Universitas Ahmad Dahlan

AKUNTABLEST
AKUNTANSI AHMAD DAHLAN DIBERKAHI
Brilliant Likeable Enthusiastic Sincere Tech-savvy

Modul Perkuliahan

AKUNTANSI KEUANGAN MENENGAH II

Penyusun :

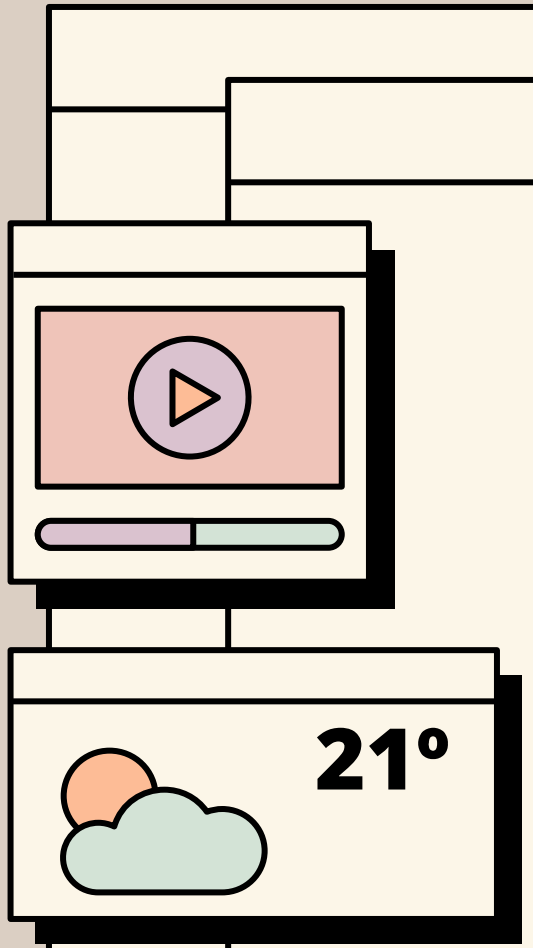
Beni Suhendra Winarso S.E., M.Si

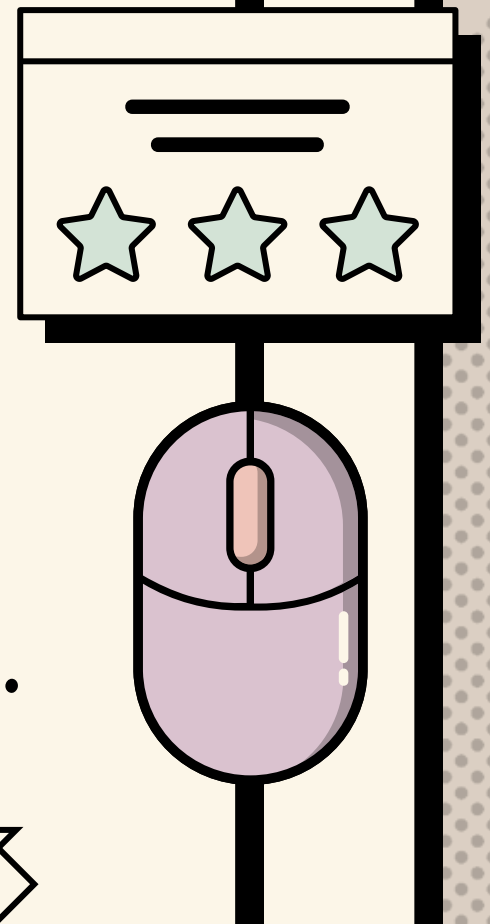
Nabila Na'ma Aisa S.E., M.Sc

Rintan Nuzul Ainy S.E., M.Sc

#weareuad

Perolehan dan Pelepasan Aset Tetap





Pokok Pembahasan

01 Perolehan Aset Tetap & Biaya Bunga

02 Penilaian Aset Tetap

03 Biaya Setelah Perolehan

04 Pelepasan Aset Tetap

01

Perolehan Aset Tetap

Aset Tetap merupakan aset yang bersifat tahan lama. Istilah yang digunakan dalam laporan keuangan untuk aset tetap adalah property, plant, equipment (PPE) dan plant assets.

