agen
12 disyaratkan untuk melaksanakan jasa lebih lanjut selama
13 kebijakan berlaku, komisi, atau bagiannya, ditangguhkan
14 dan diakui sebagai pendapatan selama periode polis tersebut
15 berlaku.

16

17 *13. Penghasilan jasa atas layanan keuangan.*

18 Pengakuan pendapatan untuk penghasilan jasa atas layanan
19 keuangan tergantung pada tujuan di mana penghasilan jasa
20 tersebut dinilai dan dasar akuntansi untuk instrumen keuangan
21 terkait. Deskripsi penghasilan jasa untuk jasa layanan
22 keuangan mungkin tidak mengindikasikan sifat dan substansi
23 dari jasa yang diberikan. Oleh karena itu, perlu dibedakan
24 antara penghasilan jasa yang merupakan bagian integral dari
25 tingkat bunga efektif atas instrumen keuangan, penghasilan
26 jasa yang diperoleh dari jasa layanan yang disediakan, dan
27 penghasilan jasa yang diperoleh dari pelaksanaan tindakan
28 yang signifikan.

29 (a) *Penghasilan jasa yang merupakan bagian integral dari*
30 *tingkat bunga efektif atas instrumen keuangan.*

31 Penghasilan jasa semacam itu umumnya diperlakukan
32 sebagai penyesuaian tingkat bunga efektif. Namun, ketika
33 instrumen keuangan diukur pada nilai wajar dengan
34 perubahan nilai wajar diakui dalam laporan laba rugi,
35 penghasilan jasa diakui sebagai pendapatan pada saat
36 pengakuan awal instrumen.

37 (i) *Penghasilan jasa awal mula (origination fees) yang*
38 *diterima oleh entitas sehubungan dengan pengadaan*

1 *atau akuisisi aset keuangan selain aset keuangan*
2 *yang diklasifikasikan sebagai aset keuangan 'pada*
3 *nilai wajar melalui laporan laba-rugi' sesuai PSAK*
4 *55 (revisi 2006).*

5 Penghasilan jasa semacam ini mungkin termasuk
6 kompensasi untuk kegiatan seperti mengevaluasi
7 kondisi keuangan peminjam, mengevaluasi
8 dan mencatat jaminan, agunan dan perjanjian
9 jaminan lainnya, negosiasi persyaratan instrumen,
10 mempersiapkan dan memroses dokumen dan menutup
11 transaksi. Penghasilan jasa ini merupakan bagian
12 integral dari penghasil suatu keterkaitan dengan
13 hasil instrumen keuangan dan bersamaan dengan
14 biaya transaksi terkait (sebagaimana didefinisikan
15 dalam PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan:*
16 *Pengakuan dan Pengukuran*), ditanggungkan dan
17 diakui sebagai penyesuaian tingkat bunga efektif.

18 (ii) *Penghasilan jasa atas komitmen yang diterima oleh*
19 *entitas untuk pengadaan suatu pinjaman ketika*
20 *komitmen pinjaman tidak termasuk dalam ruang*
21 *lingkup PSAK 55 (revisi 2006): Instrumen Keuangan:*
22 *Pengakuan dan Pengukuran.*

23 Jika terdapat kemungkinan besar entitas akan
24 memulai perjanjian pinjaman tertentu dan komitmen
25 pinjaman tidak berada dalam ruang lingkup PSAK 55
26 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan*
27 *Pengukuran*, maka penghasilan jasa atas komitmen
28 yang diterima dianggap sebagai kompensasi bagi
29 keterlibatan berkelanjutan dengan akuisisi instrumen
30 keuangan dan bersamaan dengan biaya transaksi
31 terkait sebagaimana didefinisikan dalam PSAK
32 55 (revisi 2006) ditanggungkan dan diakui sebagai
33 penyesuaian terhadap tingkat bunga efektif. Jika
34 komitmen berakhir tanpa entitas membuat pinjaman,
35 maka biaya diakui sebagai pendapatan pada saat
36 kadaluwarsa. Komitmen pinjaman yang berada
37 di dalam ruang lingkup PSAK 55 (revisi 2006)

38

1 diperlakukan sebagai derivatif dan diukur pada nilai
2 wajar.

