

**ANALISIS PENERAPAN PSAK 72 TENTANG
REVENUE CONTRACT PADA
CV. MAJU BERJAYA**

SKRIPSI

**RAMADHAYANI PUTRI
NIM : 19622210**



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG
2023**

**ANALISIS PENERAPAN PSAK 72 TENTANG
REVENUE CONTRACT PADA
CV. MAJU BERJAYA**

SKRIPSI

Diajukan Untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan Memenuhi
Syarat-Syarat guna Memperoleh Gelar
Sarjana Akuntansi

OLEH

**NAMA : RAMADHAYANI PUTRI
NIM : 19622210**

PROGRAM STUDI S1 AKUNTANSI



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG
2023**

HALAMAN PERSETUJUAN / PENGESAHAN SKRIPSI

**ANALISIS PENERAPAN PSAK 72 TENTANG
REVENUE CONTRACT PADA
CV. MAJU BERJAYA**

Diajukan kepada :

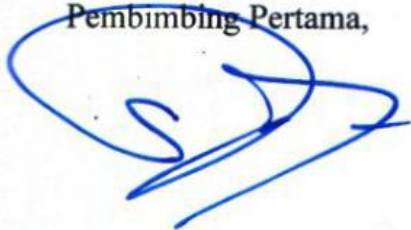
Panitia Komisi Ujian
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan
Tanjungpinang

Oleh :

NAMA : RAMADHAYANI PUTRI
NIM : 19622210

Menyetujui,

Pembimbing Pertama,



Novi Chandra Saputra, S.E., M.Ak
NIDK. 8968410021/Asisten Ahli

Pembimbing Kedua,



Hasnarika, S.Si., M.Pd
NIDN. 1020118901/Lektor

Menyetujui,

Ketua Program Studi,



Hendy Satria, S.E., M.Ak., CAO. CBFA
NIDN. 1015069101/Lektor

Skripsi Berjudul
ANALISIS PENERAPAN PSAK 72 TENTANG
REVENUE CONTRACT PADA
CV. MAJU BERJAYA

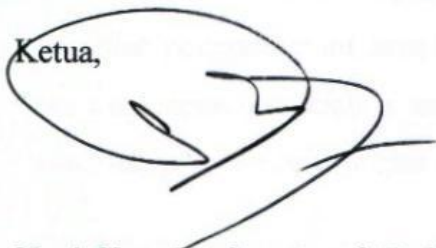
Yang Dipersiapkan dan Disusun Oleh :

NAMA : RAMADHAYANI PUTRI
NIM : 19622210

Telah dipertahankan di depan Panitia Komisi Ujian Pada Tanggal
Lima Belas Juli Tahun Dua Ribu Dua Puluh Tiga dan
Dinyatakan Telah Memenuhi Syarat untuk Diterima

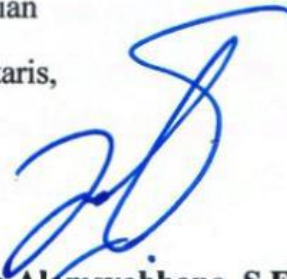
Panitia Komisi Ujian

Ketua,



Novi Chandra Saputra, S.E., M.Ak
NIDK. 8968410021/Asisten Ahli

Sekretaris,



M. Isa Alamsyahbana, S.E., M.Ak
NIDN. 1025129302/Lektor

Anggota,



Raja Yulianita Sarazwati, S.E., M.Sc
NIDN. 1031079501/Asisten Ahli

Tanjungpinang, 15 Juli 2023
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan
Tanjungpinang,
Ketua,



Charly Marlinda, S.E., M.Ak., Ak., CA
NIDN. 1029127801 / Lektor

PERNYATAAN

Nama : Ramadhayani Putri
NIM : 19622210
Tahun Angkatan : 2019
Indeks Prestasi Kumulatif : 3.74
Program Studi : Akuntansi
Judul Skripsi : Analisis Penerapan PSAK 72 Tentang *Revenue Contract* Pada CV. Maju Berjaya

Dengan ini menyatakan sesungguhnya bahwa Seluruh isi dan materi dari skripsi ini adalah hasil karya saya sendiri dan bukan rekayasa maupun karya orang lain. Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya tanpa ada paksaan dari pihak manapun dan apabila ternyata di kemudian hari saya membuat pernyataan palsu, maka saya siap diproses sesuai peraturan yang berlaku.

Tanjungpinang, 15 Juli 2023

Penyusun,



RAMADHAYANI PUTRI
NIM : 19622210

HALAMAN PERSEMBAHAN

Dengan segala puji syukur kepada Allah SWT atas segala karunia serta kemudahan yang Engkau berikan akhirnya saya dapat menyelesaikan tugas akhir skripsi saya dengan tepat waktu. Terima kasih karena Engkau telah menghadirkan orang-orang baik disekeliling saya yang selalu mensupport saya sampai sekarang ini sehingga skripsi saya dapat diselesaikan dengan baik.

*Kupersembahkan karya sederhana ini kepada semua orang yang
sangat aku kukasihi dan kusayangi*

Papa dan Mama Tercinta

Terima kasih yang tiada hingga untuk papa dan mama yang selalu memberikan doa, dukungan dan kasih sayangnya kepada saya. Saya persembahkan karya kecil ini untuk papa dan mama. Semoga dengan ini dapat membuat papa dan mama bangga dan menjadi langkah awal untuk membuat papa dan mama bahagia.

Teman-Teman Seperjuangan

Untuk teman-temanku, terima kasih telah selalu mendukungku dengan memberi masukan, motivasi dan diskusi bersama sehingga membuat saya menjadi semangat untuk menyelesaikan skripsi ini. Semoga segala urusan kita selalu dipermudah oleh Allah SWT dan sukses selalu untuk kita semua.

HALAMAN MOTTO

**"Hadiah terbaik adalah apa yang kamu miliki dan
Takdir terbaik adalah apa yang sedang kamu jalani"**

~Ustadz Agam~

**"Semua ada waktunya. Jangan membandingkan hidupmu dengan
orang lain. Tidak ada perbandingan antara matahari dan bulan,
mereka bersinar saat waktunya tiba"**

~B.J. Habibie~

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis ucapkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas segala karunia-Nya sehingga penulis bisa menyelesaikan skripsi dengan judul **“ANALISIS PENERAPAN PSAK 72 TENTANG *REVENUE CONTRACT* PADA CV. MAJU BERJAYA”** yang merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Strata 1 (S1) Program studi Akuntansi pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pembangunan Tanjungpinang.

Dalam hal ini penulis menyadari bahwa masih terdapat kekurangan dalam penyusunan skripsi ini, oleh karena itu penulis sangat mengharapkan kritikan-kritikan yang bersifat membangun demi kesempurnaan skripsi ini. Dalam penyusunan skripsi ini, banyak pihak-pihak yang turut serta membantu dan mendukung penulis mulai dari awal hingga akhir penyusunan skripsi ini. Oleh sebab itu, penulis ingin menyampaikan terima kasih sebesar-besarnya kepada :

1. Ibu Charly Marlinda, S.E., M.Ak., Ak., CA. selaku Ketua Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
2. Ibu Ranti Utami, S.E., M.Si., Ak., CA selaku Wakil Ketua I Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
3. Ibu Sri Kurnia, SE., Ak., M.Si., CA selaku Wakil Ketua II Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
4. Bapak Muhammad Rizki, M.HSc. selaku Wakil Ketua III Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
5. Bapak Hendy Satria, S.E., M.Ak., CAO selaku Ketua Program Studi Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.

6. Bapak Novi Chandra Saputra, S.E., M.Ak selaku Dosen Pembimbing I yang telah banyak memberi arahan, saran, dan perbaikan terhadap penyusunan usulan penelitian ini sehingga usulan penelitian ini dapat terselesaikan dengan baik.
7. Ibu Hasnarika, S.Si., M.Pd selaku Dosen Pembimbing II yang telah bersedia meluangkan waktu dalam memberikan arahan dan bimbingan.
8. Seluruh dosen pengajar dan staf sekretariat Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
9. Seluruh anggota keluarga yang terus memberi dukungan mereka kepada penulis.
10. Sahabat-sahabat kuliah saya yang sama-sama berjuang, selalu mendukung dan memberi masukan serta selalu mau direpotkan oleh segudang pertanyaan saya, mereka adalah Sevina Rinanda, Windi Aprilia Sari, Regita Destry Cahyani, dan Putri Rahayu sehingga skripsi ini bisa terselesaikan dengan baik dan tepat waktu.
11. Sahabat saya yang bernama Syafina Rani Syahfitri, yang tidak pernah lelah selalu memberikan dukungan dan memotivasi penulis dalam penyusunan skripsi ini.
12. Semua pihak yang terkait dalam penyusunan skripsi, yang tak dapat dituliskan satu-persatu.

Atas segala motivasi, dukungan dan bimbingan yang telah diberikan selama penulis menyelesaikan skripsi ini, maka penulis dengan setulus hati mengucapkan banyak terimakasih.

Akhir kata penulis berharap semoga skripsi ini dapat berguna dan bermanfaat bagi semua pembaca, khususnya Mahasiswa-mahasiswi Jurusan Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pembangunan Tanjungpinang.

Tanjungpinang, 15 Juli 2023

Penulis

RAMADHAYANI PUTRI
NIM 19622210

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL

HALAMAN PENGESAHAN BIMBINGAN

HALAMAN PENGESAHAN KOMISI UJIAN

HALAMAN PERNYATAAN

HALAMAN PERSEMBAHAN

HALAMAN MOTTO

KATA PENGANTAR.....viii

DAFTAR ISIxi

DAFTAR TABELxiv

DAFTAR GAMBAR..... xv

DAFTAR LAMPIRANxvi

ABSTRAK..... xvii

ABSTRACTxviii

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah 1

1.2 Rumusan Masalah 8

1.3 Batasan Masalah..... 8

1.4 Tujuan Penelitian 8

1.5 Kegunaan Penelitian..... 8

1.5.1 Kegunaan Ilmiah 8

1.5.2 Kegunaan Praktis..... 8

1.6 Sistematika Penulisan..... 9

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori..... 11

2.1.1	Standar Akuntansi Keuangan (SAK)	11
2.1.2	Pendapatan.....	12
2.1.2.1	Definisi Pendapatan.....	12
2.1.2.2	Sumber dan Jenis Pendapatan.....	14
2.1.2.3	Karakteristik Pendapatan.....	15
2.1.2.4	Pengakuan Pendapatan	16
2.1.2.5	Pengukuran Pendapatan.....	17
2.1.3	Kontrak.....	18
2.1.3.1	Definisi Kontrak.....	18
2.1.3.2	Kontrak dengan Pelanggan	19
2.1.4	Pendapatan Kontrak.....	19
2.1.4.1	Definisi Pendapatan Kontrak	19
2.1.5	PSAK 72 Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan	20
2.1.5.1	Tahapan Analisis Transaksi Berdasarkan PSAK 72	22
2.2	Kerangka Pemikiran	48
2.3	Penelitian Terdahulu.....	49

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

3.1	Jenis Penelitian.....	52
3.2	Jenis Data	52
3.2.1	Data Primer.....	52
3.2.2	Data Sekunder.....	53
3.3	Teknik Pengumpulan Data.....	53
3.3.1	Wawancara	53
3.3.2	Observasi.....	53
3.3.3	Dokumentasi.....	54
3.3.4	Studi Kepustakaan	54
3.4	Definisi Operasional	55
3.5	Teknik Analisis Data	56
3.5.1	Data <i>Reduction</i> (Reduksi Data)	56
3.5.2	Data <i>Display</i> (Penyajian Data)	56

3.5.3 Triangulasi.....	56
------------------------	----

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian	57
4.1.1 Gambaran Umum Perusahaan.....	57
4.1.1.1 Profil CV. Maju Berjaya.....	57
4.1.1.2 Visi dan Misi CV. Maju Berjaya.....	58
4.1.1.3 Struktur Organisasi CV. Maju Berjaya	59
4.1.2 Penyajian Data	65
4.1.2.1 Analisa Data Penelitian	65
4.2 Pembahasan.....	73

BAB V PENUTUP

5.1 Kesimpulan	78
5.2 Saran	78

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

CURRICULUM VITAE

DAFTAR TABEL

No	Judul Tabel	Halaman
1.	Perbedaan Tahapan Analisis Transaksi PSAK 72 dan CV. Maju Berjaya	6
2.	Definisi Operasional	55
3.	Kontrak dengan Pelanggan Tahun 2019	65
4.	Kontrak dengan Pelanggan Tahun 2020	66
5.	Pendapatan Kontrak dengan Pelanggan Tahun 2019	70
6.	Pendapatan Kontrak dengan Pelanggan Tahun 2020	71
7.	Kesesuaian Penerapan PSAK 72 Oleh Perusahaan	73

DAFTAR GAMBAR

No	Judul Gambar	Halaman
1.	Kerangka Pemikiran	48
2.	Struktur Organisasi CV. Maju Berjaya	59

DAFTAR LAMPIRAN

No	Judul Lampiran
Lampiran 1	: Daftar Pertanyaan Wawancara Penelitian dan Jawaban Responden
Lampiran 2	: Tabel Kontrak dengan Pelanggan CV. Maju Berjaya
Lampiran 3	: Laporan Laba Rugi CV. Maju Berjaya
Lampiran 4	: Standar Operasional Prosedur (SOP) CV. Maju Berjaya
Lampiran 5	: Tahapan Analisis Transaksi Berdasarkan PSAK 72
Lampiran 6	: Dokumentasi
Lampiran 7	: Persentase Plagiat
Lampiran 8	: Surat Keterangan Selesai Penelitian

ABSTRAK

ANALISIS PENERAPAN PSAK 72 TENTANG *REVENUE CONTRACT* PADA CV. MAJU BERJAYA

Ramadhayani Putri. 19622210. Akuntansi. STIE Pembangunan Tanjungpinang.
ramadhayaniputri88@gmail.com

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan PSAK 72 tentang *revenue contract* pada CV. Maju Berjaya. Penelitian ini menggunakan data pendapatan kontrak pada CV. Maju Berjaya untuk periode tahun 2019 dan 2020.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif. Objek penelitian ini adalah CV. Maju Berjaya. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan empat cara yaitu wawancara, observasi, dokumentasi, dan studi kepustakaan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada tahapan mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, dan menentukan harga transaksi CV. Maju Berjaya telah sesuai dengan PSAK 72. Sedangkan pada tahapan mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan tidak sesuai dengan PSAK 72. Sementara itu CV. Maju Berjaya tidak menerapkan satu tahapan yaitu mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan.

