

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Keuangan

Dalam era globalisasi ekonomi yang semakin kompleks, kebutuhan akan transparansi dan akurasi dalam pelaporan keuangan menjadi semakin mendesak. Standar akuntansi seperti *International Financial Reporting Standards* (IFRS) dan *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) berperan penting dalam memastikan bahwa laporan keuangan disusun dengan cara yang konsisten dan dapat diandalkan. Akuntansi keuangan memainkan peran penting dalam memastikan transparansi dan akurasi laporan keuangan, yang menjadi dasar pengambilan keputusan bagi berbagai pemangku kepentingan, termasuk investor, kreditor, dan manajemen.

Menurut Warren, C. S., dkk (2019:4), “Akuntansi keuangan (*financial accounting*) merupakan area akuntansi yang menyediakan informasi keuangan untuk pemangku kepentingan eksternal. Tujuan dari akuntansi keuangan adalah menyediakan informasi yang relevan dan tepat waktu untuk kebutuhan pengambilan keputusan bagi pemangku kepentingan yang tidak terlibat di dalam bisnis.”

Menurut Giri (2017) “Akuntansi keuangan (*financial accounting*) adalah proses yang berkulminasi pada penyiapan dan pengkomunikasian laporan keuangan suatu entitas untuk di-gunakan oleh pihak internal dan eksternal.”

Standar Akuntansi Indonesia (SAK) tahun 2019 menyatakan :

“Akuntansi keuangan terutama penting bagi suatu perseroan terbatas, di mana terjadi pemisahan (*segregation*) antara pemilik modal dengan manajemen, terlebih entitas yang menyangkut kepentingan publik yaitu (1) perusahaan yang menjual saham atau menerbitkan obligasi di bursa efek, (2) badan usaha milik negara, (3) perusahaan yang memperoleh pinjaman dari bank, (4) bank, (5) perusahaan asuransi, (6) dana pensiun, dan lain-lain. Pemangku kepentingan dari entitas yang menyangkut kepentingan publik tersebut sangat beragam: pemegang saham dan calon pemegang saham, kreditor dan calon kreditor, serikat pekerja, pensiunan, rekanan, badan otoritas pasar modal, badan pemerintah, manajemen entitas yang bersangkutan, dan sebagainya. Akuntansi keuangan bertujuan menghasilkan informasi keuangan suatu entitas, yang berguna bagi para pemangku kepentingan sebagai penerima dan pengguna laporan keuangan untuk:

1. Pengambilan keputusan ekonomi, khususnya tentang investasi atau pinjaman.
2. Pemahaman tentang posisi atau keadaan keuangan suatu unit usaha, susunan aset yaitu sumber daya ekonomi yang dimiliki, sumber pembelanjaan yaitu komposisi liabilitas dan ekuitas yang mendanai set tersebut.
3. Pemahaman tentang kinerja dan arus kas.”

Berdasarkan pengertian akuntansi keuangan di atas dapat dipahami bahwa akuntansi keuangan adalah akuntansi yang berhubungan dengan tata cara penyajian laporan keuangan untuk pihak eksternal yang memiliki kepentingan khusus dengan laporan keuangan suatu entitas.

2.2 Pengertian Pendapatan

Menurut Rahardjo (2020:844) “Pendapatan (*revenue*) adalah peningkatan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi tertentu dalam bentuk pemasukan atau penambahan set atau penurunan liabilitas (kewajiban) yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang bukan berasal dari penanaman modal oleh pemilik.” Sedangkan menurut Kieso dkk (2018:955) pendapatan adalah sebagai berikut: “*Gross inflow of economic benefits during the periode arising in the ordinary activities of an entity when those inflows result in increases in equity, other than increases relating to contributions from equity participants.*”

Berdasarkan pengertian pendapatan di atas dapat dipahami bahwa pendapatan adalah suatu peningkatan manfaat ekonomi yang diperoleh oleh suatu entitas selama periode tertentu, yang dapat berupa pemasukan atau penambahan aset, atau penurunan liabilitas. Peningkatan ini harus terjadi sebagai hasil dari aktivitas-aktivitas normal entitas tersebut dan mengakibatkan kenaikan ekuitas, kecuali kenaikan tersebut terkait dengan sumbangan dari para pemilik ekuitas.

