

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23

PENDAPATAN

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 23 tentang *Pendapatan* disetujui dalam Rapat Komite Prinsip Akuntansi Indonesia pada tanggal 24 Agustus 1994 dan telah disahkan oleh Pengurus Pusat Ikatan Akuntan Indonesia pada tanggal 7 September 1994.

Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur yang tidak material (*immaterial items*)

Jakarta, 7 September 1994

Pengurus Pusat

Ikatan Akuntan Indonesia

Komite Prinsip Akuntansi Indonesia

Hans Kartikahadi	Ketua
Jusuf Halim	Sekretaris
Hein G. Surjaatmadja	Anggota
Katjep K. Abdoelkadir	Anggota
Wahjudi Prakarsa	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
M. Ashadi	Anggota
Mirza Mochtar	Anggota
IPG. Ary Suta	Anggota
Sobo Sitorus	Anggota
Timoty Marnandus	Anggota
Mirawati Soedjono	Anggota

Definisi
PENJELASAN
Pengukuran Pendapatan
Pengidentifikasian Transaksi
Penjualan Barang
Penjualan Jasa
Bunga, Royalti dan Dividen
Pengungkapan

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN NO.23
PENDAPATAN

Pengukuran Pendapatan
Penjualan Barang
Penjualan Jasa
Bunga, Royalti dan Dividen
Pengungkapan
Tanggal Efektif

DAFTAR ISI

PENDAHULUAN

Tujuan

Ruang Lingkup

PENDAHULUAN

Tujuan

Penghasilan didefinisikan dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan sebagai peningkatan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi tertentu dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Penghasilan (income) meliputi baik pendapatan (revenue) maupun keuntungan (gain). Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (fees), bunga, dividen, royalti dan sewa. Tujuan Pernyataan ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk pendapatan yang timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi tertentu.

Permasalahan utama dalam akuntansi untuk pendapatan adalah menentukan saat pengakuan pendapatan. Pendapatan diakui bila besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke perusahaan dan manfaat ini dapat diukur dengan andal. Pernyataan ini mengidentifikasi keadaan yang memenuhi kriteria tersebut agar pendapatan dapat diakui. Pernyataan ini juga memberikan pedoman praktis dalam penerapan kriteria tersebut.

Ruang Lingkup

01 Pernyataan ini harus diterapkan dalam akuntansi untuk pendapatan yang timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi berikut ini:

- (a) penjualan barang;
- (b) penjualan jasa; dan
- (c) penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan dividen.

02 Barang meliputi barang yang diproduksi perusahaan untuk dijual dan barang yang dibeli untuk dijual kembali, seperti barang dagang yang dibeli pengecer atau tanah dan properti lain yang dibeli untuk dijual kembali.

03 Penjualan jasa biasanya menyangkut pelaksanaan tugas yang secara kontraktual telah disepakati untuk dilaksanakan selama suatu periode waktu yang disepakati oleh perusahaan. Jasa tersebut dapat diserahkan selama satu periode atau selama lebih dari satu periode. Beberapa kontrak penjualan jasa yang timbul dari kontrak konstruksi, misalnya, kontrak penjualan jasa mengenai manajer proyek dan arsitek, tidak dibahas dalam Pernyataan ini.

04 Penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak lain menimbulkan pendapatan dalam bentuk:

- (a) bunga - pembebanan untuk penggunaan kas atau setara kas atau jumlah terhutang kepada perusahaan;
- (b) royalti - pembebanan untuk penggunaan aktiva jangka panjang perusahaan, misalnya, paten, merek dagang, hak cipta, dan perangkat lunak komputer; dan
- (c) dividen - distribusi laba kepada pemegang investasi ekuitas sesuai dengan proporsi mereka dari jenis modal tertentu.