Dapat disimpulkan bahwa CV. Maju Berjaya hanya menerapkan tiga tahapan dari lima tahapan yang terdapat di dalam PSAK 72 tentang *revenue contract* yaitu mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, dan menentukan harga transaksi. Sedangkan dalam mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan pada CV. Maju Berjaya tidak sesuai dengan PSAK 72 dikarenakan CV. Maju Berjaya menerapkan sistem *cash basis* yaitu pendapatan diakui pada saat kas sudah diterima. Dampak penelitian ini pada CV. Maju Berjaya adalah CV. Maju Berjaya akan menerapkan tahapan ke empat dalam menganalisis transaksi berdasarkan PSAK 72 yaitu mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan karena tahapan ini dapat membantu CV. Maju Berjaya dalam memperhitungkan harga transaksi untuk mencapai nilai kesepakatan di dalam kontrak.

Kata Kunci : *Revenue Contract*, PSAK 72

Dosen Pembimbing 1 : Novi Chandra Saputra, S.E., M.Ak

Dosen Pembimbing 2 : Hasnarika, S.Si., M.Pd

ABSTRACT

ANALYSIS OF THE APPLICATION OF PSAK 72 REGARDING REVENUE CONTRACT ON CV. MAJU BERJAYA

Ramadhayani Putri. 19622210. Accounting. STIE Pembangunan Tanjungpinang.
ramadhayaniputri88@gmail.com

The purpose of this study was to determine how the application of PSAK 72 regarding revenue contracts at CV. Maju Berjaya. This study uses contract revenue data at CV. Maju Berjaya for the 2019 and 2020 periods.

The method used in this research is a qualitative method. The object of this research is CV. Maju Berjaya. Data collection techniques are carried out in four ways, namely interviews, observations, documentation, and literature studies.

The results of this study indicate that at the stages of identifying contracts with customers, identifying implementation obligations, and determining transaction prices CV. Maju Berjaya is in accordance with PSAK 72. Meanwhile, the stage of recognizing revenue when the entity has completed the implementation obligation is not in accordance with PSAK 72. Meanwhile, CV. Maju Berjaya did not apply one stage, namely allocating the transaction price to the performance obligation.

It can be concluded that CV. Maju Berjaya only applies three stages of the five stages contained in PSAK 72 regarding revenue contracts, namely identifying contracts with customers, identifying implementation obligations, and determining transaction prices. Meanwhile, in recognizing revenue when the entity has completed the performance obligations at CV. Maju Berjaya is not in accordance with PSAK 72 because CV. Maju Berjaya applies the cash basis system, namely revenue is recognized when cash is received. The impact of this research on CV. Maju Berjaya is that CV. Maju Berjaya will apply the fourth stage in analyzing transactions based on PSAK 72, namely allocating transaction prices to performance obligations because this stage can help CV. Maju Berjaya in calculating the transaction price to reach the value of the agreement in the contract.

Keywords: Revenue Contract, PSAK 72

Dosen Pembimbing 1 : Novi Chandra Saputra, S.E., M.Ak

Dosen Pembimbing 2 : Hasnarika, S.Si., M.Pd

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Revenue contract yaitu pendapatan yang didapatkan oleh perusahaan dari hasil perjanjian kontrak pekerjaan yang telah disepakati bersama baik dalam bentuk penyedia jasa atau pengadaan barang yang telah dikerjakan atau diselesaikan dan nilai kontraknya tertuang ke dalam suatu kontrak kerja atau sering dikenal dengan sebutan SPK (Surat Perintah Kerja).

Dalam SPK (Surat Perintah Kerja) biasanya berisikan nama pekerjaan, berapa nilai kontrak pekerjaan yang telah disepakati, siapa yang memberi pekerjaan, kepada siapa pekerjaan tersebut diberikan, berapa lama jangka waktu pelaksanaan yang diberikan oleh pemberi kerja seperti pekerjaan dimulai dari tanggal berapa dan pekerjaan harus selesai pada tanggal berapa, dan juga terdapat sanksi atau denda apabila pekerjaan belum selesai dikerjakan sampai batas waktu yang telah ditentukan, serta bagaimana cara pembayaran untuk tagihan pekerjaan yang telah selesai dikerjakan.

Semakin tingginya pendapatan suatu perusahaan, maka kemampuan suatu perusahaan dalam membayar suatu kewajiban maupun pengeluaran atas kegiatan operasional perusahaan semakin besar. Dengan demikian, memperoleh keuntungan semaksimal mungkin merupakan tujuan dari setiap perusahaan. Pendapatan merupakan indikator untuk memperoleh laba. Oleh karena itu, pendapatan kontrak merupakan komponen penting bagi perusahaan terutama pada perusahaan yang bergerak di bidang kontraktor agar dapat digunakan untuk

membayar keperluan perusahaan seperti gaji karyawan, utang usaha, dan kegiatan operasional perusahaan setiap harinya.

Pendapatan merupakan penghasilan yang diperoleh atas kegiatan normal suatu perusahaan. Biasanya pendapatan yang diperoleh suatu perusahaan didapatkan dari aktivitas penjualan barang dan jasa. Dalam akuntansi permasalahan penting pendapatan yaitu bagaimana suatu perusahaan mengakui dan mengukur pendapatan dalam suatu periode. Agar suatu laporan keuangan yang disajikan perusahaan bernilai wajar maka perusahaan harus tepat dan sesuai dalam mengakui dan mengukur pendapatan tersebut.

Pengakuan pendapatan adalah suatu transaksi yang diakui perusahaan sebagai pendapatan sedangkan pengukuran pendapatan adalah suatu transaksi yang besar jumlahnya diakui perusahaan sebagai pendapatan dalam kurun waktu tertentu. Informasi pendapatan dapat dipergunakan untuk menilai kinerja suatu perusahaan dan posisi keuangan perusahaan tersebut agar dapat dibandingkan dengan perusahaan lain.

Pendapatan kontrak akan diakui jika proyek telah selesai dikerjakan. Pelaksana pekerjaan akan dibayarkan sesuai dengan *Bill of Quantity* yang dikerjakan dan telah disepakati dalam kontrak. Semakin besar proyek yang dikerjakan maka nilai pendapatan kontrak juga semakin besar hal ini sebanding dengan biaya yang telah dikeluarkan. Ketentuan syarat pembayaran suatu instansi dapat berbeda-beda. Ada pembayaran yang dilaksanakan seluruhnya setelah progres pekerjaan mencapai 100% dan ada juga pembayaran yang dilakukan secara bertahap/termin.

Pada tahun 2017 telah terjadi pengesahan tiga PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) yang disahkan oleh DSAK IAI yaitu singkatan dari Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia. PSAK 72 Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan ini menjadi salah satu dari ketiga PSAK yang disahkan DSAK IAI pada tanggal 26 Juli 2017. Sedangkan untuk tanggal diberlakukannya secara efektif PSAK 72 yaitu pada tanggal 1 Januari 2020 dimana diperkenankan untuk dilakukan penerapan dini.

PSAK 72 telah menjadi standar untuk sebagian besar kontrak dengan pelanggan sehingga perusahaan di Indonesia yang pendapatannya berasal dari pendapatan kontrak harus dapat menerapkan PSAK 72 sebagai dasar pengakuan pendapatan dari kontrak dengan pelanggan. PSAK 72 juga menggantikan pedoman di bawah SAK yang telah tersebar dalam berbagai standar. Perubahan standar dapat berdampak pada perusahaan yang memiliki bentuk transaksi berupa kontrak jangka panjang, salah satu perusahaan yang merasakan dampak tersebut adalah perusahaan kontraktor.

PSAK dan ISAK yang terdampak akibat disahkan PSAK 72 yaitu PSAK 23 tentang Pendapatan (IAS 18 *Revenue*), PSAK 34 tentang Kontrak Konstruksi (IAS 11 *Construction Contracts*), PSAK 44 tentang Akuntansi Aktivitas Pengembangan Real Estat, ISAK 10 tentang Program Loyalitas Pelanggan (IFRIC 13 *Customers Loyalty Programmes*), ISAK 21 tentang Perjanjian Konstruksi Real Estat (IFRIC 15 *Agreements for the Construction of Real Estate*), dan ISAK 27 tentang Pengalihan Aset Dari Pelanggan (IFRIC 18 *Transfers of Assets from Customers*).

Sebelum PSAK 72 diterbitkan, hal yang pertama kali dilakukan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) yaitu mengumumkan rencana penerbitan melalui *Exposure Draft* (ED) sehingga publik mengetahui rencana yang akan dikeluarkan oleh IAI tentang perubahan standar dengan tujuan agar IAI mendapatkan tanggapan sebelum perubahan standar tersebut diterbitkan dari seluruh sektor yang menerapkan PSAK atau Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan pada laporan keuangannya.

Prinsip yang terdapat di PSAK 72 berfungsi sebagai laporan informasi tentang jumlah, sifat, dan waktu serta ketidakpastian arus kas dan pendapatan yang timbul akibat dari kontrak dengan pelanggan yang ditujukan kepada pengguna laporan keuangan. Syarat penyajian laporan keuangan perusahaan menurut PSAK 72 yaitu perusahaan dapat melakukan pengukuran pendapatan berdasarkan jumlah imbalan yang dijanjikan untuk diterima dalam kesepakatan pertukaran barang atau jasa sehingga akan menjadi hak perusahaan tersebut. Setelah terjadinya serah terima antara entitas dengan pelanggan, disaat itulah pengakuan pendapatan perusahaan dapat diakui.

Menurut Puspamurti & Firmansyah (2020) ada beberapa kendala dalam mengimplementasikan PSAK 72, yaitu pada tahap pertama mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan berupa keberadaan kontrak yang berada di berbagai database menyebabkan database contract management system belum tersedia secara andal karena ketersediaan sistem aplikasi pada perusahaan belum cukup memadai, perusahaan juga masih menggunakan proses kerja yang bersifat manual hal ini disebabkan karena keahlian sumber daya manusia yang terbatas.

Menurut Londa et al. (2020) adanya ketidaksesuaian pengakuan pendapatan dengan PSAK 72 disebabkan karena perusahaan hanya menerapkan tiga tahap dalam pengakuan pendapatan yaitu mengidentifikasi transaksi, menentukan kewajiban pelaksanaan, dan mengakui pendapatan. Hal ini disebabkan karena dalam mengakui pendapatan, perusahaan hanya mengukur adanya biaya yang timbul disetiap transaksi dan diperkirakan dengan tepat pada saat kontrak telah selesai.

Menurut Aghogho et al. (2021) bahwa dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan belum sepenuhnya dikatakan sesuai dengan PSAK 72 apabila ketika transaksi terjadi atau ketika penandatanganan kontrak perusahaan langsung mengakui sebagai pendapatan. Sedangkan dalam pengukuran pendapatan, apabila kontrak yang ditandatangani telah sesuai dengan rincian harga perusahaan tidak lagi memperhatikan pengalokasian harga tersebut sehingga apa yang diterapkan perusahaan tidak sesuai dengan PSAK 72.

CV. Maju Berjaya merupakan badan usaha yang bergerak dibidang kontraktor, perdagangan umum, dan leveransir. Perusahan ini didirikan pada tanggal 8 Maret 2019 dan berlokasi di Jl. W.R Supratman No.2 Air Raja Tanjungpinang. Perusahan ini sangat berpengalaman dalam pelaksana jasa konstruksi dan pengadaan barang, sehingga banyak proyek yang sudah dikerjakan dan diselesaikan dengan baik. Dalam pengerjaan proyek, perusahaan ini selalu dapat menyelesaikan proyek sebelum jangka waktu pelaksanaan pekerjaan berakhir. Oleh karena itu, perusahaan ini diberikan kepercayaan yang baik untuk bekerja sama dengan instansi-instansi pemerintah maupun swasta.

Tabel 1.1
Perbedaan Tahapan Analisis Transaksi
PSAK 72 dan CV. Maju Berjaya

Tahapan dalam PSAK 72	Tahapan pada perusahaan
1. Mengidentifikasi Kontrak dengan Pelanggan	1. Mengidentifikasi Kontrak dengan Pelanggan
2. Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan	2. Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan
3. Menentukan Harga Transaksi	3. Menentukan Harga Transaksi
4. Mengalokasikan Harga Transaksi Terhadap Kewajiban Pelaksanaan	4. Mengakui Pendapatan Ketika Entitas Telah Menyelesaikan Kewajiban Pelaksanaan
5. Mengakui Pendapatan Ketika Entitas Telah Menyelesaikan Kewajiban Pelaksanaan	

Sumber : CV. Maju Berjaya (2022)

Berdasarkan PSAK 72 tahapan yang termasuk dalam pengakuan pendapatan adalah tahapan 1, 2, dan 5 yaitu mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, dan mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan. Sedangkan tahapan yang termasuk dalam pengukuran pendapatan adalah tahapan 3 dan 4 yaitu menentukan harga transaksi dan mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan.