3 (iii) *Penghasilan jasa awal mula (origination fees) yang*
4 *diterima saat menerbitkan liabilitas keuangan yang*
5 *diukur pada biaya perolehan diamortisasi.*

6 Penghasilan jasa ini merupakan bagian integral dari
7 terlibatnya entitas dengan liabilitas keuangan dengan
8 liabilitas keuangan. Ketika liabilitas keuangan tidak
9 dikategorikan sebagai ‘diukur pada nilai wajar
10 melalui laporan laba rugi’, penghasilan jasa awal
11 mula (*origination fees*) yang diterima, termasuk
12 biaya transaksi terkait (sebagaimana didefinisikan
13 dalam PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen Keuangan:*
14 *Pengakuan dan Pengukuran*) yang terjadi, dimasukkan
15 ke dalam nilai tercatat awal liabilitas keuangan dan
16 diakui sebagai penyesuaian terhadap tingkat bunga
17 efektif. Entitas membedakan penghasilan jasa dan
18 penghasilan lain yang merupakan bagian integral dari
19 tingkat bunga efektif untuk liabilitas keuangan dari
20 penghasilan jasa awal mula dan biaya transaksi yang
21 berkaitan dengan hak untuk memberikan jasa, seperti
22 jasa manajemen investasi.

23 (b) *Penghasilan jasa yang dihasilkan saat jasa diberikan.*

24 (i) *Penghasilan jasa yang ditagihkan untuk jasa*
25 *pelayanan atas pinjaman.*

26 Penghasilan jasa yang ditagihkan oleh entitas
27 untuk jasa pelayanan atas pinjaman diakui sebagai
28 pendapatan saat jasa diberikan.

29 (ii) *Penghasilan jasa atas komitmen untuk pengadaan*
30 *pinjaman jika komitmen pinjaman tidak termasuk*
31 *dalam ruang lingkup PSAK 55 (revisi 2006).*

32 Jika tidak memungkinkan bahwa perjanjian pinjaman
33 tertentu akan dimulai dan komitmen pinjaman
34 berada di luar lingkup PSAK 55 (revisi 2006), maka
35 penghasilan jasa atas komitmen diakui sebagai
36 pendapatan atas dasar proporsi waktu selama periode
37 komitmen. Komitmen pinjaman di dalam ruang
38 lingkup PSAK 55 (revisi 2006) diperlakukan sebagai

1 derivatif dan diukur pada nilai wajar.

2 (iii) *Penghasilan jasa atas manajemen investasi.*

3 Penghasilan jasa yang ditagihkan untuk mengelola
4 investasi diakui sebagai pendapatan saat jasa
5 diberikan.

6 Biaya tambahan (*incremental costs*) yang dapat
7 diatribusikan secara langsung untuk memastikan
8 kontrak manajemen investasi diakui sebagai aset jika
9 biaya tersebut dapat diidentifikasi secara terpisah dan
10 dapat diukur dengan andal dan terdapat kemungkinan
11 besar bahwa biaya tambahan tersebut akan dipulihkan.
12 Seperti dalam PSAK 55 (revisi 2006): *Instrumen*
13 *Keuangan: pengakuan dan Pengukuran*, biaya
14 tambahan adalah biaya yang tidak akan terjadi jika
15 entitas tidak memastikan kontrak manajemen investasi
16 tersebut. Aset tersebut mewakili hak kontraktual
17 entitas untuk memperoleh manfaat dari penyediaan
18 jasa manajemen investasi, dan diamortisasi ketika
19 entitas mengakui pendapatan terkait. Jika entitas
20 memiliki portofolio kontrak manajemen investasi,
21 entitas dapat menilai pemulihan kontrak tersebut
22 secara portofolio.

23 Beberapa kontrak jasa keuangan melibatkan baik
24 pengadaan satu atau lebih instrumen keuangan
25 maupun penyediaan jasa manajemen investasi.
26 Misalnya, kontrak tabungan bulanan jangka panjang
27 terkait dengan pengelolaan sejumlah efek ekuitas.
28 Pemberi kontrak membedakan biaya transaksi
29 sehubungan dengan pengadaan instrumen keuangan
30 dari biaya untuk memastikan hak atas pemberian jasa
31 manajemen investasi.

32 (c) *Penghasilan jasa yang diperoleh dari pelaksanaan*
33 *tindakan yang signifikan.*

34 Penghasilan jasa diakui sebagai pendapatan saat tindakan
35 signifikan telah selesai, seperti pada contoh di bawah
36 ini.