05 Pendapatan berikut ini telah atau akan diatur dalam standar akuntansi keuangan tersendiri sehingga tidak dibahas dalam Pernyataan ini:

- (a) perjanjian sewa guna usaha (diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 30 tentang Akuntansi Sewa Guna Usaha);
- (b) dividen yang timbul dari investasi yang dipertanggungjawabkan menurut metode ekuitas (diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 13 tentang Akuntansi Untuk Investasi);
- (c) kontrak asuransi dari perusahaan asuransi (untuk jenis asuransi kerugian, diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 28 tentang Akuntansi Asuransi Kerugian);

- (d) perubahan dalam nilai wajar dari aktiva dan kewajiban finansial atau pelepasannya;
- (e) perubahan dalam nilai aktiva lancar lain;
- (f) pertumbuhan alami dari ternak dan hasil pertanian;
- (g) hasil hutan (diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 32 tentang Akuntansi Perusahaan Hutan); dan
- (h) ekstraksi hasil tambang (diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 33 tentang Akuntansi Pertambangan Umum).

Definisi

06 Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:

Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.

Nilai wajar adalah suatu jumlah, untuk itu suatu aktiva mungkin ditukar atau suatu kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (arm's length transaction).

07 Pendapatan hanya terdiri dari arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh perusahaan untuk dirinya sendiri. Jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke perusahaan dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas, dan karena itu harus dikeluarkan dari pendapatan. Begitupun dalam hubungan keagenan, arus masuk bruto manfaat ekonomi termasuk jumlah yang ditagih atas nama prinsipal, tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas perusahaan, dan karena itu bukan merupakan pendapatan. Yang merupakan pendapatan hanyalah komisi yang diterima dari prinsipal.

PENJELASAN

Pengukuran Pendapatan

08 Pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.

09 Jumlah pendapatan yang timbul dari suatu transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dan pembeli atau pemakai aktiva tersebut. Jumlah tersebut diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima perusahaan dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh perusahaan.

10 Pada umumnya, imbalan tersebut berbentuk kas atau setara kas dan jumlah pendapatan adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau yang dapat diterima. Namun, bila arus masuk dari kas atau setara kas ditangguhkan, nilai wajar dari imbalan tersebut mungkin kurang dari jumlah nominal dari kas yang diterima atau yang dapat diterima. Misalnya, suatu perusahaan dapat memberikan kredit bebas bunga kepada pembeli atau menerima wesel tagih dari pembeli dengan tingkat bunga di bawah pasar sebagai imbalan dari penjualan barang. Bila perjanjian tersebut secara efektif merupakan suatu transaksi finansial, nilai wajar imbalan ditentukan dengan pendiskontoan seluruh penerimaan di masa depan dengan menggunakan suatu tingkat bunga tersirat (imputed). Tingkat bunga tersirat tersebut adalah yang paling mudah ditentukan dari:

- (a) tingkat bunga yang berlaku bagi instrumen yang serupa dari suatu penerbit (issuer) dengan penilaian kredit (credit rating) yang sama; atau
- (b) suatu tingkat bunga untuk mengurangi (discount) nilai nominal instrumen tersebut ke harga jual tunai pada saat ini dari barang atau jasa. Perbedaan antara nilai wajar dan jumlah nominal dari imbalan tersebut diakui sebagai pendapatan bunga sebagaimana dijelaskan paragraf 28 dan 29.

11 Bila barang atau jasa dipertukarkan (barter) untuk barang atau jasa dengan sifat dan nilai yang sama, maka pertukaran tersebut tidak dianggap sebagai suatu transaksi yang mengakibatkan pendapatan. Hal ini sering terjadi dengan komoditi seperti minyak atau susu di mana penyalur menukarkan (swap) persediaan di berbagai lokasi untuk memenuhi permintaan dengan suatu dasar tepat waktu dalam suatu lokasi tertentu. Bila barang dijual atau jasa diberikan untuk dipertukarkan dengan barang dan jasa yang tidak serupa, pertukaran tersebut dianggap sebagai transaksi yang mengakibatkan pendapatan. Pendapatan tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diserahkan, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang ditransfer.