2.3 Klasifikasi Pendapatan

Klasifikasi pendapatan memberikan gambaran yang jelas dan terstruktur mengenai berbagai sumber pendapatan yang diperoleh perusahaan. Pemahaman yang baik tentang klasifikasi pendapatan akan membantu para pemangku kepentingan dalam menganalisis kinerja perusahaan secara lebih mendalam dan akurat, serta memastikan bahwa laporan keuangan mencerminkan kondisi

keuangan yang sebenarnya. Rahardjo (2020:844) mengatakan pendapatan dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu:

1. Pendapatan Usaha (*Operating Revenue*)
Pendapatan yang berasal dari kegiatan utama perusahaan. Pendapatan ini berasal dari kegiatan normal dijalankan perusahaan, penyajiannya didalam laba rugi (*income statement*) sebesar bruto yang diterima atas seluruh perolehannya. Pendapatan ini sifatnya normal sesuai dengan tujuan dan usaha perusahaan dan terjadinya berulang-ulang selama perusahaan melangsungkan kegiatannya.
2. Pendapatan diluar Usaha (*Other Revenue*)
Pendapatan yang diperoleh dari kegiatan diluar kegiatan utama perusahaan. Bentuk penyajian didalam laba rugi adalah sebesar netto yang diperoleh.

Berdasarkan uraian diatas dapat diketahui bahwa klasifikasi pendapatan ditunjukkan untuk mempermudah pengelolaan keuangan dalam melakukan pengendalian terhadap pendapatan. Pengklasifikasian pendapatan ini juga memberikan informasi mengenai pendapatan usaha dan pendapatan diluar usaha, sehingga membantu dalam penyusunan laporan keuangan yang lebih akurat dan informatif.

2.4 Karakteristik Pendapatan

Karakteristik pendapatan sangat penting untuk analisis keuangan yang akurat dan pengambilan keputusan yang tepat. Karakteristik pendapatan berperan dalam memastikan bahwa pendapatan dicatat dan dilaporkan dengan benar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Pemahaman yang mendalam tentang karakteristik pendapatan akan membantu dalam menilai kinerja keuangan perusahaan secara lebih efisien dan mendukung transparansi serta akurasi dalam pelaporan keuangan.

Rahmadani (2021) menyatakan ada karakteristik pendapatan yang menentukan atau membatasi bahwa jumlah rupiah yang diterima perusahaan adalah pendapatan dari aktivitasnya yaitu sebagai berikut :

1. Sumber Pendapatan
Jumlah rupiah aktiva bertambah melalui berbagai cara tetapi tidak semua cara tersebut mencerminkan pendapatan. Tambahan jumlah rupiah aktiva perusahaan dapat berasal dari transaksi modal, laba dari penjualan aktiva yang bukan barang dagangan seperti aktiva tetap, surat berharga, ataupun

penjualan produk perusahaan, hadiah, sumbangan atau penemuan, revaluasi aktiva tetap, dan penjualan produk perusahaan.

2. Produk dan Aktivitas Utama Perusahaan

Produk perusahaan bisa berupa barang ataupun jasa. Perusahaan tertentu mungkin sekali menghasilkan berbagai macam produk (baik berupa barang atau jasa atau keduanya) yang sangat berlainan jenis maupun arti pentingnya bagi perusahaan. Terkadang produk yang dihasilkan secara kebetulan bila dihubungkan dengan kegiatan utama perusahaan atau yang timbul tidak tetap, sering dipandang sebagai elemen pendapatan non operasi. Maka pemberian pembatasan tentang pendapatan sangat perlu, untuk itu produk perusahaan harus diartikan meliputi seluruh jenis barang atau jasa yang disediakan atau diserahkan kepada konsumen tanpa memandang jumlah rupiah tiap jenis produk tersebut atau sering tidaknya produk tersebut dihasilkan.