37 (i) *Komisi pembagian saham (allotment of shares)*
38 *kepada klien.*

- 1 Komisi diakui sebagai pendapatan saat saham telah
2 dibagikan.
- 3 (ii) *Penghasilan jasa untuk penempatan* (placement fees)
4 *atas pengaturan suatu pinjaman antara peminjam dan*
5 *investor.*
- 6 Penghasilan jasa diakui sebagai pendapatan saat
7 pinjaman telah diatur.
- 8 (iii) *Penghasilan jasa atas sindikasi pinjaman.*
- 9 Penghasilan jasa sindikasi yang diterima oleh entitas
10 untuk mengatur pinjaman dan entitas tidak mengambil
11 bagian dari paket pinjaman untuk dirinya sendiri (atau
12 menahan bagian pinjaman pada suku bunga efektif
13 yang sama untuk risiko sebanding dengan peserta lain)
14 adalah kompensasi untuk jasa sindikasi. Penghasilan
15 jasa tersebut diakui sebagai pendapatan saat sindikasi
16 telah selesai.
- 17
- 18 *14. Penghasilan jasa admisi* (admission fees).
- 19 Pendapatan dari seni pertunjukan, perjamuan dan acara
20 khusus lainnya diakui ketika acara berlangsung. Ketika
21 pesanan dimuka ke sejumlah acara terjual, penghasilan
22 jasa dialokasikan kepada setiap acara atas dasar yang
23 mencerminkan sejauh mana jasa telah dilaksanakan pada
24 setiap acara.
- 25
- 26 *15. Iuran pendidikan* (tuition fees).
- 27 Pendapatan diakui selama periode pengajaran.
- 28
- 29 *16. Penghasilan jasa atas inisiasi, penerimaan dan*
30 *keanggotaan* (initiation, entrance and membership fees).
- 31 Pengakuan pendapatan bergantung pada sifat dari jasa yang
32 diberikan. Jika iuran mengizinkan hanya untuk keanggotaan,
33 dan semua jasa atau produk dibayar secara terpisah, atau jika
34 terdapat iuran langganan tahunan yang terpisah, maka iuran
35 diakui sebagai pendapatan ketika tidak ada ketidakpastian
36 yang signifikan terhadap kolektibilitas. Jika penghasilan jasa
37 memberikan hak kepada anggota untuk penyediaan jasa atau
38 publikasi selama masa keanggotaan, atau untuk membeli

1 barang atau jasa dengan harga lebih murah daripada yang
2 dikenakan kepada non-anggota, penghasilan jasa tersebut
3 diakui atas dasar yang mencerminkan waktu, sifat dan nilai
4 manfaat yang diberikan.

5

6 *17. Penghasilan jasa waralaba (franchise fee).*

7 Penghasilan jasa waralaba mungkin mencakup penyediaan
8 jasa awal dan jasa berikutnya, peralatan dan aset-aset
9 berwujud lainnya, dan pengetahuannya. Dengan demikian,
10 penghasilan jasa waralaba diakui sebagai pendapatan atas
11 dasar yang mencerminkan tujuan di mana penghasilan jasa
12 tersebut ditagihkan. Berikut ini adalah metode pengakuan
13 penghasilan jasa waralaba yang sesuai:

14 (a) *Penyediaan peralatan dan aset berwujud lainnya.*

15 Jumlah, berdasarkan nilai wajar aset yang dijual, diakui
16 sebagai pendapatan saat aset tersebut dikirim atau hak
17 kepemilikan berpindah.

18 (b) *Penyediaan jasa awal dan jasa berikutnya.*

19 Penghasilan jasa untuk penyediaan jasa berkelanjutan,
20 baik apakah merupakan bagian dari penghasilan jasa awal
21 atau penghasilan jasa terpisah, diakui sebagai pendapatan
22 saat jasa diberikan. Ketika penghasilan jasa terpisah tidak
23 menutupi biaya jasa berkelanjutan dan keuntungan yang
24 wajar, bagian dari penghasilan jasa awal yang cukup untuk
25 menutup biaya jasa berkelanjutan dan untuk memberikan
26 keuntungan yang wajar pada jasa tersebut, ditangguhkan
27 dan diakui sebagai pendapatan saat jasa diberikan.

28 Perjanjian waralaba mungkin mengharuskan pemilik
29 waralaba untuk memasok peralatan, persediaan, atau aset
30 berwujud lainnya, dengan harga lebih murah daripada
31 yang dibebankan kepada pihak lain atau harga yang tidak
32 memberikan keuntungan yang wajar pada penjualan
33 tersebut. Dalam keadaan ini, bagian dari penghasilan
34 jasa awal yang cukup untuk menutup biaya estimasi
35 yang melebihi harga tersebut dan untuk memberikan
36 keuntungan yang wajar pada penjualan tersebut,
37 ditangguhkan dan diakui selama periode dimana barang
38 tersebut kemungkinan akan dijual kepada pewaralaba.