Berdasarkan tabel 1.1 diatas diketahui bahwa dalam pengukuran pendapatan CV. Maju Berjaya belum sepenuhnya sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yaitu PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan. CV. Maju Berjaya tidak menerapkan tahapan 4 yaitu mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan sehingga dalam pengukuran pendapatan CV. Maju Berjaya hanya menentukan harga transaksi

tanpa memperhatikan pengalokasian harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan. Oleh karena itu, dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan yang diakui oleh CV. Maju Berjaya belum sesuai dengan PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan.

Dalam PSAK 72, tujuan ketika mengalokasikan harga transaksi adalah entitas mengalokasikan harga transaksi terhadap setiap kewajiban pelaksanaan (barang atau jasa bersifat dapat dibedakan) dalam jumlah yang menggambarkan jumlah imbalan yang diperkirakan menjadi hak entitas dalam pertukaran untuk mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan.

Penerapan PSAK 72 pada CV. Maju Berjaya berguna untuk pengukuran pendapatan suatu periode tertentu sesuai dengan prinsip pengakuan pendapatan dan disajikan sesuai Standar Akuntansi Keuangan. Seluruh kejadian ekonomi yang menghasilkan pendapatan seperti jumlah yang diakui harus diukur dengan tepat dan pasti agar informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sesuai dengan kejadian yang sebenarnya dan terhindar dari kesalahan.

Saat ini PSAK 72 telah resmi menggantikan seluruh standar yang terkait dengan pengakuan pendapatan sehingga PSAK 72 ini dapat menjadi standar tunggal yang mengatur tentang pengakuan pendapatan dari kontrak dengan pelanggan. CV. Maju Berjaya juga merupakan perusahaan yang sesuai untuk menerapkan PSAK 72 karena pendapatan pada CV. Maju Berjaya berasal dari pendapatan kontrak. Berdasarkan fenomena di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“ANALISIS PENERAPAN PSAK 72 TENTANG REVENUE CONTRACT PADA CV. MAJU BERJAYA”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu “Bagaimana Penerapan PSAK 72 Tentang *Revenue Contract* Pada CV. Maju Berjaya ?”

1.3 Batasan Masalah

Batasan masalah dalam penelitian ini hanya mengambil data laporan keuangan untuk pendapatan kontrak pada CV. Maju Berjaya yang terjadi selama periode tahun 2019 dan 2020.

1.4 Tujuan Penelitian

Tujuan dilakukannya penelitian ini yaitu “Untuk Mengetahui Bagaimana Penerapan PSAK 72 Tentang *Revenue Contract* Pada CV. Maju Berjaya”.

1.5 Kegunaan Penelitian

1.5.1 Kegunaan Ilmiah

Dengan melakukan penelitian ini, dapat memberikan serta meningkatkan pengetahuan dan wawasan bagi peneliti tentang penerapan PSAK 72 tentang *revenue contract* pada CV. Maju Berjaya.

1.5.2 Kegunaan Praktis

1. Bagi Perusahaan

Diharapkan penelitian ini dapat memberikan masukan kepada perusahaan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan yang sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan terutama untuk Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan yang menggunakan PSAK 72 sebagai dasar pengakuan dan pengukuran pendapatan.

2. Bagi Peneliti

Peneliti diharapkan dapat memahami dan mengetahui 5 model tahapan yang harus dianalisa dalam penerapan PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan.

3. Bagi Peneliti Selanjutnya

Diharapkan dari hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai sumber pengetahuan, wawasan, dan tambahan referensi sehingga dapat menjadi bahan acuan bagi peneliti selanjutnya.

1.6 Sistematika Penulisan

Penelitian ini disusun sedemikian rupa dengan tujuan agar mudah dipahami. Sistematika dari penelitian ini adalah :

BAB I : PENDAHULUAN

Pada Bab ini terdiri dari latar belakang, rumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Pada Bab ini terdiri dari tinjauan teori, kerangka pemikiran dan penelitian terdahulu.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

Pada Bab ini terdiri dari jenis penelitian, jenis data, teknik pengumpulan data, definisi operasional konsep, teknik analisis data dan jadwal penelitian.

BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada Bab ini terdiri dari hasil penelitian dan pembahasan yang diteliti.

BAB V : PENUTUP

Pada Bab ini terdiri dari kesimpulan dan saran untuk perusahaan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Standar Akuntansi Keuangan (SAK)

Standar Akuntansi Keuangan atau yang dikenal dengan sebutan SAK adalah standar yang disusun dan diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia (DSAK IAI). Standar akuntansi ini digunakan di negara Indonesia untuk mengatur proses tentang pembuatan, penyusunan, pencatatan dan penyajian data-data akuntansi pada laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang disajikan dapat seragam dan mudah untuk dipahami oleh para pengguna.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) merupakan salah satu komponen yang termasuk kedalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Pada penelitian ini PSAK yang digunakan yaitu PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan. PSAK ini adalah PSAK yang disahkan Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia (DSAK IAI) pada tanggal 26 Juli 2017 dan tanggal diberlakukannya secara efektif PSAK 72 yaitu pada tanggal 1 Januari 2020 dimana diperkenankan untuk dilakukan penerapan dini.

Dari yang telah diketahui bahwa standar yang disampaikan dalam PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan merupakan standar yang diadopsi dari IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers*, dimana penerapan standar tersebut perlu memperhatikan kesesuaian dengan praktik yang ada di Indonesia. Oleh karena itu, tujuan dari pernyataan PSAK 72 ini adalah

untuk menetapkan prinsip kepada suatu entitas dalam melaporkan informasi keuangan yang dapat berguna bagi pengguna laporan keuangan.

Untuk mencapai tujuan pernyataan dari PSAK 72 tersebut, maka prinsip utamanya yaitu suatu entitas dapat mengakui pendapatan untuk menggambarkan pengalihan atas barang atau jasa yang telah dijanjikan kepada pelanggan dalam imbalan yang diperkirakan sehingga bisa menjadi hak entitas dalam pertukaran barang dan jasa yang telah dilakukan oleh pihak yang bersangkutan. Entitas dapat mempertimbangkan syarat, fakta serta karakteristik yang telah dicantumkan ke dalam kontrak sebelum melakukan pengalihan atas barang atau jasa.

Menurut PSAK 72, apabila pihak lawan kontrak suatu entitas adalah pelanggan, maka entitas tersebut dapat menerapkan PSAK ini terhadap kontrak. Yang disebut dengan pelanggan yaitu pihak yang memiliki kontrak dengan entitas untuk memperoleh barang atau jasa yang telah menjadi aktivitas normal dari entitas tersebut dan apabila pertukaran barang atau jasa telah terjadi maka entitas mendapatkan suatu imbalan dari pelanggan yang dapat menjadi hak entitas tersebut. Sedangkan yang termasuk pihak lawan kontrak bukan pelanggan yaitu para pihak yang di dalam kontrak saling berbagi risiko dan manfaat dari aktivitas normal entitas yang tujuannya bukan untuk memperoleh barang atau jasa.

2.1.2 Pendapatan

2.1.2.1 Definisi Pendapatan

Pendapatan merupakan penghasilan yang diterima entitas karena sudah menyelesaikan suatu pekerjaan yang diadakan baik dalam bentuk penyedia jasa maupun pengadaan barang. Dengan demikian pendapatan menjadi indikator atau

tujuan utama dalam perusahaan untuk memperoleh laba, sehingga nilai pendapatan diukur secara wajar dan sesuai dengan prinsip pengakuan pendapatan yang berlaku (Aghogho et al., 2021).

Menurut PSAK 72 (2018) *revenue* (pendapatan) merupakan penghasilan yang timbul selama proses aktivitas normal dari suatu entitas. Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan bahwa pendapatan adalah arus masuk bruto yang bukan berasal dari kontribusi penanaman modal melainkan didapatkan dari aktivitas normal entitas dalam suatu periode sehingga hal tersebut dapat mengakibatkan kenaikan entitas.

Menurut Santoso (dalam Aghogho et al., 2021), pendapatan merupakan peningkatan atau pemasukan aktiva suatu perusahaan yang didapatkan dari penyelesaian kewajiban perusahaan selama satu periode tertentu akibat dari kegiatan utama perusahaan yang berkesinambungan seperti penyerahan suatu produk, pelayanan jasa, dan kegiatan lainnya di perusahaan. Dalam *International Accounting Standards Board* (IASB) menyatakan bahwa pendapatan adalah salah satu akun utama pada laporan keuangan yang memberikan penggunanya informasi yang bermanfaat terkait penilaian kinerja dan laporan posisi keuangan suatu perusahaan.

Menurut Dwi Martani, dkk (dalam Londa et al., 2020), pendapatan adalah penghasilan yang berasal dari penjualan, pendapatan jasa, bunga, deviden, dan royalti dimana hal tersebut merupakan aktivitas normal dari suatu entitas. Sedangkan menurut Boujelben & Kobbi-Fakhfakh (2020), pendapatan merupakan salah satu bagian atas laporan laba rugi, yang biasanya dianggap sebagai tolak

ukur bagi pengguna laporan keuangan untuk menilai kinerja dan prospek keuangan perusahaan.

Menurut Tzuo (dalam Davern et al., 2019) pendapatan sangat penting bagi investor untuk memahami dan membandingkan laporan keuangan perusahaan dari waktu ke waktu, dengan pendapatan dapat berpotensi dalam memengaruhi kontrak penjualan, rencana kompensasi, strategi pemasaran, perkembangan suatu produk dan komisi penjualan.

Berdasarkan definisi para ahli diatas, maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan adalah penghasilan atau pemasukan aktiva yang didapatkan suatu entitas setelah kewajiban pelaksana telah diselesaikan dan menjadi akun utama dalam laporan keuangan dalam menilai kinerja keuangan perusahaan yang dijalankan.

2.1.2.2 Sumber dan Jenis Pendapatan

Menurut Londa et al. (2020) pendapatan dapat timbul dari penjualan, proses produksi, pemberian jasa termasuk pengangkutan dan proses penyimpanan (*earning process*). Begitu juga dengan sumber pendapatan perusahaan dagang didapatkan dari adanya penjualan barang dagang, perusahaan jasa didapatkan dari penyerahan jasa kepada pihak lain, sedangkan perusahaan manufaktur didapatkan dari penjualan produk setengah jadi dan produk selesai (Aghogho et al., 2021).

Menurut Baridwan (2015) jenis-jenis pendapatan dari suatu kegiatan perusahaan antara lain :

- 1) Pendapatan Operasional, yaitu pendapatan yang berhubungan langsung dengan usaha suatu perusahaan biasanya didapatkan dari aktivitas penjualan produk, barang dagang, atau jasa dalam periode tertentu.
- 2) Pendapatan Non Operasional, yaitu pendapatan yang didapatkan dalam periode tertentu diluar dari kegiatan operasional perusahaan seperti pendapatan bunga, sewa, royalti, penjualan surat berharga, penjualan aktiva tak berwujud, penjualan aktiva tetap, investasi jangka panjang, dan deviden.
- 3) Pendapatan Luar Biasa, yaitu pendapatan tak terduga yang tidak sering terjadi dan diharapkan tidak terulang dimasa yang akan datang seperti penerimaan komisi.

2.1.2.3 Karakteristik Pendapatan

Menurut Haryati et al. (2022) pendapatan berasal dari manapun yang dimiliki oleh perusahaan baik itu dari hasil penjualan barang, jasa maupun pendapatan lainnya, semua itu memiliki karakteristik yang sama dalam sebuah pencatatan. Karakteristik pendapatan adalah perolehan laba lahir disetiap kegiatan-kegiatan utama perusahaan dan aktivitas produksi yang berkesinambungan disetiap kegiatan-kegiatan utama perusahaan.

Menurut Suwardjono (2015) menyatakan bahwa pendapatan memiliki karakteristik diantaranya yaitu kenaikan aset, kenaikan ekuitas, pelunasan atau pengurangan kewajiban, kegiatan yang mempresentasi operasi utama, produk perusahaan, pertukaran produk, suatu entitas, dan menyandang beberapa nama atau mengambil beberapa bentuk.

2.1.2.4 Pengakuan Pendapatan

Menurut Veronica et al. (2019) salah satu faktor utama dalam penentuan pendapatan perusahaan adalah pengakuan pendapatan. Agar perusahaan dapat menunjukkan nilai yang sesungguhnya pada laporan keuangan, maka perusahaan perlu untuk mengakui pendapatan pada saat yang tepat dan sesuai. Hal tersebut bertujuan supaya dalam pelaporan informasi keuangan perusahaan dapat terhindar dari salah saji, dan begitu juga dalam pengambilan keputusan untuk perusahaan kedepannya menjadi lebih akurat.

Dalam akuntansi, permasalahan utama pendapatan adalah penentuan waktu kapan saat yang tepat dalam mengakui adanya pendapatan, karena pengakuan pendapatan yang tidak akurat dapat berpengaruh terhadap keuntungan bersih perusahaan dan ketidakakuratan tersebut menyebabkan laporan keuangan perusahaan tidak andal (Tama & Firmansyah, 2021).