3. Jumlah Pendapatan dan Proses Pencocokan

Pendapatan merupakan jumlah rupiah dari harga jual persatuan kali kuantitas terjual. Perusahaan umumnya akan mengharapkan terjadinya laba yaitu jumlah rupiah pendapatan lebih besar dari jumlah biaya yang dibebankan. Laba atau rugi yang terjadi baru akan diketahui setelah pendapatan dan beban dibandingkan. Setelah biaya yang dibebankan secara layak dibandingkan dengan pendapatan maka terlebih jumlah rupiah laba atau pendapatan neto.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa karakteristik pendapatan dapat dilihat berdasarkan sumber pendapatan, produk dan aktivitas utama perusahaan, serta jumlah pendapatan dan proses pencocokan. Karakteristik pendapatan membantu dalam memahami, mengakui, serta mengukur pendapatan yang diperoleh oleh suatu perusahaan.

2.5 Kriteria Pengakuan Pendapatan

Pada umumnya pendapatan diakui pada saat penyerahan barang atau jasa, namun mungkin saja pendapatan diakui pada waktu lain, yaitu sebelum penyerahan barang atau jasa maupun setelah penyerahan. Salah satu alasannya adalah keinginan untuk mengakui lebih awal dalam proses menghasilkan laba, dan bukan pada saat penjualan. Alasan yang kedua adalah keinginan untuk menanggihkan pengakuan pendapatan setelah saat penjualan. Oleh sebab itu, ada beberapa contoh pengakuan pendapatan selain saat penyerahan menurut Martani (2015:209) yaitu:

1. Pengakuan pendapatan sebelum penyerahan barang/jasa.
Pengakuan pendapatan ini umumnya terjadi pada kontrak konstruksi jangka panjang. Dimana pendapatan sudah dapat diakui sebelum

penyerahan dengan beberapa persyaratan atau kondisi yang harus terpenuhi.

2. Pengakuan pendapatan pada saat barang/jasa selesai, sebelum penyerahan kepada pembeli/pelanggan.
Pengakuan pendapatan ini akan diakui pada saat barang sudah siap diantar namun belum sampai ke tangan pembeli/pelanggan, pengakuan pendapatan ini banyak terjadi dari penjualan produk hasil pertanian.
3. Pengakuan pendapatan setelah penyerahan barang/jasa.
Pengakuan pendapatan baru dapat dilakukan setelah penyerahan barang, misalnya terjadi pada saat penyerahan barang tersebut memerlukan proses pemasangan atau instalasi di tempat pembeli, pendapatan dapat diakui apabila telah melakukan kewajibannya sebagai penjual.

Standar Akuntansi Indonesia (SAK) tahun 2019 menyatakan pendapatan diakui jika seluruh kriteria berikut terpenuhi:

1. Entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli.
2. Entitas tidak lagi melanjutkan pengelolaan yang biasanya terkait dengan kepemilikan atas barang ataupun melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual.
3. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal.
4. Kemungkinan besar manfaat ekonomi yang terkait dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas.
5. Biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi penjualan tersebut dapat diukur secara andal.
6. Pendapatan diakui berdasarkan jenis transaksi yang terjadi. Diagram berikut akan menggambarkan jenis transaksi dan kapan mengakui pendapatan tersebut.

Berdasarkan penjelasan di atas menjelaskan bahwa pendapatan dapat diakui ketika kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke entitas dan manfaat dapat diukur secara andal serta dalam pengakuan pendapatan jasa titik paling kritis berada pada pemberian jasa yang diberikan. Dalam periode akuntansi pendapatan diakui setelah jasa diberikan.

2.6 Kriteria Pengukuran Pendapatan

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) tahun 2018 menyatakan bahwa pendapatan diukur dengan harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran. Sedangkan menurut Hans dkk

(2019:186) “Pendapatan diukur sebesar nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Nilai wajar adalah harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran”.