1 Saldo penghasilan jasa awal diakui sebagai pendapatan
2 ketika kinerja dari seluruh jasa awal dan kewajiban lain
3 yang disyaratkan dari pemilik waralaba (seperti bantuan
4 dengan pemilihan tempat, pelatihan staf, pendanaan dan
5 periklanan) secara substansial telah selesai.

6 Jasa awal dan kewajiban lain di bawah perjanjian waralaba
7 dapat tergantung pada jumlah outlet individu yang
8 didirikan di suatu daerah. Dalam hal ini, penghasilan jasa
9 yang terkait dengan jasa awal diakui sebagai pendapatan
10 sebanding dengan jumlah outlet yang mana jasa awal
11 secara substansial telah diselesaikan.

12 Jika penghasilan jasa awal dapat tertagih melalui
13 periode yang diperpanjang dan terdapat ketidakpastian
14 yang signifikan bahwa hal tersebut dapat ditagih secara
15 keseluruhan, penghasilan jasa diakui saat cicilan tunai
16 diterima.

17 (c) *Penghasilan jasa waralaba berkelanjutan.*

18 Penghasilan jasa yang ditagihkan untuk penggunaan hak
19 berkelanjutan yang tertera dalam perjanjian, atau untuk
20 jasa lain yang disediakan selama periode perjanjian, diakui
21 sebagai pendapatan saat jasa diberikan atau selama hak
22 tersebut digunakan.

23 (d) *Transaksi Keagenan.*

24 Transaksi dapat terjadi antara pemilik waralaba dan
25 pewaralaba yang secara substansi, melibatkan pemilik
26 waralaba bertindak sebagai agen untuk pewaralaba.
27 Sebagai contoh, pemilik waralaba dapat memesan
28 perlengkapan dan mengatur pengiriman ke waralaba
29 tanpa memperoleh keuntungan. Transaksi seperti itu tidak
30 menimbulkan pendapatan.

31

32 *18. Penghasilan jasa dari pengembangan peranti lunak yang*
33 *disesuaikan (customised software).*

34 Biaya dari pengembangan peranti lunak yang disesuaikan
35 diakui sebagai pendapatan dengan mengacu pada tahap
36 penyelesaian pengembangan, termasuk penyelesaian jasa
37 yang diberikan untuk bantuan jasa pasca-pengiriman.

38

1 **Bunga, Royalti dan Dividen**

2

3 *19. Penghasilan jasa atas lisensi dan royalti.*

4 Penghasilan jasa dan royalti yang dibayarkan untuk penggunaan
5 aset entitas (seperti merek dagang, paten, peranti lunak, hak
6 cipta musik, rekaman orisinal (*master*) dan film gambar gerak)
7 biasanya diakui sesuai dengan substansi perjanjian. Untuk
8 kepraktisan, pengakuan dapat menggunakan dasar garis
9 lurus selama masa perjanjian, misalnya, ketika sebuah lisensi
10 memberikan hak untuk menggunakan teknologi tertentu
11 selama jangka waktu yang spesial.

12 Penempatan hak dengan tarif tetap atau jaminan tanpa
13 pengembalian dalam kontrak yang tidak dapat dibatalkan,
14 mengizinkan pemegang lisensi untuk mengeksploitasi hak
15 tersebut secara bebas dan pemberi lisensi tidak memiliki
16 sisa kewajiban untuk melakukannya, secara substansi
17 adalah penjualan. Contohnya adalah perjanjian lisensi untuk
18 penggunaan peranti lunak saat pemberi lisensi tidak lagi
19 memiliki kewajiban setelah melakukan pengiriman. Contoh
20 lain adalah pemberian hak untuk memamerkan sebuah
21 film gambar gerak di pasar di mana pemberi lisensi tidak
22 memiliki kontrol atas distributor dan berharap untuk tidak
23 lagi menerima pendapatan dari penjualan tiket. Dalam hal
24 tersebut, pendapatan diakui pada saat penjualan.

25 Dalam beberapa kasus, diterima atau tidaknya penghasilan
26 jasa atas lisensi atau royalti tergantung pada kejadian peristiwa
27 masa depan. Dalam hal tersebut, pendapatan hanya diakui
28 jika terdapat besar kemungkinan bahwa penghasilan jasa atau
29 royalti akan diterima, biasanya ketika peristiwa telah terjadi.

30

31

32

33

34

35

36

37

38