12 Kriteria pengakuan dalam Pernyataan ini biasanya diterapkan secara terpisah kepada setiap transaksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kriteria pengakuan tersebut kepada komponen-komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari suatu transaksi tunggal supaya mencerminkan substansi dari transaksi tersebut. Misalnya, bila harga penjualan dari suatu produk termasuk jumlah yang dapat diidentifikasi untuk jasa purna jual, jumlah tersebut ditanggihkan dan diakui sebagai pendapatan selama periode di mana jasa tersebut dilakukan. Sebaliknya, kriteria pengakuan diterapkan pada dua atau lebih transaksi bersama-sama bila transaksi-transaksi tersebut terikat sedemikian rupa sehingga pengaruh komersialnya tidak dapat dimengerti tanpa melihat kepada rangkaian transaksi tersebut secara keseluruhan. Misalnya, suatu perusahaan dapat menjual barang dan, pada saat yang sama, menyetujui perjanjian yang terpisah untuk membeli kembali barang tersebut di kemudian hari, sehingga meniadakan pengaruh yang sesungguhnya dari transaksi tersebut; dalam hal ini, kedua transaksi tersebut diperlakukan bersamaan.

Penjualan Barang

13 Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

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

14 Penentuan kapan suatu perusahaan telah memindahkan risiko signifikan dan manfaat kepemilikan kepada pembeli memerlukan pengujian keadaan transaksi tersebut. Pada umumnya, pemindahan risiko dan manfaat kepemilikan bersamaan waktunya dengan pemindahan hak milik atau pemindahan penguasaan atas barang tersebut kepada pembeli. Hal ini terjadi pada kebanyakan penjualan eceran. Dalam hal lain, pemindahan risiko dan manfaat kepemilikan terjadi pada saat yang berbeda dengan pemindahan hak milik atau pemindahan penguasaan atas barang tersebut.

15 Jika perusahaan tersebut menahan risiko signifikan dari kepemilikan, transaksi tersebut bukanlah suatu penjualan dan pendapatan tidak diakui. Suatu perusahaan dapat menahan risiko kepemilikan yang signifikan dengan berbagai cara. Misalnya:

- (a) bila perusahaan menahan kewajiban sehubungan dengan pelaksanaan suatu hal yang tidak memuaskan yang tidak dijamin sebagaimana lazimnya;
- (b) bila penerimaan pendapatan dari suatu penjualan tertentu tergantung pada pendapatan pembeli yang bersumber dari penjualan barang yang bersangkutan;

- (c) bila pengiriman barang tergantung pada instalasinya, dan instalasi tersebut merupakan bagian signifikan dari kontrak yang belum diselesaikan oleh perusahaan; dan
- (d) bila pembeli berhak untuk membatalkan pembelian berdasarkan alasan yang ditentukan dalam kontrak dan perusahaan tidak dapat memastikan apakah akan terjadi retur.

16 Jika perusahaan hanya menahan risiko tidak signifikan atas kepemilikan, transaksi tersebut adalah suatu penjualan dan pendapatan diakui. Misalnya, penjual mungkin menahan hak milik atas barang semata-mata untuk melindungi kolektibilitas dari jumlah yang jatuh tempo. Dalam hal seperti itu, jika perusahaan telah memindahkan manfaat kepemilikan dan risiko yang signifikan transaksi tersebut adalah suatu penjualan dan pendapatan harus diakui. Contoh lain perusahaan yang hanya menahan risiko yang tidak signifikan dari kepemilikan adalah dalam penjualan eceran dengan syarat dapat dikembalikan bila pelanggan tidak puas. Pendapatan dalam hal ini diakui pada waktu penjualan dilakukan jika penjual dapat mengestimasi secara andal retur yang akan terjadi dan mengakui suatu kewajiban untuk retur berdasarkan pengalaman sebelumnya dan faktor-faktor lain yang relevan.

17 Pendapatan diakui hanya bila besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir kepada perusahaan. Kadang-kadang, kemungkinan hal tersebut terjadi sangat kecil, sampai imbalan diterima atau sampai suatu ketidakpastian dihilangkan. Misalnya, belum ada kepastian bahwa pemerintahan asing akan memberi izin untuk pengiriman imbalan untuk suatu penjualan di suatu negara asing. Bila izin diberikan, ketidakpastian tersebut dihilangkan dan pendapatan diakui. Namun, bila suatu ketidakpastian timbul tentang kolektibilitas sejumlah tertentu yang telah termasuk dalam pendapatan, jumlah yang tidak tertagih atau jumlah yang pemulihannya tidak lagi besar kemungkinannya, diakui sebagai beban, menggantikan penyesuaian jumlah pendapatan yang diakui semula.