Menurut Lubis (2017) pengakuan termasuk penggambaran suatu item dalam kata maupun jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan berupa angka-angka yang ringkas. Sebelum suatu item diakui, terdapat empat kriteria mendasar yang harus dipenuhi antara lain :

- 1) *Definition* (definisi), yaitu suatu informasi yang akan dimasukkan ke dalam laporan keuangan harus memiliki definisi yang jelas.
- 2) *Measurability* (dapat diukur), yaitu suatu item harus dapat diukur dan dihitung untuk menentukan keandalan daya ujinya.
- 3) *Relevance* (relevan), yaitu jika digunakan dalam pengambilan keputusan, informasinya dapat menghasilkan manfaat.

- 4) *Reability* (keandalan), yaitu suatu informasi yang dapat disajikan secara wajar, dapat diuji, dan netral.

Menurut Martani (2016) dalam periode akuntansi terdapat dua metode pengakuan pendapatan diantaranya yaitu :

- 1) *Accrual Basis* (dasar akrual), yaitu suatu transaksi yang pencatatan pendapatannya diakui dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut walaupun kas belum dibayar atau diterima.
- 2) *Critical Event Basis/Cash Basis* (dasar kejadian penting), suatu pendapatan dapat diakui dalam laporan keuangan ketika telah terjadi penerimaan uang atau kas sudah diterima.

2.1.2.5 Pengukuran Pendapatan

Pengukuran adalah suatu proses dalam penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan unsur-unsur laporan keuangan kedalam neraca atau laporan laba rugi. Dalam mengukur pendapatan dapat menggunakan nilai tukar dari jasa atau barang tersebut. Nilai tukar adalah kas yang akan diterima dari transaksi pendapatan yang berasal tagihan-tagihan (Aghogho et al., 2021).

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI, 2016) pendapatan dapat diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Biasanya jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pengguna aset tersebut.

Menurut Balqis & Khaddafi (2022) pendapatan diukur dalam satuan nilai tukar produk atas jasa dalam suatu transaksi. Nilai tukar tersebut menunjukkan ekuivalen kas atau nilai diskonto tunai dari uang yang diterima atau akan diterima

dari transaksi penjualan. Pertukaran dianggap sebagai transaksi yang mengakibatkan pendapatan apabila barang yang dijual atau jasa yang diberikan memiliki sifat dan nilai yang tidak sama. Jika barang atau jasa memiliki sifat dan nilai yang sama maka pertukaran tersebut tidak dianggap sebagai transaksi yang mengakibatkan pendapatan.

2.1.3 Kontrak

2.1.3.1 Definisi Kontrak

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI, 2018b) kontrak adalah perjanjian yang dilakukan oleh beberapa pihak sehingga dapat menimbulkan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan. Sedangkan menurut Puspamurti & Firmansyah (2020) kontrak merupakan perjanjian yang dilakukan antara lebih dari satu pihak sehingga dapat menimbulkan hak dan kewajiban. Kontrak memiliki variasi sifat yang beragam dimana kontrak dapat memiliki ketidaksesuaian dalam periode waktu sehingga kontrak dapat dimodifikasi dan diperbarui otomatis oleh salah satu pihak secara periodik.

Menurut Balqis & Khaddafi (2022) kontrak adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang menciptakan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan. Kontrak dapat berupa tertulis, lisan, ataupun tersirat dalam praktik bisnis umum entitas.

Berdasarkan definisi para ahli diatas, maka dapat disimpulkan bahwa kontrak adalah perjanjian yang dilakukan oleh dua pihak atau lebih sehingga menimbulkan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan.

2.1.3.2 Kontrak dengan Pelanggan

Menurut IAI (2018) dalam PSAK 34 menyatakan bahwa kontrak konstruksi adalah suatu kontrak yang dinegosiasikan secara khusus untuk konstruksi suatu aset yang saling bergantung dan berhubungan satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan pokok penggunaan.

Menurut Puspamurti & Firmansyah (2020) didalam kontrak dengan pelanggan, biasanya entitas memaparkan deskripsi tentang informasi kewajiban pelaksanaannya, seperti karakteristik barang atau jasa yang telah dijanjikan oleh entitas dan sepakat untuk diahlikan, syarat pembayaran apabila barang atau jasa telah selesai dan diterima oleh pelanggan, pengembalian dana apabila barang yang diterima tidak sesuai, kewajiban retur untuk penukaran barang, serta jenis garansi yang diberikan entitas kepada pelanggan.

Berdasarkan PSAK 72 entitas dapat mentranskripsikan kontrak dengan pelanggan apabila kontrak baik secara tertulis maupun lisan telah disetujui oleh pihak dalam kontrak dan pihak tersebut saling berkomitmen untuk melaksanakan kewajibannya, dan terkait perolehan pembayarannya entitas dapat menetapkan haknya apabila kontrak diperkirakan dapat berubah terkait waktu, resiko, atau jumlah arus kas masa yang akan datang. Entitas dapat menguji kemampuan pelanggan untuk menyerahkan imbalan sebagai kewajibannya hanya dengan mempertimbangkan keunggulan dan tujuan dari perusahaan tersebut.

2.1.4 Pendapatan Kontrak

2.1.4.1 Definisi Pendapatan Kontrak

Pendapatan dari kontrak dengan pelanggan merupakan imbalan yang didapatkan suatu entitas atas kontrak yang disepakati dan terikat antara entitas

dengan pelanggan tentang pemindahan kepemilikan suatu jasa atau barang sehingga dengan kejadian itu suatu entitas dapat memperoleh hak atas imbalan tersebut (Puspamurti & Firmansyah, 2020).

Menurut IAI (2018) dalam PSAK 34 tentang Kontrak Konstruksi, pendapatan kontrak terdiri dari jumlah pendapatan semula yang disetujui dalam kontrak, dan penyimpangan dalam pekerjaan kontrak, klaim, dan pembayaran insentif. Sepanjang hal ini memungkinkan untuk menghasilkan pendapatan, dan dapat diukur secara andal.

Menurut Tama & Firmansyah (2021) pendapatan dari kontrak dengan pelanggan ialah pendapatan yang didapatkan oleh entitas karena entitas tersebut telah menyelesaikan pekerjaan atau kewajibannya sebagai pelaksana dan barang atau jasa telah dialihkan kepada pelanggan sehingga pelanggan dapat pengendalian penuh atas pengalihan tersebut.

Berdasarkan definisi para ahli diatas, maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan kontrak adalah imbalan yang diterima oleh entitas atas pengalihan suatu barang atau jasa kepada pelanggan sehingga entitas memiliki hak atas imbalan tersebut dan pendapatan yang dihasilkan dapat diukur secara andal.

2.1.5 PSAK 72 Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan

Dalam pengakuan pendapatan yang sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 72, pendapatan yang dicatat harus sesuai dengan kontrak yang telah disepakati bersama. PSAK 72 dapat diterapkan bagi seluruh kontrak dengan pelanggan kecuali kontrak dalam ruang lingkup sewa (PSAK 30), kontrak asuransi (PSAK 62), Instrumen Keuangan (ED PSAK 71),

Laporan Keuangan Konsolidasian (PSAK 65), Pengaturan Bersama (PSAK 66), Laporan Keuangan Tersendiri (PSAK 4), Investasi pada Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama (PSAK 15) dan pertukaran non moneter antara entitas dalam lini bisnis yang sama untuk memfasilitasi penjualan pelanggan atau pelanggan potensial (Puspamurti & Firmansyah, 2020).

PSAK 72 merupakan adopsi dari *International Financial Reporting Standards* 15 (IFRS 15) *Revenue from Contract with Customers* yang efektif pada 1 Januari 2018 untuk laporan yang menggunakan IFRS (Listiyowati & Mayasari, 2021). Dikarenakan PSAK 72 dapat mengatur semua jenis pendapatan mengenai kontrak dengan pelanggan dan dapat menggantikan pengaturan dalam standar yang lain, maka PSAK 72 disebutkan memiliki sifat *principle based*. Jadi PSAK 72 adalah standar yang mengubah cara pengakuan pendapatan kontrak dari *rule based* menjadi *principle based* (Indrawati et al., 2021).

PSAK dan ISAK yang terdampak akibat disahkan PSAK 72 yaitu PSAK 23 tentang Pendapatan (IAS 18 *Revenue*), PSAK 34 tentang Kontrak Konstruksi (IAS 11 *Construction Contracts*), PSAK 44 tentang Akuntansi Aktivitas Pengembangan Real Estat, ISAK 10 tentang Program Loyalitas Pelanggan (IFRIC 13 *Customers Loyalty Programmes*), ISAK 21 tentang Perjanjian Konstruksi Real Estat (IFRIC 15 *Agreements for the Construction of Real Estate*), dan ISAK 27 tentang Pengalihan Aset Dari Pelanggan (IFRIC 18 *Transfers of Assets from Customers*) (Veronica et al., 2019).

2.1.5.1 Tahapan Analisis Transaksi Berdasarkan PSAK 72

PSAK 72 terlebih dahulu mensyaratkan agar entitas dapat melakukan analisis transaksi berdasarkan kontrak. Analisis transaksi tersebut terdiri dari lima tahapan yaitu (1) mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, (2) mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, (3) menentukan harga transaksi, (4) mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan, dan (5) mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan.

1. Mengidentifikasi Kontrak dengan Pelanggan

Entitas mencatat kontrak dengan pelanggan dalam ruang lingkup Pernyataan ini hanya jika seluruh kriteria berikut terpenuhi :

- (a) para pihak dalam kontrak telah menyetujui kontrak (secara tertulis, lisan atau sesuai dengan praktik bisnis pada umumnya) dan berkomitmen untuk melaksanakan kewajiban mereka masing-masing;
- (b) entitas dapat mengidentifikasi hak setiap pihak mengenai barang atau jasa yang akan dialihkan;
- (c) entitas dapat mengidentifikasi jangka waktu pembayaran barang atau jasa yang akan dialihkan;
- (d) kontrak memiliki substansi komersial (yaitu risiko, waktu, atau jumlah arus kas masa depan entitas diperkirakan berubah sebagai akibat dari kontrak); dan
- (e) kemungkinan besar (*probable*) entitas akan menagih imbalan yang akan menjadi haknya dalam pertukaran barang atau jasa yang akan dialihkan ke pelanggan.

Jika kontrak dengan pelanggan memenuhi kriteria diatas pada awal kontrak, maka entitas tidak menilai kembali kriteria tersebut kecuali jika ada perubahan signifikan dalam fakta dan keadaan. Jika kontrak dengan pelanggan tidak memenuhi kriteria diatas, maka entitas melanjutkan dalam menilai kontrak apakah kriteria berikutnya dapat terpenuhi.

Apabila entitas telah menerima imbalan dari pelanggan dan kontrak yang disepakati dengan pelanggan tidak sesuai dengan kriteria di atas, maka entitas dapat mengakui imbalan sebagai pendapatan jika memenuhi dua kriteria berikut.

- (a) entitas tidak memiliki sisa kewajiban untuk mengalihkan barang atau jasa dan seluruh imbalan telah diterima entitas dan tidak dapat dikembalikan.
- (b) kontrak telah berakhir dan imbalan yang diterima entitas tidak dapat dikembalikan.

Jika salah satu dari dua kriteria tersebut tidak terjadi maka mengakibatkan tidak terpenuhinya syarat dalam mencatat kontrak dengan pelanggan, sehingga imbalan yang telah diterima entitas diakui sebagai liabilitas.

Entitas mengakui imbalan yang diterima dari pelanggan sebagai liabilitas sampai salah satu dari peristiwa dalam paragraf 15 terjadi atau sampai kriteria dalam paragraf 09 selanjutnya terpenuhi (lihat paragraf 14). Bergantung pada fakta dan keadaan yang terkait dengan kontrak, liabilitas yang diakui mencerminkan kewajiban entitas untuk mengalihkan barang atau jasa di masa depan atau mengembalikan imbalan yang diterima.

Dalam kedua kasus tersebut, liabilitas diukur pada jumlah imbalan yang diterima dari pelanggan.

Kontrak adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang menimbulkan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan. Kontrak dapat tertulis, lisan, atau tersirat dalam praktik bisnis umum entitas. Beberapa kontrak dengan pelanggan dapat memiliki durasi yang tidak tetap dan dapat diakhiri atau dimodifikasi oleh salah satu pihak setiap saat. Kontrak lainnya dapat secara otomatis diperbarui dengan dasar periodik sebagaimana diatur dalam kontrak. Entitas menerapkan Pernyataan ini terhadap durasi kontrak (yaitu periode kontraktual) di mana para pihak dalam kontrak memiliki hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan saat ini.

Sebuah kontrak dikatakan tidak terlaksana penuh jika kedua kriteria berikut terpenuhi :

- (a) entitas belum mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan; dan
- (b) entitas belum menerima, dan belum berhak menerima, imbalan apapun dalam pertukaran dengan barang atau jasa yang dijanjikan.

2. Mengidentifikasi Kewajiban Pelaksanaan

Pada insepri kontrak, entitas menilai barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak dengan pelanggan dan mengidentifikasi sebagai kewajiban pelaksanaan setiap janji untuk mengalihkan kepada pelanggan baik:

- (a) suatu barang atau jasa (atau sepaket barang atau jasa) yang bersifat dapat dibedakan; atau

- (b) serangkaian barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan yang secara substansial sama dan memiliki pola pengalihan yang sama kepada pelanggan (lihat paragraf 23).

Barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan bersifat dapat dibedakan apabila kedua kriteria berikut terpenuhi :

- (a) Pelanggan memperoleh manfaat dari barang atau jasa baik barang atau jasa itu sendiri atau bersama dengan sumber daya lain yang siap tersedia kepada pelanggan; dan
- (b) Janji entitas untuk mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan dapat diidentifikasi secara terpisah dari janji lain dalam kontrak.

Serangkaian barang atau jasa memiliki pola pengalihan yang sama kepada pelanggan jika kedua kriteria berikut terpenuhi:

- (a) setiap barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan dalam suatu rangkaian dimana entitas berjanji untuk mengalihkan kepada pelanggan akan memenuhi kriteria dalam paragraf 35 sebagai kewajiban pelaksanaan yang dipenuhi sepanjang waktu; dan
- (b) sesuai dengan paragraf 39-40, metode yang sama akan digunakan untuk mengukur kemajuan entitas terhadap penyelesaian penuh atas kewajiban pelaksanaan untuk mengalihkan setiap barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan dalam suatu rangkaian kepada pelanggan.

Apabila barang atau jasa yang dijanjikan bersifat tidak dapat dibedakan, maka entitas mengombinasikan barang atau jasa dengan barang atau jasa

lain yang dijanjikan sampai entitas mengidentifikasi sepaket barang atau jasa tersebut bersifat dapat dibedakan. Hal tersebut dapat mengakibatkan entitas mencatat seluruh barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak sebagai kewajiban pelaksanaan tunggal.

Umumnya secara eksplisit kontrak dengan pelanggan menyatakan barang atau jasa yang dijanjikan oleh entitas untuk dialihkan kepada pelanggan. Tetapi, secara eksplisit dinyatakan dalam kontrak bahwa kewajiban pelaksanaan yang diidentifikasi dalam kontrak dengan pelanggan tidak terbatas pada barang atau jasa. Hal ini dikarenakan kontrak dengan pelanggan dapat juga mencakup janji yang tersirat dalam praktik bisnis umum entitas, kebijakan yang dipublikasikan atau pernyataan spesifik jika, pada saat menyepakati kontrak, janji tersebut menimbulkan ekspektasi yang valid dari pelanggan bahwa entitas akan mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan.

Kewajiban pelaksanaan tidak mencakup aktivitas yang entitas harus lakukan untuk memenuhi kontrak kecuali aktivitas tersebut mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan. Sebagai contoh yang bukan merupakan kewajiban pelaksanaan yaitu suatu penyedia jasa perlu melakukan berbagai tugas administratif untuk menyusun suatu kontrak. Pelaksanaan tugas tersebut tidak mengalihkan jasa kepada pelanggan ketika tugas dilaksanakan. Sehingga, aktivitas penyusunan tersebut bukan merupakan kewajiban pelaksanaan.

Bergantung pada kontrak, barang atau jasa yang dijanjikan dapat mencakup, tetapi tidak terbatas pada hal berikut:

- (a) penjualan barang yang diproduksi oleh entitas;
- (b) penjualan kembali barang yang dibeli oleh entitas;
- (c) penjualan kembali hak barang dan jasa yang dibeli oleh entitas;
- (d) pelaksanaan tugas (atau beberapa tugas) yang disepakati secara kontraktual kepada pelanggan;
- (e) penyediaan jasa yang siap tersedia untuk memberikan barang atau jasa atau membuat barang atau jasa tersedia kepada pelanggan untuk digunakan pada saat dan jika pelanggan memutuskan;
- (f) penyediaan jasa pengaturan kepada pihak lain untuk mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan;
- (g) pemberian hak kepada barang atau jasa yang disediakan di masa depan yang dapat dijual kembali atau disediakan entitas kepada pelanggannya;
- (h) konstruksi, manufaktur, atau pengembangan aset atas nama pelanggan;
- (i) pemberian lisensi; dan
- (j) pemberian opsi untuk membeli tambahan barang atau jasa

Pelanggan memperoleh manfaat dari barang atau jasa sesuai dengan paragraf 27(a) jika barang atau jasa dapat digunakan, dikonsumsi, dijual untuk jumlah yang lebih besar dari nilai sisa atau sebaliknya dikuasai dalam suatu cara yang menghasilkan manfaat ekonomik. Sedangkan dalam

menilai apakah janji entitas untuk mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan dapat diidentifikasi secara terpisah sesuai dengan paragraf 27(b), tujuannya adalah untuk menentukan apakah sifat perjanjian, dalam konteks kontrak, adalah untuk mengalihkan setiap barang atau jasa secara individual atau, sebaliknya, untuk mengalihkan item kombinasi atau item di mana barang atau jasa yang dijanjikan merupakan input. Faktor yang mengindikasikan bahwa dua atau lebih janji untuk mengalihkan barang atau jasa kepada pelanggan tidak dapat diidentifikasi secara terpisah mencakup, tetapi tidak terbatas pada, hal berikut:

- (a) entitas menyediakan jasa yang signifikan dari mengintegrasikan barang atau jasa dengan barang atau jasa lainnya yang dijanjikan dalam kontrak menjadi sepaket barang atau jasa yang merepresentasikan output kombinasi atau output di mana pelanggan telah berkontrak.
- (b) satu atau lebih barang atau jasa yang secara signifikan memodifikasi atau menyesuaikan, atau dimodifikasi atau disesuaikan secara signifikan oleh, satu atau lebih barang atau jasa lain yang dijanjikan dalam kontrak.
- (c) barang atau jasa memiliki saling ketergantungan yang tinggi atau saling keterkaitan yang tinggi.

3. Menentukan Harga Transaksi

Entitas mempertimbangkan syarat kontrak dan praktik bisnis umum entitas untuk menentukan harga transaksi. Harga transaksi adalah jumlah imbalan

yang diperkirakan menjadi hak entitas dalam pertukaran untuk mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan, tidak termasuk jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga (sebagai contoh, beberapa pajak penjualan). Imbalan yang dijanjikan dalam kontrak dengan pelanggan dapat mencakup jumlah tetap, jumlah variabel, atau keduanya.

Dalam menentukan harga transaksi, entitas dapat menyesuaikan jumlah imbalan yang dijanjikan dan telah disepakati oleh para pihak di dalam kontrak baik secara implisit ataupun eksplisit, yang dimana dapat memberikan entitas suatu pendanaan untuk pengalihan barang atau jasa tersebut kepada pelanggan. Hal yang dapat mempengaruhi estimasi harga transaksi adalah sifat, waktu, dan jumlah imbalan yang dijanjikan oleh pelanggan.

Untuk mencapai tujuan dalam menentukan harga transaksi, entitas dapat mengasumsikan terlebih dahulu bahwa barang atau jasa yang akan dialihkan kepada pelanggan sesuai dengan yang dijanjikan di dalam kontrak dan kontrak tersebut tidak akan dibatalkan, diperbarui, atau dimodifikasi.

Dalam menentukan harga transaksi, entitas dapat mempertimbangkan dampak dari seluruh hal berikut:

- (a) imbalan variabel;
- (b) estimasi pembatas imbalan variabel;
- (c) keberadaan komponen pendanaan signifikan dalam kontrak;
- (d) imbalan nonkas; dan

(e) utang imbalan kepada pelanggan.

Jumlah imbalan dapat bervariasi karena diskon, pengembalian dana, rabat, kredit, insentif, konsesi harga, bonus pelaksanaan, denda atau *item* lain yang serupa. Variasi yang berkaitan dengan imbalan dapat dinyatakan secara eksplisit dalam kontrak. Sebagai tambahan terhadap syarat kontrak, imbalan yang dijanjikan adalah variabel jika terdapat salah satu keadaan berikut:

- (a) pelanggan memiliki perkiraan valid yang timbul dari praktik bisnis umum entitas, kebijakan yang dipublikasikan atau pernyataan spesifik bahwa entitas akan menerima jumlah imbalan yang kurang dari harga yang dinyatakan dalam kontrak yaitu, entitas diperkirakan akan menawarkan konsesi harga. Bergantung pada yurisdiksi, industri atau pelanggan, penawaran ini dapat disebut sebagai diskon, rabat, pengembalian dana atau kredit.
- (b) fakta dan keadaan lain yang mengindikasikan bahwa intensi entitas, ketika menyepakati kontrak dengan pelanggan, adalah untuk menawarkan konsesi harga kepada pelanggan.

Dalam mengestimasi jumlah imbalan variabel entitas dapat menggunakan salah satu dari dua metode berikut, bergantung pada metode mana yang dianggap lebih baik oleh entitas untuk memperkirakan jumlah imbalan yang akan menjadi haknya:

- (a) Nilai ekspektasian – nilai ekspektasian adalah jumlah probabilitas tertimbang dalam kisaran jumlah imbalan yang mungkin terjadi.

Dapat digunakan apabila entitas memiliki sejumlah besar kontrak dengan karakteristik yang serupa.

- (b) Jumlah yang paling mungkin – jumlah yang paling mungkin adalah jumlah tunggal yang paling mungkin dalam kisaran jumlah imbalan yang mungkin terjadi (yaitu hasil tunggal yang paling mungkin dari kontrak). Dapat digunakan apabila kontrak memiliki dua kemungkinan hasil (seperti suatu entitas mencapai bonus pelaksanaan atau tidak).

Ketika entitas mengestimasi dampak ketidakpastian pada jumlah imbalan variabel yang menjadi hak, entitas menerapkan satu metode secara konsisten di seluruh kontrak dengan mempertimbangkan seluruh informasi yang tersedia secara wajar dan entitas mengidentifikasi jumlah yang wajar dari kemungkinan jumlah imbalan. Informasi yang digunakan entitas untuk mengestimasi jumlah imbalan variabel biasanya serupa dengan informasi yang digunakan manajemen entitas selama proses penawaran dalam menetapkan harga untuk barang atau jasa yang dijanjikan..

Entitas memutakhirkan harga transaksi estimasian pada setiap akhir periode pelaporan dengan tujuan untuk untuk merepresentasikan secara tepat keadaan kini pada akhir periode pelaporan dan perubahan keadaan selama periode pelaporan. Entitas mencatat perubahan dalam harga transaksi sesuai dengan paragraf 87-90.

Tujuan penyesuaian komponen pendanaan signifikan dalam jumlah imbalan yang dijanjikan adalah untuk membuat entitas mengakui

pendapatan pada jumlah yang mencerminkan harga yang akan dibayar oleh pelanggan untuk barang atau jasa yang dijanjikan jika pelanggan telah membayar secara kas untuk barang atau jasa tersebut ketika atau selama entitas mengalihkan barang atau jasa tersebut kepada pelanggan (yaitu, harga jual kas). Untuk menentukan apakah kontrak terdiri dari komponen pendanaan dan apakah komponen tersebut penting bagi kontrak, entitas mempertimbangkan semua fakta dan keadaan yang relevan. Ini termasuk kedua hal berikut:

- (a) perbedaan, jika ada, antara jumlah imbalan yang dijanjikan dan harga jual kas atas barang atau jasa yang dijanjikan; dan
- (b) dampak kombinasi dari kedua hal berikut:
 - (i) lamanya waktu yang diperkirakan ketika entitas mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan dan ketika pelanggan membayar barang atau jasa tersebut; dan
 - (ii) suku bunga yang berlaku dalam pasar yang relevan.

Untuk tujuan praktis, jika entitas memperkirakan, pada inisiasi kontrak, bahwa periode antara ketika entitas mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan dan ketika pelanggan membayar barang atau jasa tersebut adalah satu tahun atau kurang, entitas tidak perlu menyesuaikan jumlah imbalan yang dijanjikan terhadap dampak komponen pendanaan signifikan.

Dalam inisiasi kontrak, entitas menggunakan tingkat diskonto yang tercermin dalam transaksi pendanaan terpisah antara entitas dan

pelanggannya untuk memenuhi tujuan dalam paragraf 61 ketika menyesuaikan jumlah imbalan yang dijanjikan untuk komponen pendanaan yang signifikan. Tingkat diskonto tersebut akan mencerminkan karakteristik kredit pihak yang menerima pendanaan dalam kontrak, sama seperti agunan atau jaminan (*security*) yang diberikan oleh entitas atau pelanggan, mencakup aset yang dialihkan dalam kontrak. Entitas dapat menentukan tingkat diskonto tersebut dengan mengidentifikasi tingkat diskonto yang mendiskontokan jumlah nominal dari imbalan yang dijanjikan terhadap harga yang akan dibayar pelanggan dalam kas untuk barang atau jasa ketika (atau selama) barang atau jasa dialihkan kepada pelanggan.

Dalam laporan penghasilan komprehensif, entitas menyajikan dampak pendanaan, yaitu pendapatan bunga atau beban bunga, secara terpisah dari pendapatan dari kontrak dengan pelanggan. Pendapatan bunga atau beban bunga hanya diakui jika aset kontrak (atau piutang) atau liabilitas kontrak diakui dalam akuntansi untuk kontrak dengan pelanggan.

Entitas menghitung imbalan nonkas atau janji imbalan nonkas pada nilai wajar untuk menentukan harga transaksi untuk kontrak di mana pelanggan menjanjikan imbalan selain kas. Jika entitas tidak dapat mengestimasi nilai wajar dari imbalan nonkas secara wajar, entitas mengukur imbalan secara tidak langsung dengan merujuk pada harga jual berdiri sendiri (*stand-alone selling price*) dari barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan (atau kelas pelanggan) dalam pertukaran untuk imbalan.