Menurut Yadiati (2015:66) kriteria pengukuran pendapatan sebagai berikut:

1. Nilai perolehan (*historical cost*), yaitu semua barang dan jasa dinilai dan dilaporkan berdasarkan nilai perolehannya, yaitu jumlah kas atau ekuivalennya yang dibayarkan saat memperoleh barang dan jasa tersebut.
2. Nilai wajar (*fair value*), yaitu pengukuran dengan nilai pasar yang wajar, biasanya digunakan dalam revaluasi aktiva tidak berwujud, properti, plant dan equipment, investasi dalam properti, serta untuk kategori yang disebut biological asset dinilai berdasarkan nilai ini.
3. Nilai sekarang atau nilai penggantinya (*current or replacement cost*), yaitu pengukuran yang didasarkan pada nilai sekarang sat ini bukan nilai masa lalu, atau dengan nilai penggantinya.
4. Nilai pasar sekarang (*current market value*), yaitu pengukuran yang berdasarkan pada harga pasar yang berlaku saat ini, yaitu sejumlah kas atau ekuivalennya yang akan diperoleh seandainya aktiva tersebut dijual.
5. Nilai bersih yang dapat direalisasi (*net realizable value*), yaitu pengukuran yang ber-dasarkan pada nilai bersih yang dapat direalisasikan, yaitu sejumlah uang kas atau ekuivalennya yang diharapkan akan diperoleh setelah dikurangi biaya-biaya langsungnya.
6. Arus kas masa depan yang didiskontokan (*discounted future cash flow*), yaitu nilai diskontoan dari future cash flow di masa yang akan datang yang diharapkan diper-oleh sekarang (*present value*-nya). Bisa juga diartikan, berapa nilai sekarang dari jumlah arus kas di masa yang akan datang.

Berdasarkan penjelasan diatas menjelaskan bahwa pengukuran pendapatan dapat diukur dengan nilai wajar suatu aset serta memenuhi kriteria nilai perolehan, nilai wajar, nilai sekarang atau nilai penggantinya, nilai pasar sekarang, nilai bersih yang dapat direalisasi, dan arus kas masa depan yang didiskontokan. Dengan memahami kriteria pengukuran pendapatan, perusahaan dapat lebih baik dalam mengukur pendapatan yang diperoleh.

2.7 Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Menggunakan Peraturan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 115 Tahun 2022

Ketentuan PSAK No. 115 tahun 2022 mengenai pengakuan pendapatan atas

transaksi perusahaan wajib untuk melakukan 5 tahapan identifikasi kontrak pelanggan sebagai berikut :

1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan.
2. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan.
3. Menentukan harga transaksi.
4. Mengalokasikan harga transaksi ke kewajiban pelaksanaan dalam kontrak.
5. Mengakui pendapatan ketika entitas melakukan kewajiban pelaksanaan dalam kontrak.

PSAK 115 (2022), yang sebelumnya dikenal sebagai PSAK 23 (2014), direvisi oleh IAI pada tahun 2022 untuk menetapkan prinsip-prinsip yang diterapkan oleh entitas dalam menyajikan informasi keuangan yang berguna mengenai sifat, jumlah, waktu, dan ketidakpastian pendapatan serta arus kas dari kontrak dengan pelanggan. Standar ini berlaku luas untuk semua kontrak dengan pelanggan, kecuali untuk sewa dalam PSAK 116 (2014) tentang Sewa, kontrak asuransi dalam PSAK 104 (2022) tentang Kontrak Asuransi, instrumen keuangan dan hak atau kewajiban kontraktual lainnya dalam PSAK 109 (2022) tentang Instrumen Keuangan, PSAK 110 (2022) tentang Laporan Keuangan Konsolidasian, PSAK 111 (2022) tentang Pengaturan Bersama, PSAK 227 (2022) tentang Laporan Keuangan Tersendiri, dan PSAK 228 (2022) tentang Investasi pada Entitas Asosiasi dan Ventura Bersama, serta pertukaran nonmoneter antara entitas dalam lini bisnis yang sama untuk memfasilitasi penjualan kepada pelanggan atau calon pelanggan.