Kategori aset tetap

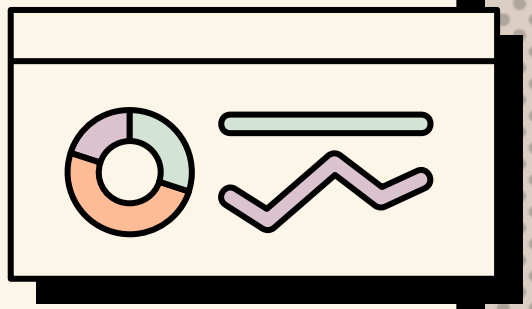
1. digunakan dalam aktivitas operasi
2. bersifat jangka panjang
3. memiliki substansi fisik

Contoh Aset Tetap

1.Tanah
2.Struktur bangunan, dan
3.Peralatan

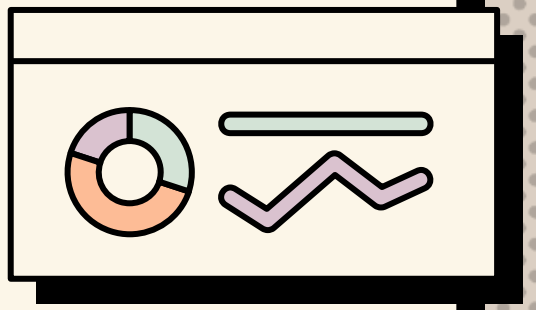
Meet us

Biaya Perolehan Aset Tetap



Biaya Perolehan Tanah
Mencakup semua pengeluaran untuk
memperoleh tanah dan mempersiapkannya untuk digunakan.
Biaya biaya termasuk :
1.harga pembelian
2.biaya legal
3.biaya peralatan, pengisian, pembuangan, dan pembersihan
4.asumsi hak gadai atau kasus sitaan atas property
5. perbaikan tanah tambahan yg memiliki umur manfaat tidak terbatas

Biaya Perolehan Aset Tetap



Biaya Perolehan Bangunan

Mencakup semua pengeluaran terkait langsung dengan perolehan atau kontruksi Biaya ini meliputi:

1.bahan baku, tenaga kerja, biaya overhead yg muncul selama kontruksi

2.biaya jasa profesional dan izin bangunan

Biaya Perolehan Peralatan

Mencakup semua pengeluaran yg muncul dalam perolehan peralatan dan menyiapkan untuk digunakan.

biaya biaya termasuk:

1.harga pembelian

2.biaya pengiriman dan penanganan

3.asuransi atas peralatan saat pengiriman

4.biaya fondasi khusus jika diperlukan

5. biaya perakitan dan pemasangan

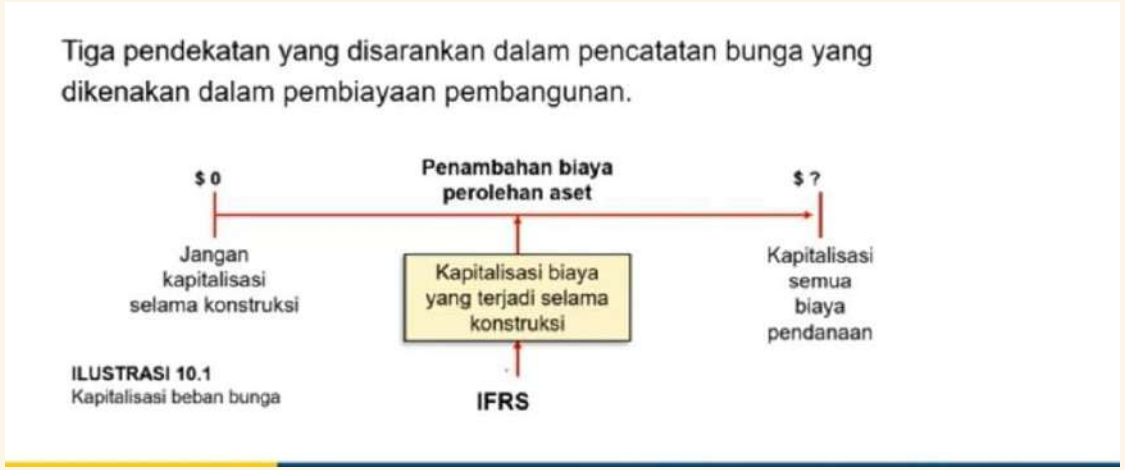
6. biaya pengujian

01

Biaya Bunga Selama Konstruksi

Terdapat 3 Pendekatan yg disarankan dalam pencatatan bunga yg dikenakan dalam pembiayaan pembangunan

Kapitalisasi biaya bunga



Kapitalisasi mempertimbangkan tiga hal berikut:

1. Aset yg memenuhi syarat
2. Periode Kapitalisasi
3. Jumlah yg dikapitalisasi

Aset yg memenuhi syarat

1. aset dalam pembangunan untuk digunakan sendiri oleh Perusahaan

2. aset yg dimaksudkan untuk dijual atau disewakan sebagai proyek terpisah

Kapitalisasi Biaya Bunga

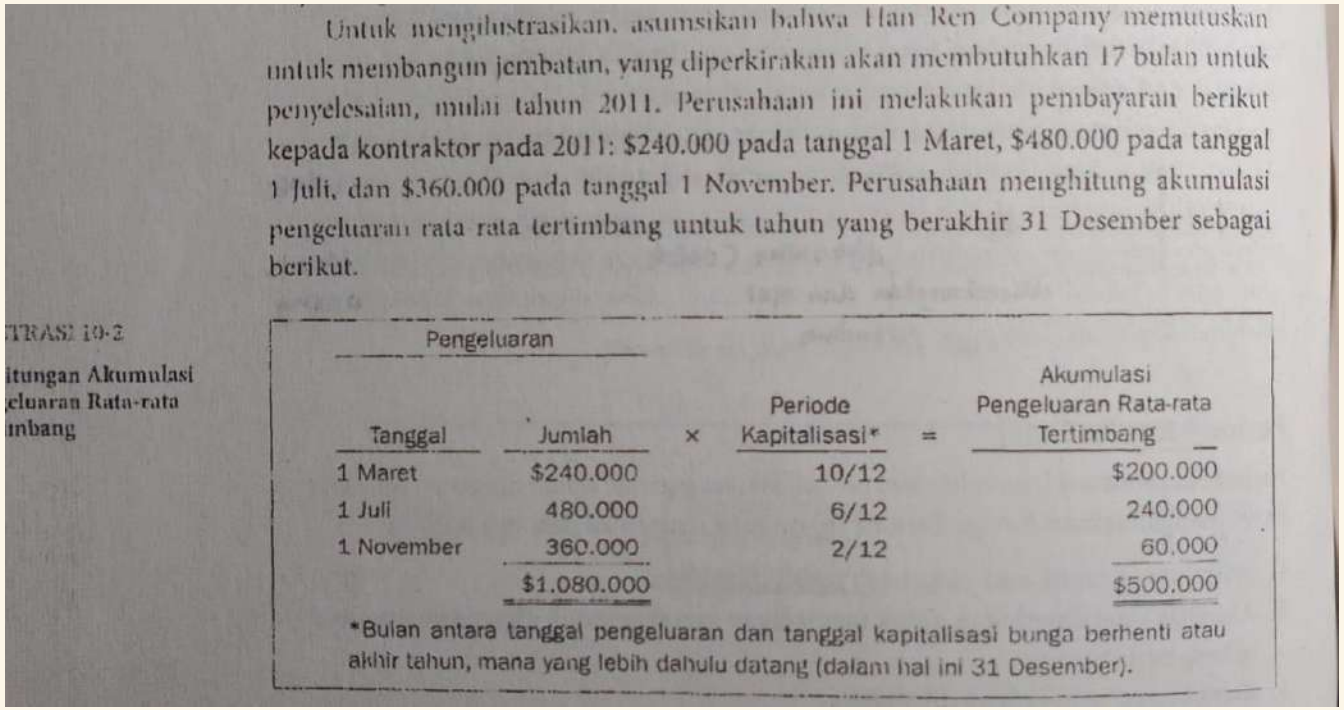
Periode kapitalisasi

1. pengeluaran untuk aset sudah terjadi
2. aktivitas untuk menyiapkan aset untuk digunakan atau dijual sedang berlangsung
3. biaya bunga sedang terjadi

Kapitalisasi Biaya Bunga

Akumulasi Pengeluaran Rata-Rata Tertimbang

Untuk menghitung akumulasi pengeluaran rata rata tertimbang perusahaan membobotkan pengeluaran konstruksi dengan jumlah waktu yg dikenakan biaya bunga atas pengeluaran



Untuk mengilustrasikan, asumsikan bahwa Han Ren Company memutuskan untuk membangun jembatan, yang diperkirakan akan membutuhkan 17 bulan untuk penyelesaian, mulai tahun 2011. Perusahaan ini melakukan pembayaran berikut kepada kontraktor pada 2011: $240.000 pada tanggal 1 Maret, $480.000 pada tanggal 1 Juli, dan $360.000 pada tanggal 1 November. Perusahaan menghitung akumulasi pengeluaran rata rata tertimbang untuk tahun yang berakhir 31 Desember sebagai berikut.

TRASI 19-2
itungan Akumulasi
eluaran Rata-rata
mbang

	Pengeluaran				
Tanggal	Jumlah	×	Periode Kapitalisasi*	=	Akumulasi Pengeluaran Rata-rata Tertimbang
1 Maret	$240.000		10/12		$200.000
1 Juli	480.000		6/12		240.000
1 November	360.000		2/12		60.000
	$1.080.000				$500.000

*Bulan antara tanggal pengeluaran dan tanggal kapitalisasi bunga berhenti atau akhir tahun, mana yang lebih dahulu datang (dalam hal ini 31 Desember).

Perhitungan Tingkat Kapitalis

Ilustrasi 10-3 menunjukkan perhitungan **tingkat kapitalisasi** (*capitalization rate*) atau rata-rata tertimbang suku bunga untuk utang yang lebih besar dari jumlah yang dikenakan secara khusus untuk membiayai pembangunan aset.

	Pokok	Bunga
Wesel 12%, 2 tahun	$600.000	$72.000
Obligasi 9%, 10 tahun	2.000.000	180.000
Obligasi 7,5%, 20tahun	5.000.000	375.000
	$7.600.000	$627.000

$$\text{Tingkat kapitalisasi} = \frac{\text{Total bunga}}{\text{Total pokok}} = \frac{\$627.000}{\$7.600.000} = 8,25\%$$