Nilai wajar imbalan nonkas dapat bervariasi karena bentuk imbalan. Jika nilai wajar dari imbalan nonkas yang dijanjikan oleh pelanggan berbeda untuk alasan selain dari hanya bentuk, maka entitas menerapkan persyaratan dalam paragraf 56-58.

Jika pelanggan memfasilitasi pemenuhan kontrak entitas dengan memberikan kontribusi barang atau jasa seperti bahan baku, peralatan atau tenaga kerja, maka entitas menilai apakah entitas memperoleh pengendalian atas barang atau jasa yang dikontribusikan. Jika demikian, entitas mencatat barang atau jasa yang dikontribusikan sebagai imbalan nonkas yang diterima dari pelanggan.

Utang imbalan kepada pelanggan mencakup jumlah kas yang dibayar entitas, atau diperkirakan untuk dibayar, kepada pelanggan (atau kepada pihak lain yang membeli barang atau jasa entitas dari pelanggan). Utang imbalan kepada pelanggan juga mencakup kredit atau *item* lainnya (sebagai contoh, kupon atau *voucher*) yang dapat diterapkan terhadap jumlah terutang kepada entitas (atau terhadap pihak lain yang membeli barang atau jasa entitas dari pelanggan).

Entitas mencatat pembelian barang atau jasa dengan cara yang sama entitas mencatat pembelian lain dari pemasok, jika utang imbalan kepada pelanggan yaitu pembayaran dari pelanggan untuk barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan. Apabila jumlah utang imbalan yang diterima entitas dari pelanggan melebihi nilai wajar, maka entitas mencatat kelebihan tersebut sebagai pengurang harga transaksi. Jika entitas tidak

dapat mengestimasi nilai wajar atas barang atau jasa yang diterima dari pelanggan secara wajar, maka entitas mencatat seluruh utang imbalan kepada pelanggan sebagai pengurang harga transaksi.

Sejalan dengan hal tersebut, jika utang imbalan kepada pelanggan dicatat sebagai pengurang harga transaksi, maka entitas mengakui pengurang atas pendapatan ketika (atau selama) salah satu dari peristiwa berikut terjadi:

- (a) entitas mengakui pendapatan untuk pengalihan barang atau jasa yang terkait kepada pelanggan; dan
- (b) entitas membayar atau berjanji untuk membayar imbalan (bahkan jika pembayaran bergantung pada peristiwa masa depan). Janji tersebut dapat tersirat dalam praktik bisnis umum entitas.

4. Mengalokasikan Harga Transaksi Terhadap Kewajiban Pelaksanaan

Tujuan ketika mengalokasikan harga transaksi adalah entitas melakukan pengalokasian harga transaksi atas setiap kewajiban pelaksanaan yaitu barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan agar jumlah imbalan yang diharapkan dapat menjadi hak entitas atas barang atau jasa yang dialihkan kepada pelanggan.

Untuk memenuhi tujuan alokasi, entitas mengalokasikan harga transaksi terhadap setiap kewajiban pelaksanaan yang diidentifikasi dalam kontrak dengan dasar harga jual berdiri sendiri relatif (*relative stand-alone selling price*) sesuai dengan paragraf 76-80, kecuali diatur khusus dalam paragraf 81-83 (untuk alokasi diskon) dan paragraf 84-86 (untuk alokasi imbalan yang mencakup jumlah variabel).

Harga jual berdiri sendiri ditentukan oleh entitas pada saat awal kontrak barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan. Harga jual berdiri sendiri adalah harga barang atau jasa yang dijanjikan dijual secara terpisah oleh entitas kepada pelanggan. Bukti terbaik dari harga jual berdiri sendiri adalah harga barang atau jasa yang dapat diobservasi ketika entitas menjual barang atau jasa secara terpisah dalam keadaan serupa dan kepada pelanggan serupa.

Apabila harga jual berdiri sendiri secara langsung tidak dapat diobservasi oleh entitas, maka entitas dapat mengestimasi harga jual berdiri sendiri pada jumlah yang akan menghasilkan alokasi harga transaksi sehingga dapat memenuhi tujuan dari alokasi. Hal yang perlu dipertimbangkan oleh entitas dalam mengestimasi harga jual berdiri sendiri yaitu entitas dapat mempertimbangkan seluruh informasi baik itu mencakup kondisi pasar maupun informasi spesifik entitas tentang pelanggan.

Paragraf 76-86 tidak diterapkan jika kontrak hanya memiliki satu kewajiban pelaksanaan. Akan tetapi, paragraf 84-86 dapat diterapkan jika entitas berjanji mengalihkan serangkaian barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan yang diidentifikasi sebagai kewajiban pelaksanaan tunggal sesuai dengan paragraf 22(b) dan imbalan yang dijanjikan mencakup jumlah variabel.

Metode yang cocok untuk digunakan dalam mengestimasi harga jual berdiri sendiri atas barang atau jasa mencakup, tetapi tidak terbatas pada, hal berikut:

- (a) Pendekatan penilaian pasar yang disesuaikan (*adjusted market assessment approach*) – entitas mengevaluasi pasar di mana entitas menjual barang atau jasa dan mengestimasi harga di mana pelanggan dalam pasar tersebut diharapkan bersedia untuk membayar barang atau jasa tersebut. Pendekatan ini juga mencakup rujukan pada harga dari pesaing entitas untuk barang atau jasa yang serupa dan menyesuaikan harga tersebut sesuai keperluan untuk mencerminkan biaya dan margin entitas.
- (b) Pendekatan biaya ekspektasian ditambah margin (*expected cost plus a margin approach*) – entitas memprakirakan biaya ekspektasian untuk memenuhi kewajiban pelaksanaan dan kemudian menambahkan margin yang sesuai untuk barang atau jasa tersebut.
- (c) Pendekatan residual (*residual approach*) – entitas dapat mengestimasi harga jual berdiri sendiri dengan merujuk pada harga transaksi total dikurangi dengan jumlah harga jual berdiri sendiri yang dapat diobservasi atas barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak. Namun, pendekatan residul dapat digunakan entitas untuk mengestimasi harga jual berdiri sendiri atas barang atau jasa sesuai dengan paragraf 78, jika salah satu dari kriteria berikut terpenuhi:
 - (i) entitas menjual barang atau jasa yang sama kepada pelanggan yang berbeda (pada waktu yang sama atau berdekatan) untuk jumlah dengan kisaran yang lebar (yaitu harga jual sangat bervariasi

karena harga jual berdiri sendiri yang representatif tidak terlihat dari transaksi lalu atau bukti yang dapat diobservasi lainnya); atau (ii) entitas belum menetapkan harga untuk barang atau jasa tersebut dan barang atau jasa tersebut belum pernah dijual sebelumnya dengan basis berdiri sendiri (yaitu harga jual tidak pasti).

Jika harga jual berdiri sendiri dua atau lebih barang atau jasa dalam kontrak memiliki variasi yang tinggi atau tidak pasti, metode kombinasi dapat digunakan untuk mengestimasi harga jual berdiri sendiri. Ketika entitas menggunakan metode kombinasi untuk mengestimasi harga jual berdiri sendiri setiap barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak, entitas mengevaluasi apakah pengalokasian harga transaksi pada estimasi harga jual berdiri sendiri akan konsisten dengan tujuan alokasi dalam paragraf 73 dan persyaratan untuk mengestimasi harga jual berdiri sendiri dalam paragraf 78.

Jika jumlah harga jual berdiri sendiri dari barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak melebihi imbalan yang dijanjikan dalam kontrak, pelanggan akan menerima diskon untuk pembelian satu paket barang atau jasa. Kecuali ketika entitas memiliki bukti yang dapat diobservasi sesuai dengan paragraf 82 bahwa seluruh diskon hanya berkaitan dengan satu atau lebih, tetapi bukan seluruh, kewajiban pelaksanaan dalam kontrak, entitas mengalokasikan diskon secara proporsional terhadap seluruh kewajiban pelaksanaan dalam kontrak. Dalam keadaan tersebut, alokasi proporsional dari diskon adalah konsekuensi dari entitas yang mengalokasikan harga

transaksi terhadap setiap kewajiban pelaksanaan berdasarkan harga jual berdiri sendiri relatif dari barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan yang mendasarinya.

Entitas mengalokasikan keseluruhan diskon terhadap satu atau lebih, tetapi bukan seluruh, kewajiban pelaksanaan dalam kontrak jika seluruh kriteria berikut terpenuhi:

- (a) entitas secara reguler menjual setiap barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan (atau setiap paket barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan) dalam kontrak dengan basis berdiri sendiri;
- (b) entitas juga secara reguler menjual dengan basis berdiri sendiri, sepaket (atau beberapa paket) dari beberapa barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan dengan diskon terhadap harga jual berdiri sendiri barang atau jasa dalam setiap paket; dan
- (c) diskon yang dapat diatribusikan kepada setiap paket barang atau jasa yang dideskripsikan dalam paragraf 82(b) secara substansial sama dengan diskon dalam kontrak dan analisis atas barang atau jasa dalam setiap paket memberikan bukti yang dapat diobservasi atas kewajiban pelaksanaan (atau beberapa kewajiban pelaksanaan) di mana seluruh diskon dalam kontrak tercakup.

Jika diskon dialokasikan secara keseluruhan terhadap salah satu atau lebih kewajiban pelaksanaan yang disebutkan dalam paragraf 82 dalam kontrak, entitas mengalokasikan diskon sebelum menggunakan pendekatan residual

untuk mengestimasi harga jual berdiri sendiri barang atau jasa sesuai dengan paragraf 79(c).

Imbalan variabel yang dijanjikan dalam kontrak dapat diatribusikan terhadap seluruh kontrak atau bagian spesifik dari kontrak, seperti salah satu hal berikut:

- (a) satu atau lebih, tetapi bukan seluruh, kewajiban pelaksanaan dalam kontrak (sebagai contoh, bonus dapat menjadi kontingen pada entitas yang mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan dalam periode waktu tertentu); atau
- (b) satu atau lebih, tetapi bukan seluruh, barang atau jasa yang dijanjikan dalam suatu rangkaian barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan yang membentuk bagian dari kewajiban pelaksanaan tunggal sesuai dengan paragraf 22(b) (sebagai contoh, imbalan yang dijanjikan untuk tahun kedua dari kontrak jasa kebersihan dua tahun akan meningkat berdasarkan pergerakan indeks inflasi tertentu).

Entitas mengalokasikan jumlah variabel (dan perubahan selanjutnya terhadap jumlah tersebut) seluruhnya terhadap kewajiban pelaksanaan atau terhadap barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan yang membentuk bagian dari kewajiban pelaksanaan tunggal sesuai dengan paragraf 22(b) jika kedua kriteria berikut terpenuhi:

- (a) syarat pembayaran variabel berkaitan secara spesifik dengan usaha entitas untuk memenuhi kewajiban pelaksanaan atau mengalihkan barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan (atau terhadap hasil

spesifik dari pemenuhan kewajiban pelaksanaan atau pengalihan barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan); dan

- (b) mengalokasikan jumlah imbalan variabel seluruhnya terhadap kewajiban pelaksanaan atau barang atau jasa yang bersifat dapat dibedakan konsisten dengan tujuan alokasi dalam paragraf 73 ketika mempertimbangkan seluruh kewajiban pelaksanaan dan syarat pembayaran dalam kontrak.

Persyaratan alokasi dalam paragraf 73-83 diterapkan terhadap alokasi jumlah sisa dari harga transaksi yang tidak memenuhi kriteria dalam paragraf 85.

5. Mengakui Pendapatan Ketika Entitas Telah Menyelesaikan Kewajiban Pelaksanaan

Entitas mengakui pendapatan ketika (atau selama) entitas memenuhi kewajiban pelaksanaan dengan mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan (yaitu aset) kepada pelanggan. Aset dialihkan ketika (atau selama) pelanggan memperoleh pengendalian atas aset tersebut.

Penyelesaian kewajiban pelaksanaan terbagi menjadi dua kriteria yaitu Penyelesaian Kewajiban Pelaksanaan Sepanjang Waktu (*Performance Obligation Over Time*) dan Penyelesaian Kewajiban Pelaksanaan Pada Waktu Tertentu (*Performance Obligation At a Point In Time*). Jika suatu entitas dapat menyelesaikan kewajiban pelaksanaan sepanjang waktu, maka dalam mengakui pendapatannya harus terdapat salah satu dari tiga kriteria berikut :

- (a) pelanggan secara simultan menerima dan mengonsumsi manfaat yang disediakan dari pelaksanaan entitas selama entitas melaksanakan kewajiban pelaksanaannya (lihat paragraf PP03-PP04);
- (b) pelaksanaan entitas menimbulkan atau meningkatkan aset (sebagai contoh, pekerjaan dalam proses) yang dikendalikan pelanggan selama aset tersebut ditimbulkan atau ditingkatkan (lihat paragraf PP05); atau
- (c) pelaksanaan entitas tidak menimbulkan suatu aset dengan penggunaan alternatif bagi entitas (lihat paragraf 36) dan entitas memiliki hak atas pembayaran yang dapat dipaksakan atas pelaksanaan yang telah diselesaikan sampai saat ini (lihat paragraf 37).