Kontrak adalah perjanjian antara pihak-pihak yang menciptakan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan (IAI, 2022). PSAK 115 (2022) hanya berlaku ketika entitas melakukan kontrak dengan pelanggan. Pelanggan adalah pihak yang telah membuat dan menyetujui kontrak dengan entitas dan akan menerima barang atau jasa yang merupakan hasil dari aktivitas normal entitas sebagai imbalan. Jika lawan kontrak berkontrak dengan entitas untuk berpartisipasi dalam aktivitas atau proses di mana kedua belah pihak membagi risiko dan manfaat yang dihasilkan daripada untuk memperoleh hasil dari aktivitas normal entitas, maka PSAK 115 (2022) tidak berlaku karena lawan kontrak tidak dianggap sebagai pelanggan. Secara substansial, pendapatan dari kontrak dengan pelanggan diakui oleh entitas

ketika entitas telah memenuhi kewajiban pelaksanaannya dengan cara mentransfer barang atau jasa sesuai kontrak kepada pelanggan, yang kemudian memperoleh kontrol penuh atas barang atau jasa tersebut.

Untuk mengakui pendapatan sesuai PSAK 115 (2022), entitas harus melakukan analisis transaksi berdasarkan kontrak terlebih dahulu. Analisis ini terdiri dari lima tahap: mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, menentukan harga transaksi, mengalokasikan harga transaksi pada kewajiban pelaksanaan, dan mengakui pendapatan ketika entitas telah memenuhi kewajiban pelaksanaannya.

Tahap pertama, mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, mensyaratkan entitas memastikan bahwa semua kriteria berikut terpenuhi sebelum mencatat kontrak dengan pelanggan: pertama, kontrak disetujui oleh semua pihak dan semua pihak berkomitmen untuk melaksanakan kewajiban masing-masing; kedua, entitas dapat mengidentifikasi hak-hak setiap pihak; ketiga, entitas dapat mengidentifikasi syarat pembayaran barang atau jasa yang akan ditransfer; keempat, kontrak memiliki substansi komersial; dan kelima, entitas memiliki kemungkinan besar untuk memperoleh imbalan yang menjadi haknya dalam pertukaran barang atau jasa yang akan ditransfer kepada pelanggan. Jika suatu kontrak dengan pelanggan tidak memenuhi kriteria tersebut dan entitas telah menerima imbalan dari pelanggan, entitas dapat mengakui imbalan tersebut sebagai pendapatan dengan memenuhi salah satu dari dua kondisi berikut: pertama, entitas tidak memiliki kewajiban untuk mentransfer barang atau jasa, atau imbalan yang diterima tidak dapat dikembalikan; kedua, kontrak telah berakhir dan imbalan yang diterima tidak dapat dikembalikan. Jika salah satu dari kedua kondisi tersebut tidak terpenuhi dan syarat pencatatan kontrak tidak terpenuhi, maka entitas mengakui imbalan yang diterima dari pelanggan sebagai liabilitas hingga salah satu dari kondisi tersebut terpenuhi atau semua kriteria pencatatan kontrak terpenuhi.

Tahap kedua dari PSAK 115 (2022) adalah mengenai identifikasi kewajiban pelaksanaan. Menurut standar ini, entitas harus mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan sebagai barang atau jasa yang dijanjikan untuk diserahkan kepada pelanggan. Kewajiban pelaksanaan ini merupakan komitmen yang tercantum dalam