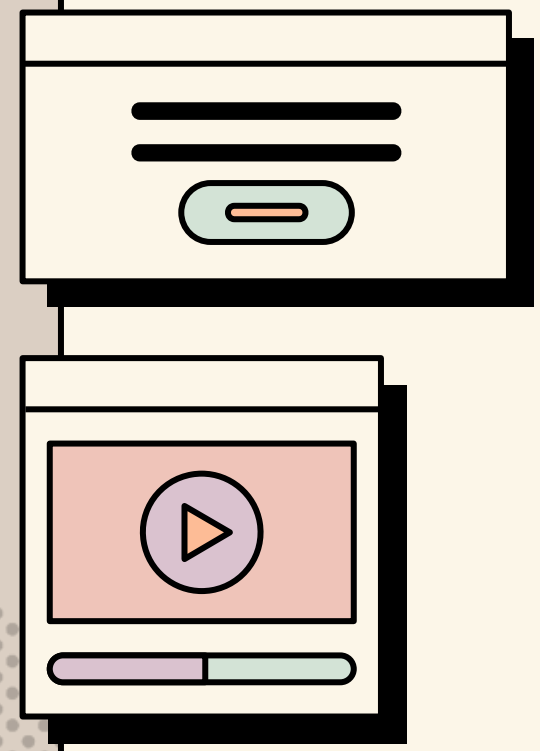
Meet us

02

Penilaian Aset Tetap

Perusahaan harus mencatat aset tetap sebesar nilai wajar yang diserahkan atau sebesar nilai wajar aset yang diterima

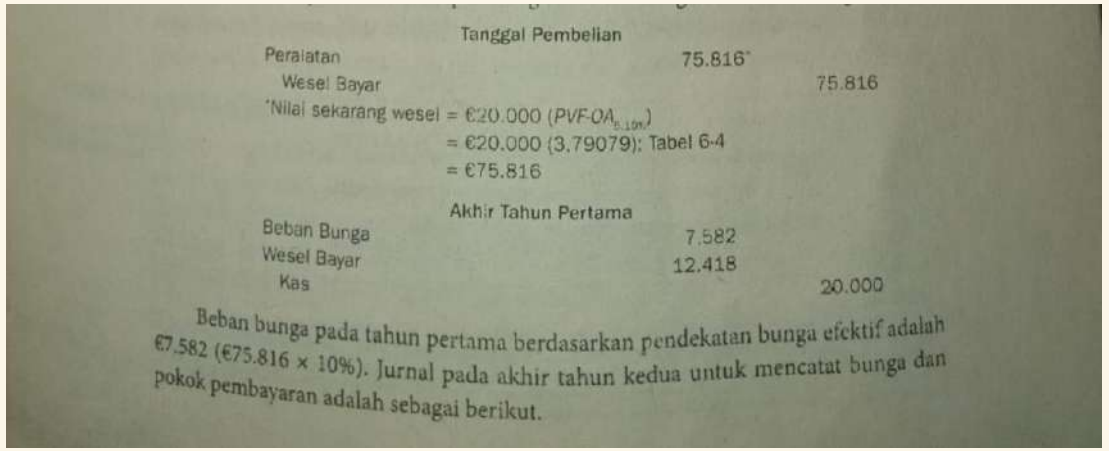
1. Diskon tunai



Salah satu pendekatan menganggap diskon, baik diambil atau tidak. sebagai biaya pengurangan biaya perolehan aset. Argumen untuk pendekatan ini adalah bahwa biaya riil dari aset adalah setara kas dari aset. Selain itu beberapa pihak berpendapat bahwa termin diskon tunai sangat menarik, sehingga kegagalan memanfaatkan diskon tersebut mengindikasikan kesalahan atau incfisisensi manajemen.

2. Kontrak pembayaran Tangguhan

Perusahaan sering membeli aset tetap dengan kontrak kredit jangka panjang dengan menggunakan wesel, hipotek, obligasi, atau kewajiban perlatan. Untuk mencerminkan biaya perolehan dengan tepat, perusahaan mencatat aset yang dibeli dengan kontrak kredit jangka panjang pada nilai sekarang dari kompensasi yang dipertukarkan antara kedua belah pihak pada tanggal transaksi.



Tanggal Pembelian

Peralatan	75.816*	
Wesel Bayar		75.816

*Nilai sekarang wesel = €20.000 ($PVF\text{-}OA_{5,10\%}$)
= €20.000 (3,79079); Tabel 6-4
= €75.816