18 Pendapatan dan beban sehubungan dengan suatu transaksi atau peristiwa tertentu diakui secara bersamaan; proses ini biasanya mengacu pada pengaitan pendapatan dengan beban (matching revenue and expose). Beban, termasuk jaminan dan biaya lain yang terjadi setelah pengiriman barang, biasanya dapat diukur dengan andal jika kondisi lain untuk pengakuan pendapatan yang berkaitan dapat dipenuhi. Tetapi, pendapatan tidak dapat diakui bila beban yang berkaitan tidak dapat diukur dengan andal. Dalam keadaan demikian, setiap imbalan yang telah diterima untuk penjualan barang tersebut diakui sebagai suatu kewajiban.

PENJUALAN JASA

19 Bila hasil suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat diestimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan andal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:

- (a) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal;
- (b) besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan;
- (c) tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal; dan
- (d) biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.

20 Pengakuan pendapatan dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari suatu transaksi sering disebut sebagai metode persentase penyelesaian. Menurut metode ini, pendapatan diakui dalam periode akuntansi pada saat jasa diberikan. Pengakuan pendapatan atas dasar ini memberikan informasi yang berguna mengenai tingkat kegiatan jasa dan kinerja suatu perusahaan dalam suatu periode.

21 Pendapatan diakui bila besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan. Namun, bila suatu ketidakpastian timbul mengenai kolektibilitas suatu jumlah yang telah termasuk dalam pendapatan, jumlah yang tidak tertagih, atau jumlah yang pemulihannya (recovery) tidak lagi besar kemungkinannya, diakui sebagai suatu beban dari pada penyesuaian jumlah pendapatan yang diakui semula.

22 Suatu perusahaan dapat membuat estimasi yang andal setelah perusahaan tersebut mencapai persetujuan mengenai hal-hal berikut dengan pihak lain dalam transaksi tersebut:

- (a) hak masing-masing pihak yang pelaksanaannya dapat dipaksakan dengan kekuatan hukum berkenaan dengan jasa yang diberikan dan diterima pihak-pihak tersebut;
- (b) imbalan yang harus dipertukarkan; dan
- (c) cara dan persyaratan penyelesaian.

Biasanya perusahaan perlu mempunyai sistem anggaran dan pelaporan keuangan intern yang efektif. Perusahaan tersebut menelaah dan bila perlu merevisi estimasi pendapatan sewaktu jasa diberikan. Kebutuhan revisi tersebut tidak perlu mengindikasikan bahwa hasil transaksi tersebut tidak dapat diestimasi dengan andal.

23 Tingkat penyelesaian suatu transaksi dapat ditentukan dengan berbagai metode. Suatu perusahaan menggunakan metode yang dapat mengukur dengan andal jasa yang diberikan. Tergantung pada sifat transaksi, metode tersebut dapat meliputi:

- (a) survei pekerjaan yang telah dilaksanakan;
- (b) jasa yang dilakukan hingga tanggal tertentu sebagai persentase dari total jasa yang harus dilakukan;
- (c) proporsi biaya yang terjadi hingga tanggal tertentu dibagi estimasi total biaya transaksi tersebut. Hanya biaya yang mencerminkan jasa yang dilaksanakan hingga tanggal tertentu dimasukkan dalam biaya yang terjadi hingga tanggal tersebut. Hanya biaya yang mencerminkan jasa yang dilakukan, atau yang harus dilakukan dimasukkan kedalam estimasi total biaya transaksi tersebut.

Pembayaran berkala dan uang muka yang diterima dari pelanggan sering tidak mencerminkan jasa yang dilakukan.

24 Untuk tujuan praktis, bila jasa dihasilkan oleh sejumlah kegiatan yang tidak dapat ditentukan selama suatu periode tertentu, pendapatan diakui atas dasar garis lurus selama periode tertentu kecuali jika ada bukti bahwa ada metode lain yang lebih baik yang dapat mencerminkan tingkat penyelesaian. Bila kegiatan tertentu jauh lebih signifikan daripada kegiatan yang lain, pengakuan pendapatan ditunda sampai kegiatan yang signifikan tersebut dilakukan.