kontrak untuk menyediakan barang atau jasa tertentu kepada pelanggan (Mahrus & Biswan, 2021). Lebih lanjut dijelaskan bahwa entitas harus secara jelas dan spesifik menentukan barang atau jasa yang sesuai dengan kontrak untuk menetapkan apakah ada atau tidak ada kewajiban pelaksanaan. Entitas juga perlu mengevaluasi sifat dari barang atau jasa tersebut. Barang atau jasa tersebut bisa bersifat spesifik, independen, dan memiliki nilai jual yang dapat dipisahkan. Jika setiap kewajiban pelaksanaan tidak saling bergantung satu sama lain, maka masing-masing kewajiban pelaksanaan dianggap sebagai kewajiban terpisah. Namun, jika terdapat ketergantungan antara beberapa kewajiban pelaksanaan, maka kewajiban-kewajiban tersebut dilaporkan sebagai satu entitas kewajiban pelaksanaan.

Tahap selanjutnya dalam analisis transaksi berdasarkan kontrak adalah menentukan harga transaksi. Sesuai dengan PSAK 115 (2022), entitas mengenali pendapatan berdasarkan jumlah harga transaksi yang dialokasikan kepada kewajiban pelaksanaan. Harga transaksi ini mencakup imbalan yang mencakup jumlah tetap, variabel, atau kombinasi keduanya yang entitas perkirakan akan diterima sebagai imbalan untuk mentransfer barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan, tidak termasuk jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga seperti pajak penjualan. Estimasi harga transaksi dipengaruhi oleh sifat, waktu, dan jumlah imbalan yang dijanjikan oleh pelanggan. Selain itu, entitas juga mempertimbangkan syarat-syarat dalam kontrak dan praktik bisnis umum, serta efek dari imbalan variabel, estimasi pembatasan imbalan variabel, keberadaan komponen pendanaan signifikan dalam kontrak, imbalan nonkas, dan utang imbalan kepada pelanggan. Jumlah imbalan ini dapat bervariasi karena adanya diskon, rabat, pengembalian, kredit, konsesi harga, insentif, bonus kinerja, denda, atau komponen lain yang serupa. Jika imbalan yang dijanjikan dalam kontrak termasuk imbalan variabel, entitas mengestimasi jumlah imbalan yang menjadi haknya. Untuk melakukan estimasi ini, entitas dapat menggunakan metode nilai yang diharapkan atau metode jumlah yang paling mungkin. Metode nilai yang diharapkan adalah jumlah probabilitas-tertimbang dalam rentang kemungkinan jumlah imbalan, sementara metode jumlah yang paling mungkin adalah jumlah

tunggal yang paling mungkin terjadi dalam rentang kemungkinan imbalan (Kieso et al., 2018).

Dalam menentukan harga transaksi, entitas menyesuaikan jumlah imbalan yang dijanjikan untuk mencerminkan dampak dari nilai waktu uang jika waktu pembayaran yang disepakati oleh pihak dalam kontrak memberikan keuntungan signifikan berupa pendanaan kepada pelanggan atau entitas. Dalam kasus kontrak yang melibatkan komponen pendanaan yang signifikan, nilai wajar transaksi ditentukan dengan mengukur imbalan yang diterima atau dengan mendiskontokan pembayaran menggunakan tingkat bunga yang relevan (Mahrus & Biswan, 2021). Imbalan nonkas, seperti barang atau jasa lainnya, diukur pada nilai wajar untuk menentukan harga transaksi. Jika nilai wajar tidak dapat diestimasi, entitas mengukur imbalan nonkas dengan mengacu pada harga jual standar. Terkadang, entitas memberikan imbalan kepada pelanggan dalam bentuk diskon, potongan harga, atau lainnya, yang dicatat sebagai pengurang dari harga transaksi sesuai dengan PSAK 115 (2022).

Tahap keempat adalah alokasi harga transaksi kepada kewajiban pelaksanaan. Menurut PSAK 115 (2022), entitas dapat mengalokasikan harga transaksi kepada beberapa kewajiban pelaksanaan berdasarkan nilai wajar masing-masing. Jika informasi untuk menentukan nilai wajar tidak tersedia, entitas dapat mengestimasi nilai wajar menggunakan pendekatan seperti penyesuaian nilai pasar, biaya yang diharapkan ditambah margin, atau metode sisa (Kieso et al., 2018).