Akhir Tahun Pertama

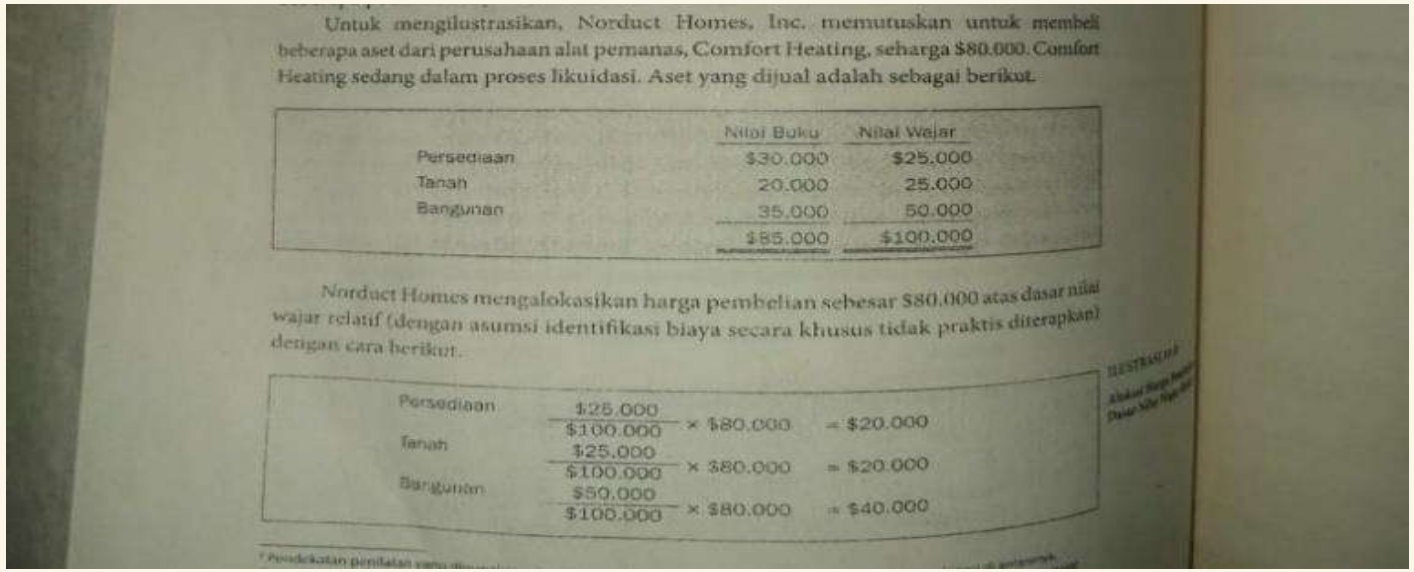
Beban Bunga	7.582	
Wesel Bayar	12.418	
Kas		20.000

Beban bunga pada tahun pertama berdasarkan pendekatan bunga efektif adalah €7.582 (€75.816 × 10%). Jurnal pada akhir tahun kedua untuk mencatat bunga dan pokok pembayaran adalah sebagai berikut.

Penilaian Aset Tetap

3. Pembelian Lumsum

Masalah khusus dalam penilaian aset tetap adalah ketika perusahaan membeli sekelompok aset pada satu harga lumsum. Ketika situasi ini terjadi perusahaan mengalokasikan total biaya antara berbagai aset atas dasar nilai wajar relatif



Untuk mengilustrasikan, Norduct Homes, Inc. memutuskan untuk membeli beberapa aset dari perusahaan alat pemanas, Comfort Heating, seharga $80.000. Comfort Heating sedang dalam proses likuidasi. Aset yang dijual adalah sebagai berikut.

	Nilai Buku	Nilai Wajar
Persediaan	$30.000	$25.000
Tanah	20.000	25.000
Bangunan	35.000	50.000
	$85.000	$100.000

Norduct Homes mengalokasikan harga pembelian sebesar $80.000 atas dasar nilai wajar relatif (dengan asumsi identifikasi biaya secara khusus tidak praktis diterapkan) dengan cara berikut.