Apabila kewajiban pelaksanaan tidak dapat diselesaikan oleh entitas sepanjang waktu, maka entitas menyelesaikan kewajiban pelaksanaannya pada waktu tertentu. Untuk menentukan waktu tertentu dimana pelanggan memperoleh pengendalian atas aset yang dijanjikan dan entitas memenuhi kewajiban pelaksanaan, entitas mempertimbangkan persyaratan pengendalian dalam paragraf 31-34. Sebagai tambahan, entitas mempertimbangkan indikator pengalihan pengendalian, yang mencakup, tetapi tidak terbatas pada, hal berikut:

- (a) Entitas memiliki hak kini atas pembayaran aset – jika pelanggan diwajibkan untuk membayar aset saat ini, yang dapat mengindikasikan bahwa pelanggan telah memperoleh kemampuan untuk mengarahkan penggunaan atas, dan memperoleh secara substansial seluruh sisa manfaat dari, aset dalam pertukaran.

- (b) Pelanggan memiliki hak kepemilikan legal atas aset – hak kepemilikan legal mengindikasikan pihak mana dalam kontrak yang memiliki kemampuan untuk mengarahkan penggunaan atas, dan memperoleh secara substansial seluruh sisa manfaat dari, aset atau untuk membatasi akses dari entitas lain terhadap manfaat tersebut. Oleh karena itu, pengalihan hak hukum suatu aset dapat mengindikasikan bahwa pelanggan telah memperoleh pengendalian atas aset. Jika entitas hanya mempertahankan hak kepemilikan legal sebagai perlindungan terhadap kegagalan pelanggan untuk membayar, maka hak entitas tersebut tidak akan menghalangi pelanggan dari memperoleh pengendalian atas aset.
- (c) Entitas telah mengalihkan kepemilikan fisik atas aset – kepemilikan fisik pelanggan atas aset dapat mengindikasikan bahwa pelanggan memiliki kemampuan mengarahkan penggunaan atas, dan memperoleh secara substansial seluruh sisa manfaat dari, aset atau membatasi akses dari entitas lain terhadap manfaat tersebut. Akan tetapi, kepemilikan fisik belum tentu disetujui dengan pengendalian aset. Sebagai contoh, dalam beberapa perjanjian pembelian kembali (repurchase agreements) dan beberapa pengaturan konsinyasi, pelanggan atau konsinyi (consignee) dapat mempunyai kepemilikan fisik atas aset yang dikendalikan entitas. Sebaliknya, dalam beberapa pengaturan bill-and-hold, entitas dapat mempunyai kepemilikan fisik atas aset yang dikendalikan pelanggan. Paragraf PP64– PP76, PP77–

PP78 dan PP79–PP82 memberikan pedoman untuk mencatat perjanjian pembelian kembali, pengaturan konsinyasi dan pengaturan bill-and-hold secara terpisah.

- (d) Pelanggan memiliki risiko dan manfaat signifikan atas kepemilikan aset – pengalihan risiko dan manfaat signifikan atas kepemilikan aset kepada pelanggan mengindikasikan bahwa pelanggan telah memperoleh kemampuan untuk mengarahkan penggunaan atas, dan memperoleh secara substansial seluruh sisa manfaat dari, aset. Akan tetapi, ketika mengevaluasi manfaat serta risiko atas kepemilikan aset yang dijanjikan, entitas mengecualikan risiko yang menimbulkan kewajiban pelaksanaan terpisah sebagai tambahan atas kewajiban pelaksanaan untuk mengalihkan aset. Sebagai contoh, entitas mungkin telah mengalihkan pengendalian aset kepada pelanggan tetapi belum memenuhi tambahan kewajiban pelaksanaan untuk menyediakan jasa pemeliharaan yang berkaitan dengan aset yang dialihkan.
- (e) Pelanggan telah menerima aset – penerimaan pelanggan atas aset mengindikasikan bahwa pelanggan telah memperoleh kemampuan untuk mengarahkan penggunaan atas, dan memperoleh secara substansial seluruh sisa manfaat dari, aset. Untuk mengevaluasi dampak dari klausul kontraktual penerimaan pelanggan ketika pengendalian aset dialihkan, entitas mempertimbangkan pedoman dalam paragraf PP83- PP86.

Barang atau jasa adalah aset, meskipun hanya sementara, ketika barang atau jasa tersebut diterima dan digunakan (sebagai dalam kasus jasa). Pengendalian atas aset merujuk pada kemampuan untuk mengarahkan penggunaan atas, dan memperoleh seluruh sisa manfaat secara substansial dari, aset. Pengendalian mencakup kemampuan untuk mencegah entitas lain mengarahkan penggunaan atas, dan memperoleh manfaat dari, aset. Manfaat atas aset adalah arus kas potensial (arus masuk atau penghematan arus keluar) yang dapat diperoleh secara langsung atau tidak langsung dalam berbagai cara, seperti dengan:

- (a) menggunakan aset untuk memproduksi barang atau menyediakan jasa (mencakup jasa publik);
- (b) menggunakan aset untuk meningkatkan nilai aset lain;
- (c) menggunakan aset untuk menyelesaikan liabilitas atau mengurangi beban;
- (d) menjual atau mempertukarkan aset;
- (e) menjaminkan aset untuk perolehan pinjaman; dan
- (f) menguasai aset.

Ketika mengevaluasi apakah pelanggan memperoleh pengendalian atas aset, entitas mempertimbangkan setiap perjanjian untuk membeli kembali aset tersebut (lihat paragraf PP64-PP76).

Aset yang ditimbulkan oleh pelaksanaan entitas tidak memiliki penggunaan alternatif bagi entitas baik jika entitas secara kontraktual dibatasi untuk mengarahkan dengan segera aset untuk penggunaan lain

selama penciptaan atau peningkatan aset tersebut atau secara praktik dibatasi untuk mengarahkan dengan segera aset yang telah selesai untuk penggunaan lain.

Sesuai dengan paragraf 35(c), ketika entitas mengevaluasi apakah memiliki hak pembayaran yang dapat dipaksakan atas pelaksanaan yang telah diselesaikan sampai saat ini, entitas mempertimbangkan syarat kontrak, seperti halnya setiap hukum yang berlaku bagi kontrak. Hak pembayaran pelaksanaan yang telah diselesaikan sampai saat ini tidak harus dalam jumlah tetap. Namun, sepanjang durasi kontrak, entitas berhak atas jumlah yang setidaknya mengompensasi entitas atas pelaksanaan yang telah diselesaikan sampai saat ini jika kontrak diakhiri oleh pelanggan atau pihak lain dengan alasan selain kegagalan entitas untuk melaksanakan hal yang dijanjikan.

Sesuai dengan paragraf 35-37, untuk setiap kewajiban pelaksanaan yang dipenuhi sepanjang waktu, entitas mengakui pendapatan sepanjang waktu dengan mengukur kemajuan terhadap penyelesaian penuh atas kewajiban pelaksanaan. Dengan tujuan untuk menggambarkan pelaksanaan entitas dalam mengalihkan pengendalian atas barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan (yaitu pemenuhan dari kewajiban pelaksanaan entitas).

Untuk setiap kewajiban pelaksanaan yang dipenuhi sepanjang waktu, entitas menerapkan metode tunggal atas pengukuran kemajuan dan entitas menerapkan metode tersebut secara konsisten terhadap kewajiban pelaksanaan serupa dan dalam keadaan serupa. Pada setiap akhir periode

pelaporan, entitas mengukur kembali kemajuan terhadap penyelesaian penuh atas kewajiban pelaksanaan yang dipenuhi sepanjang waktu.

Metode yang sesuai dari pengukuran kemajuan mencakup metode *output* dan metode *input*. Pedoman untuk menggunakan metode *output* dan metode *input* untuk mengukur kemajuan entitas terhadap penyelesaian penuh atas kewajiban pelaksanaan terdapat pada paragraf PP14-PP19. Dalam menentukan metode yang sesuai untuk mengukur kemajuan, entitas mempertimbangkan sifat dari barang atau jasa yang dijanjikan entitas untuk dialihkan kepada pelanggan.

Ketika menerapkan metode untuk mengukur kemajuan, entitas mengecualikan dari pengukuran kemajuan setiap barang atau jasa di mana entitas tidak mengalihkan pengendalian kepada pelanggan. Sebaliknya, entitas memasukkan dalam pengukuran kemajuan barang atau jasa di mana entitas mengalihkan pengendaliannya kepada pelanggan ketika memenuhi kewajiban pelaksanaan.

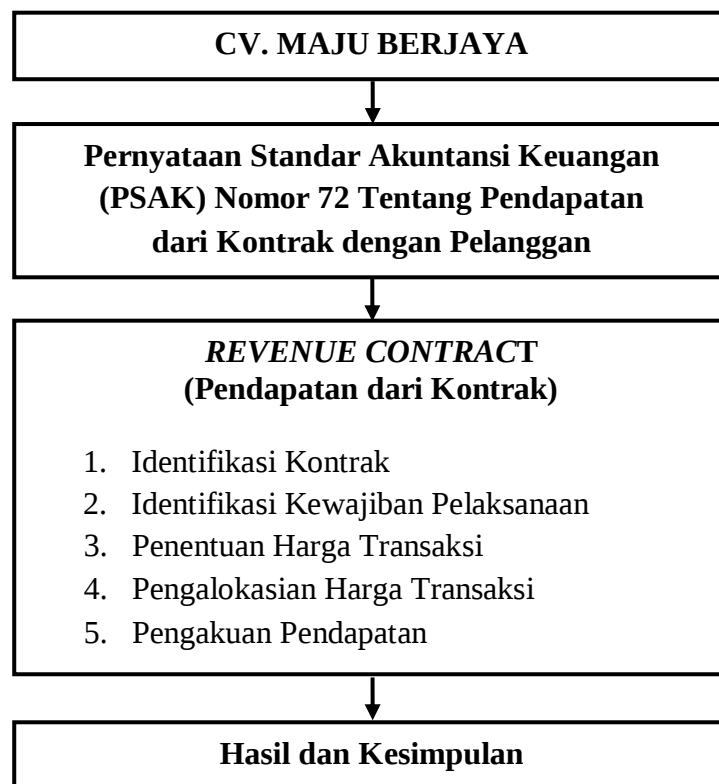
Entitas hanya dapat mengakui pendapatan atas kewajiban pelaksanaan yang dipenuhi sepanjang waktu jika dapat mengukur kemajuan secara wajar terhadap penyelesaian penuh kewajiban pelaksanaan. Jika entitas tidak memiliki informasi andal yang disyaratkan untuk menerapkan metode pengukuran kemajuan yang sesuai, entitas tidak akan dapat mengukur kemajuan secara wajar terhadap penyelesaian penuh atas kewajiban pelaksanaan.

Dalam beberapa situasi, seperti pada tahap awal kontrak, entitas mungkin tidak dapat mengukur hasil kewajiban pelaksanaan secara wajar, tetapi entitas memperkirakan untuk memulihkan biaya yang terjadi selama memenuhi kewajiban pelaksanaan. Dalam situasi seperti itu, entitas hanya mengakui pendapatan sejumlah biaya yang terjadi sampai waktu tertentu di mana entitas dapat mengukur hasil kewajiban pelaksanaan secara wajar.

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan tinjauan teori diatas, maka dapat digambarkan sebuah kerangka pemikiran dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut :

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



Sumber : Konsep yang disesuaikan untuk penelitian (2023)

2.3 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu mengenai penerapan PSAK 72 tentang Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan adalah sebagai berikut :

- 1) Dalam jurnal Puspamurti & Firmansyah (2020) yang berjudul Penerapan PSAK 72 Terkait Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan pada PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kepustakaan, *content analysis*, dan wawancara. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ada beberapa kendala dalam mengimplementasikan PSAK 72, yaitu pada tahap pertama mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan berupa keberadaan kontrak yang berada di berbagai database menyebabkan database *contract management system* belum tersedia secara andal karena ketersediaan sistem aplikasi pada perusahaan belum cukup memadai, perusahaan juga masih menggunakan proses kerja yang bersifat manual hal ini disebabkan karena keahlian sumber daya manusia yang terbatas.
- 2) Dalam jurnal Londa et al. (2020) yang berjudul Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 pada PT. Pos Indonesia (Persero) Manado. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif yang bersifat deskriptif dengan metode pengumpulan data yaitu wawancara dan teknik dokumentasi. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa adanya ketidaksesuaian pengakuan pendapatan dengan PSAK 72 disebabkan karena perusahaan hanya menerapkan tiga tahap dalam pengakuan pendapatan yaitu mengidentifikasi transaksi, menentukan kewajiban

pelaksanaan, dan mengakui pendapatan. Hal ini disebabkan karena dalam mengakui pendapatan, perusahaan hanya mengukur adanya biaya yang timbul disetiap transaksi dan diperkirakan dengan tepat pada saat kontrak telah selesai.