Pendekatan penyesuaian nilai pasar melibatkan evaluasi harga pasar barang atau jasa yang serupa yang dijual oleh entitas dan memproyeksikan harga yang bersedia dibayar oleh pembeli. Entitas juga dapat mengacu pada harga barang atau jasa serupa dari entitas lain. Pendekatan biaya yang diharapkan ditambah margin melibatkan perkiraan biaya yang diharapkan untuk menyelesaikan kewajiban pelaksanaan ditambah dengan margin yang mencerminkan tujuan entitas. Pendekatan sisa digunakan ketika harga jual barang atau jasa tidak dapat ditentukan secara pasti. Entitas menerapkan pendekatan ini dengan memperkirakan nilai wajar dengan mengurangi total harga transaksi dengan harga jual barang atau jasa lain yang dapat diidentifikasi dalam kontrak.

Tahap terakhir adalah pengakuan pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan. Sesuai dengan PSAK 115 (2022), entitas dianggap telah memenuhi kewajiban pelaksanaan ketika pelanggan telah mengendalikan barang atau jasa yang diserahkan, yang ditunjukkan dengan lima indikator: entitas memiliki hak atas pembayaran aset, entitas telah mentransfer hak hukum atas aset, entitas telah menyerahkan kepemilikan fisik atas aset, pelanggan memiliki risiko dan manfaat yang signifikan atas kepemilikan aset, dan pelanggan telah menerima aset (Kieso et al., 2018). Kieso et al. (2018) menjelaskan bahwa entitas dapat mengakui pendapatan dari kewajiban pelaksanaan seiring dengan kemajuan dalam memenuhi kewajiban pelaksanaan. Metode pengukuran yang dapat digunakan termasuk *cost-to-cost* dan *units-of-delivery*, yang menggambarkan tingkat kemajuan dalam transfer kendali dari entitas ke pelanggan.

Dalam PSAK 115 (2022), penyelesaian kewajiban pelaksanaan dapat dibedakan antara penyelesaian sepanjang waktu dan penyelesaian pada waktu tertentu. Entitas yang menyelesaikan kewajiban pelaksanaan sepanjang waktu harus memenuhi salah satu dari tiga kriteria berikut: pertama, pelanggan secara bersamaan menggunakan manfaat dari kinerja entitas atas kewajiban pelaksanaan; kedua, kinerja entitas menciptakan aset yang dikendalikan oleh pelanggan; ketiga, kinerja entitas tidak menciptakan aset yang dapat diandalkan dengan penggunaan alternatif oleh entitas dan entitas memiliki hak atas pembayaran. Jika kewajiban pelaksanaan tidak diselesaikan sepanjang waktu, entitas mengakui pendapatan saat kewajiban pelaksanaan selesai pada waktu tertentu.

Setelah analisis transaksi berdasarkan kontrak selesai, penting untuk menyajikan dan mengakui pendapatan dari kontrak dengan pelanggan. Sesuai dengan PSAK 115 (2022), entitas dapat menyajikan kontrak dalam laporan posisi keuangan sebagai aset kontrak atau liabilitas kontrak, tergantung pada hubungan antara kinerja entitas dan pembayaran pelanggan. Entitas juga mengungkapkan hak atas imbalan yang tidak terikat dalam kontrak sebagai piutang. Tujuan dari persyaratan pengungkapan menurut PSAK 115 (2022) adalah untuk memberikan informasi yang cukup kepada pengguna laporan keuangan untuk memahami sifat, jumlah, waktu, dan ketidakpastian pendapatan dan arus kas yang timbul dari

kontrak dengan pelanggan. Informasi yang diungkapkan oleh entitas mencakup detail kualitatif dan kuantitatif tentang kontrak dengan pelanggan, perubahan signifikan dalam kontrak dengan pelanggan, serta aset yang diakui dari biaya untuk memenuhi kontrak dengan pelanggan.