25 Bila hasil transaksi yang meliputi penjualan jasa tidak dapat diestimasi dengan andal, pendapatan yang diakui hanya yang berkaitan dengan beban yang telah diakui yang dapat diperoleh kembali.

26 Selama tahap awal suatu transaksi, seringkali terjadi bahwa hasil transaksi tersebut tidak dapat diestimasi dengan andal. Namun demikian, besar kemungkinan terjadi bahwa perusahaan tersebut akan memperoleh kembali biaya transaksi yang terjadi. Oleh karena itu, pendapatan yang diakui hanya yang berkaitan dengan biaya yang telah terjadi yang diharapkan dapat diperoleh kembali. Karena hasil transaksi tersebut tidak dapat diestimasi dengan andal, tidak ada laba yang diakui.

27 Jika hasil dari suatu transaksi tidak dapat diestimasi dengan andal dan kecil kemungkinan biaya yang terjadi akan diperoleh kembali, pendapatan tidak diakui dan biaya yang terjadi diakui sebagai beban. Bila kondisi yang semula mengakibatkan estimasi hasil kontrak tidak dapat dilakukan dengan andal tidak lagi ada, pendapatan diakui sesuai dengan paragraf 19, menggantikan paragraf 25.

Bunga, Royalti dan Dividen

28 Pendapatan yang timbul dari penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan dividen harus diakui atas dasar yang dijelaskan dalam paragraf 29 bila:

- (a) besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan; dan
- (b) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.

29 Pendapatan harus diakui dengan dasar sebagai berikut:

- (c) bunga harus diakui atas dasar proporsi waktu yang memperhitungkan hasil efektif aktiva tersebut;
- (d) royalti harus diakui atas dasar akrual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan; dan
- (e) dalam metode biaya (cost method), dividen tunai harus diakui bila hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan.

30 Hasil efektif suatu aktiva merupakan tingkat bunga yang diperlukan untuk mendiskontokan aliran penerimaan kas di masa depan yang diharapkan selama hidup aktiva tersebut untuk menyamakan jumlah tercatat semula dari aktiva tersebut. Pendapatan bunga mencakup jumlah amortisasi setiap diskon, premium atau perbedaan lain antara jumlah tercatat semula dari suatu instrumen hutang dan jumlahnya pada saat jatuh tempo.

31 Jika bunga yang belum dibayar telah diakui sebelum pembelian suatu investasi (investment) yang berbunga, penerimaan bunga kemudian dialokasikan antara periode sebelum pembelian dan sesudah pembelian; hanya bagian setelah pembelian yang diakui sebagai pendapatan. Jika dividen pada sekuritas ekuitas diumumkan dari penghasilan neto sebelum pembelian, dividen tersebut dikurangi dari harga beli sekuritas tersebut. Jika sulit untuk membuat alokasi seperti itu kecuali atas dasar arbiter, dividen diakui sebagai pendapatan kecuali bila dividen itu dengan jelas merupakan suatu perolehan kembali dari sebagian harga beli sekuritas ekuitas tersebut.

32 Royalti diakui sesuai dengan syarat perjanjian yang relevan kecuali, dengan memperhatikan hakekat perjanjian, adalah lebih sesuai untuk mengakui pendapatan atas suatu dasar yang sistematis dan rasional lain.

33 Pendapatan diakui bila besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan tersebut. Namun, bila ketidakpastian timbul tentang kolektibilitas sejumlah yang telah termasuk dalam pendapatan, jumlah yang tidak dapat ditagih, atau jumlah yang pemulihannya tidak lagi besar kemungkinannya, diakui sebagai beban, daripada penyesuaian jumlah pendapatan yang diakui semula.