- 3) Dalam jurnal Aghogho et al. (2021) yang berjudul Evaluasi Penerapan PSAK No.72 atas Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan pada PT. Bitung Cemerlang. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif yang bersifat deskriptif dengan metode pengumpulan data yaitu wawancara dan dokumentasi. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan belum sepenuhnya dikatakan sesuai dengan PSAK 72 apabila ketika transaksi terjadi atau ketika penandatanganan kontrak perusahaan langsung mengakui sebagai pendapatan. Sedangkan dalam pengukuran pendapatan, apabila kontrak yang ditandatangani telah sesuai dengan rincian harga perusahaan tidak lagi memperhatikan pengalokasian harga tersebut sehingga apa yang diterapkan perusahaan tidak sesuai dengan PSAK 72.
- 4) Dalam jurnal Boujelben & Kobbi-Fakhfakh (2020) yang berjudul *Compliance with IFRS 15 mandatory disclosures: an exploratory study in telecom and construction sectors* yang berarti Kepatuhan dengan pengungkapan wajib IFRS 15 : studi eksplorasi di bidang telekomunikasi dan sektor konstruksi. Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah metode kuantitatif. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kelompok sampel tidak sepenuhnya mematuhi pengungkapan wajib IFRS 15 dan

tingkat kepatuhan berbeda antara dua sektor yang diselidiki yaitu sektor telekomunikasi dan sektor konstruksi. Dimana kelompok telekomunikasi lebih patuh dari pada sektor konstruksi. Hal tersebut dilihat dari tingkat kepatuhan yang tinggi dari kelompok telekomunikasi dengan persyaratan pengungkapan IFRS 15 tentang biaya kontrak karena hampir semua informasi yang dibutuhkan telah diungkapkan sedangkan sebagian besar laporan tahunan konstruksi yang diteliti tidak mengacu pada biaya kontrak.

- 5) Dalam jurnal Davern et al. (2019) yang berjudul *Implementing AASB 15 Revenue from Contracts with Customers: The preparer perspective* yang berarti Menerapkan AASB 15 Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan: Perspektif Persiapan. Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah metode kuantitatif. Hasil dari penelitian ini mengungkapkan variasi yang signifikan dalam pendekatan, dan kemajuan dalam penerapan AASB 15. Banyak entitas yang belum memulai proses implementasi AASB 15 karena sebagian besar entitas tidak tahu bagaimana caranya melaksanakan implementasi yang efisien dan efektif dan tidak yakin bagaimana menerjemahkan AASB 15 ke dalam praktik. AASB 15 berpotensi menimbulkan biaya kepemilikan bagi perusahaan sehingga perusahaan khawatir tentang biaya kepemilikan yang terkait dengan standar akuntansi baru, mereka percaya bahwa pengungkapan baru akan berguna bagi pesaing.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif merupakan suatu penelitian yang memiliki tujuan untuk memahami fenomena yang dialami oleh subjek baik berupa perilaku, motivasi, dan tindakan yang dideskripsikan kedalam kata-kata maupun bahasa secara *holistic* pada suatu konteks khusus alamiah sehingga berbagai metode alamiah bisa dimanfaatkan (Moleong M.A., 2017).

Menurut Richie (dalam Moleong M.A., 2017) penelitian kualitatif adalah suatu upaya yang memiliki tujuan untuk menyajikan dunia sosial yang dapat dilihat dari segi konsep, perilaku, persepsi, dan persoalan tentang manusia yang diteliti. Sehingga pada definisi tersebut dapat diperoleh bahwa bagian-bagian dari dunia sosial menjadi peranan penting dari apa yang akan diteliti.

3.2 Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data primer dan data sekunder. Berikut ini merupakan jenis data yang digunakan :

3.2.1 Data Primer

Data primer merupakan data yang didapatkan secara langsung oleh peneliti dari sumber pertama atau informan (Sugiyono, 2017). Untuk mendapatkan data ini peneliti langsung mengunjungi objek penelitian. Data primer yang didapatkan oleh peneliti yaitu hasil wawancara langsung dengan

narasumber. Narasumber pada penelitian ini adalah Direktur dan staff administrasi CV. Maju Berjaya.

3.2.2 Data Sekunder

Menurut Sugiyono (2017) data sekunder merupakan data yang diberikan secara tidak langsung kepada pengumpul data, yang biasanya dapat melalui orang lain atau dokumen. Pada penelitian ini data sekunder yang digunakan berupa laporan keuangan CV. Maju Berjaya yaitu laporan laba rugi untuk periode tahun 2019 dan tahun 2020, kontrak dengan pelanggan, struktur organisasi, dan SOP.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data pada penelitian ini adalah wawancara, observasi, dokumentasi dan studi kepustakaan.

3.3.1 Wawancara

Menurut Moleong (2017) wawancara adalah percakapan yang dilaksanakan oleh dua pihak yaitu pihak yang mengajukan pertanyaan (pewawancara) dan pihak yang memberikan jawaban atas pertanyaan yang diajukan (terwawancara). Peneliti menggunakan teknik ini agar mudah mendapatkan informasi secara langsung dan pernyataan-pernyataan dari informan yang kurang jelas bisa langsung ditanyakan sehingga peneliti mendapatkan informasi yang jelas dan tepat. Dokumen yang diperoleh dari metode ini berupa dokumen wawancara dengan narasumber.

3.3.2 Observasi

Menurut Hadi (dalam Sugiyono, 2017) observasi merupakan suatu proses yang kompleks yang tersusun dari proses biologis dan psikologis yaitu berupa

proses pengamatan dan ingatan. Berbeda dengan wawancara yang pengumpulan data hanya dari komunikasi antara dua orang, teknik observasi tidak hanya terbatas pada orang saja tetapi bisa berupa objek-objek alam yang lain.

Peneliti menggunakan teknik ini karena objek bisa didatangi secara langsung dan juga informasi data yang didapatkan bukan hanya dari komunikasi dengan narasumber tetapi peneliti dapat melihat dan mengambil informasi dari objek lain secara langsung.

3.3.3 Dokumentasi

Menurut Satori & Komariah (2020) dokumentasi adalah suatu teknik yang digunakan peneliti untuk memperoleh informasi bukan dari orang sebagai narasumber, melainkan dari macam-macam sumber tertulis atau dari dokumen yang ada pada informan dalam bentuk peninggalan budaya, karya seni dan karya pikir. Dokumen dan data-data yang dikumpulkan peneliti ditelaah secara intens sehingga dapat mendukung dan menambah kepercayaan serta pembuktian suatu kejadian. Pada langkah ini dokumen yang didapat oleh peneliti berupa laporan laba rugi untuk periode tahun 2019 dan tahun 2020, kontrak dengan pelanggan, struktur organisasi, dan Standar Operasional Prosedur (SOP).

3.3.4 Studi Kepustakaan

Menurut Sugiyono (2016) studi kepustakaan adalah studi yang berkaitan dengan kajian teoritis dan referensi lain yang terkait dengan nilai, budaya, dan norma yang berkembang pada situasi sosial yang diteliti.

Studi kepustakaan juga dapat menjadi faktor pendorong bagi peneliti untuk memperoleh data dari referensi buku-buku di perpustakaan terutama pada

buku pedoman SAK karena informasinya sangat berguna bagi peneliti dalam keberlangsungan penelitian ini.

3.4 Definisi Operasional

Menurut Sugiyono (2017) definisi operasional variabel adalah seperangkat petunjuk yang lengkap berhubungan dengan apa yang harus diamati dan juga dapat mengukur suatu variabel atau konsep untuk menguji kesempurnaan. Sehingga peneliti dapat mempelajari seperti apa konsep yang akan diteliti dan peneliti dapat menarik kesimpulan atas konsep tersebut.

Tabel 3.1
Definisi Operasional

Konsep	Definisi	Indikator
<i>Revenue Contract</i> menurut PSAK 72	Pendapatan (<i>revenue</i>) adalah penghasilan yang timbul dari aktivitas normal entitas. Kontrak (<i>contract</i>) adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang menimbulkan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan.	1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan 2. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan 3. Menentukan harga transaksi 4. Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan 5. Mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan

3.5 Teknik Analisis Data

3.5.1 Data Reduction (Reduksi Data)

Reduksi data adalah suatu cara dalam proses berfikir yang sensitif sehingga dalam mereduksi data memerlukan suatu kecerdasan, keluasan, dan wawasan yang tinggi (Sugiyono, 2017). Suatu data dapat diperoleh dalam jumlah yang banyak dan belum disusun dengan rapi sehingga timbul kesulitan untuk memahami data tersebut, oleh karena itu reduksi data sangat diperlukan untuk merangkum, memilih hal-hal pokok dan dapat memfokuskan pada hal-hal penting yang akan diteliti.

3.5.2 Data Display (Penyajian Data)

Penyajian data merupakan langkah selanjutnya setelah melakukan reduksi data. Dalam penelitian kualitatif, penyajian data dapat dilakukan dalam beberapa bentuk seperti bagan, flowchart, dan uraian singkat. Sehingga dapat memudahkan peneliti untuk memahami apa yang terjadi, dan dapat merencanakan apa yang akan dilakukan selanjutnya dari apa yang telah dipahami (Sugiyono, 2017).

3.5.3 Triangulasi

Triangulasi merupakan suatu teknik pengumpulan dari data-data yang berbeda kemudian dianalisis menggunakan teknik dan sumber data yang sama. Untuk sumber data yang sama peneliti melakukan observasi, wawancara yang mendalam, dan dokumentasi sebagai pendukung dalam menganalisis suatu data. Karena tujuan dari penelitian kualitatif bukan hanya mencari tentang suatu kebenaran tetapi juga pemahaman terhadap dunia sekitarnya, akan ada kemungkinan yang dapat terjadi seperti apa yang disampaikan informan tidak sesuai dengan teori (Sugiyono, 2017).

DAFTAR PUSTAKA

- Aghogho, M. M., Kalangi, L., & Kindangen, W. (2021). Evaluasi Penerapan Psak No.72 Atas Pengakuan Dan Pengukuran Pendapatan Pada Pt. Bitung Cemerlang. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 9(1), 1003–1010.
- Balqis, Z., & Khaddafi, M. (2022). Analisis Penerapan PSAK 72 Terkait Pengakuan Pendapatan Kontrak Dengan Pelanggan Pada PT PLN (Persero) Kota Lhokseumawe. *Jurnal Sistem Informasi, Akuntansi Dan Manajemen*, 2(1), 195–203.
- Baridwan, Z. (2015). *Intermediate Accounting Edisi 8*. BPFE.
- Boujelben, S., & Kobbi-Fakhfakh, S. (2020). Compliance with IFRS 15 mandatory disclosures: an exploratory study in telecom and construction sectors. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 18(4), 707–728. <https://doi.org/10.1108/JFRA-10-2019-0137>
- Davern, M., Gyles, N., Potter, B., & Yang, V. (2019). Implementing AASB 15 revenue from contracts with customers: the preparer perspective. *Accounting Research Journal*, 32(1), 50–67. <https://doi.org/10.1108/ARJ-03-2018-0055>
- Haryati, D., Azmi, Z., Junaid, A., Putri, R. D., Purba, R., Qosim, N., Hasibuan, R., Ernayani, R., & Nurdin, M. (2022). *Teori Akuntansi* (D. P. Sari (ed.)). PT Global Eksekutif Teknologi.
- IAI. (2016). *Exposure Draft Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 23 Tentang pendapatan*. Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia.
- IAI. (2018). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 34 : Kontrak Konstruksi*. Jakarta : Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.
- IAI. (2018). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan*. Jakarta : Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.
- Indrawati, N. M. S., Warongan, J. D. ., & Latjandu, L. D. (2021). *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan Terhadap Pengakuan Pendapatan Atas Penjualan Kwh Meter Listrik Pada PT . Perusahaan Listrik Negara (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan*. 9(72), 560–569.

- Listiyowati, L., & Mayasari, D. A. (2021). Pengaruh Penerapan PSAK 72 terhadap Price Earning Ratio dengan Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Kontrol. *Jurnal Ilmiah Aset*, 23(1), 31–42. <https://doi.org/10.37470/1.23.1.175>
- Londa, A. P., Manossoh, H., & Mintalangi, S. S. E. (2020). Analisis Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Pada PT Pos Indonesia (Persero) Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 8(4), 1154–1161.
- Lubis, H. R. (2017). *Pengantar Akuntansi Jasa Berbasis SAK IFRS dan SAK ETAP*. Gava Media.
- Martani. (2016). *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK* (edisi 2). Salemba Empat.
- Moleong M.A., P. D. L. J. (2017). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. PT Remaja Rosdakarya.
- Puspamurti, H., & Firmansyah, A. (2020). Penerapan PSAK 72 Terkait Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan Pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. *Indonesian Journal of Accounting and Governance*, 4(2), 73–110.
- Satori, D., & Komariah, A. (2020). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. ALFABETA.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. ALFABETA.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. ALFABETA.
- Suwardjono. (2015). *Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan, Edisi Ketiga*. BPFE.
- Tama, S. B., & Firmansyah, A. (2021). the Differences in Treatment of Income From Contracts With Customers Before and After the Psak 72 Implementation in Indonesia. *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(3), 44. <http://www.ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/index>
- Veronica, Lestari, U. P., & Metekohy, E. Y. (2019). Analisis Dampak Penerapan Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Real Estat di Indonesia yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018. *Prosiding Industrial Research Workshop and National Seminar*, 10(1), 965–973. www.idx.co.id.

CURRICULUM VITAE



A. DATA PRIBADI

Nama : Ramadhayani Putri
Jenis Kelamin : Perempuan
Tempat, Tanggal Lahir : Tanjungpinang, 27 November 2000
Kewarganegaraan : Indonesia
Umur : 22 tahun
Alamat : Komplek Pertamina No. 4 B
Agama : Islam
Email : ramadhasaniputri88@gmail.com
No. HP / WA : 081364514073

B. RIWAYAT PENDIDIKAN

JENJANG	NAMA SEKOLAH & LOKASI	TAHUN LULUS
Sekolah Dasar	SDN 012 Bukit Bestari	2012
SMP	SMPN 2 Tanjungpinang	2015
SMA	SMAN 2 Tanjungpinang	2018
Perguruan Tinggi	STIE Pembangunan Tanjungpinang	2023