Pengungkapan

34 Perusahaan harus mengungkapkan:

- (a) kebijakan akuntansi yang dianut untuk pengakuan pendapatan termasuk metode yang dianut untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa;
- (b) jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan yang diakui selama periode tersebut termasuk pendapatan dari:
 - (i) penjualan barang
 - (ii) penjualan jasa
 - (iii) bunga
 - (iv) royalti
 - (v) dividen
- (c) jumlah pendapatan yang berasal dari pertukaran barang atau jasa dimasukkan dalam setiap kategori yang signifikan dari pendapatan;
- (d) pendapatan yang ditunda pengakuannya.

35 Suatu perusahaan mengungkapkan setiap keuntungan dan kerugian kontinjen sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 8 tentang Kontinjensi dan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca. Keuntungan dan kerugian kontinjen dapat timbul dari pos-pos seperti biaya jaminan, klaim, denda atau kemungkinan kerugian lainnya.

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN PERNYATAAN NO. 23

PENDAPATAN

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Pernyataan No. 23 terdiri dari paragraf 56 - 44. Pernyataan ini harus dibaca dalam konteks paragraf 1-35.

36 Pernyataan ini harus diterapkan dalam akuntansi untuk pendapatan yang timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi berikut ini:

- (a) penjualan barang;
- (b) penjualan jasa; dan
- (c) penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga royalti dan dividen.

Pengukuran Pendapatan

37 Pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.

Penjualan Barang

38 Pendapatan dari penjualan barang harus diakui bila seluruh kondisi berikut dipenuhi:

- (a) perusahaan telah memindahkan risiko secara signifikan dan telah memindahkan manfaat kepemilikan barang kepada pembeli;
- (b) perusahaan tidak lagi mengelola atau melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual;

- (c) jumlah pendapatan tersebut dapat diukur dengan andal;
- (d) besar kemungkinan manfaat ekonomi yang dihubungkan dengan transaksi akan mengalir kepada perusahaan tersebut; dan
- (e) biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan dengan transaksi penjualan dapat diukur dengan andal.

Penjualan Jasa

39 Bila hasil suatu transaksi yang meliputi penjualan jasa dapat diestimasi dengan andal, pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut harus diakui dengan acuan pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada tanggal neraca. Hasil suatu transaksi dapat diestimasi dengan andal bila seluruh kondisi berikut ini dipenuhi:

- (a) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal;
- (b) besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan;
- (c) tingkat penyelesaian dari suatu transaksi pada tanggal neraca dapat diukur dengan andal; dan
- (d) biaya yang terjadi untuk transaksi tersebut dan biaya untuk menyelesaikan transaksi tersebut dapat diukur dengan andal.

40 Bila hasil transaksi yang meliputi penjualan jasa tidak dapat diestimasi dengan andal, pendapatan yang diakui hanya yang berkaitan dengan beban yang telah diakui yang dapat diperoleh kembali.

Bunga, Royalti dan Dividen

41 Pendapatan yang timbul dari penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan dividen harus diakui atas dasar yang diatur dalam paragraf 42 bila:

- (a) besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan; dan
- (b) jumlah pendapatan dapat diukur dengan andal.

- 42 Pendapatan harus diakui dengan dasar sebagai berikut:
- (a) bunga harus diakui atas dasar proporsi waktu yang memperhitungkan hasil efektif aktiva tersebut;
 - (b) royalti harus diakui atas dasar akrual sesuai dengan substansi perjanjian yang relevan; dan
 - (c) dalam metode biaya (cost method), dividen tunai harus diakui bila hak pemegang saham untuk menerima pembayaran ditetapkan.

Pengungkapan

- 43 Perusahaan harus mengungkapkan:
- (a) kebijakan akuntansi yang dianut untuk pengakuan pendapatan termasuk metode yang dianut untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa;
 - (b) jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan yang diakui selama periode tersebut termasuk pendapatan dari:
 - (i) penjualan barang
 - (ii) penjualan jasa
 - (iii) bunga
 - (iv) royalti
 - (v) dividen
 - (c) jumlah pendapatan yang berasal dari pertukaran barang atau jasa dimasukkan dalam setiap kategori yang signifikan dari pendapatan;
 - (d) pendapatan yang ditunda pengakuannya.

Tanggal Efektif

44 Pernyataan ini berlaku untuk laporan keuangan yang mencakupi periode laporan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 1995. Penerapan lebih dini dianjurkan.