Persediaan	$25.000 / $100.000	× $80.000	= $20.000
Tanah	$25.000 / $100.000	× $80.000	= $20.000
Bangunan	$50.000 / $100.000	× $80.000	= $40.000

4. Peneribitan saham

Ketika perusahaan mendapatkan peralatan dengan cara menerbitkan saham, seperti saham biasa, nilai par atau yang ditetapkan dari saham tersebut tidak bisa secara tepat mengukur biaya perolehan dari peralatan itu. Jika penjualan saham itu aktif, harga pasar dari saham-saham yang diterbitkan itu adalah biaya wajar dari peralatan yang diakui. Saham merupakan suatu ukuran yang bagus dari kas ekuivalen harga kini.

yang dibeli. Saham adalah

Misalnya, Upgrade Living Co. memutuskan untuk membeli beberapa lahan yang berdekatan untuk perluasan bisnis karpet dan lemarinya. Sebagai pengganti dari pembayaran tunai, perusahaan menerbitkan 5.000 lembar saham biasa (nilai nominal $10) kepada Deedland Company yang memiliki harga pasar $12 per saham. Upgrade Living Co. mencatat jurnal sebagai berikut.

Tanah (5.000 × $12)	60.000	
Modal Saham—Biasa		50.000
Premi Saham—Biasa		10.000

Jika perusahaan tidak dapat menentukan nilai wajar dari saham biasa yang dipertukarkan (berdasarkan harga pasar), maka perusahaan dapat memperkirakan nilai wajar dari properti. Perusahaan kemudian menggunakan nilai properti sebagai dasar untuk pencatatan aset dan penerbitan saham biasa.

5. Pertukaran Aset Non Moneter

Pertukaran aset non-moneter **adalah** transaksi di mana entitas atau individu menukar satu aset non-moneter dengan aset non-moneter lainnya.

Contoh aset non-moneter meliputi properti, peralatan, saham, hak paten, dan aset fisik atau intelektual lainnya.

Saat pertukaran aset non-moneter terjadi, aset yang diperoleh biasanya harus dinilai dengan baik oleh pihak yang terlibat dalam transaksi. Penilaian ini dapat dilakukan dengan metode yang sesuai, seperti penilaian pasar atau penilaian berdasarkan biaya. Nilai yang ditentukan akan mencerminkan nilai wajar aset yang diperoleh.

Pertukaran situasi rugi

Ketika perusahaan menukar aset non moneter dan menghasilkan kerugian perusahaan mengakui kerugian dengan segera. Alasannya: perusahaan tidak harus menilai aset lebih dari harga setara kasnya jika pengakuan kerugian ditangguhkan, maka aset akan dinilai terlalu tinggi titik oleh karena itu, perusahaan mengakui kerugian dengan segera apakah pertukarannya memiliki substansi komersial atau tidak.

Harga terdaftar mesin baru	$15.000
Dikurangi: penyisihan nilai pertukaran mesin bekas	9.000 –
Pembayaran tunai tertagih	7.000
Nilai wajar mesin bekas	6.000 +
Biaya perolehan mesin baru	$13.000

Information Processing mencatat transaksi ini sebagai berikut.

Peralatan	13.000	
Akumulasi penyusutan peralatan	4.000	
Kerugian atas pelepasan peralatan	2.000	
Peralatan		12.000
Kas		7.000

Perusahaan memverifikasi kerugian atas pelepasan mesin bekas sebagai berikut

Nilai wajar mesin bekas	6000
Nilai buku mesin bekas	8.000 -
Kerugian atas pelepasan mesin bekas	2000

Pertukaran situasi untung

Contoh Jurnal
Interstate menghitung biaya perolehan semi truk tersebut sebagai berikut.

Nilai wajar truk yang ditukar	49.000
kas yang dibayarkan	11.000 +
biaya perolehan semi truk	60.000

Interstate mencatat transaksi pertukaran sebagai berikut

Semi truk	60.000	
Akumulasi penyusutan truk	22.000	
truk		64.000
Keuntungan atas pelepasan truk bekas		7.000
kas		11.000

21°

Laporan posisi keuangan

Aset tidak lancar		
Peralatan laboratorium	€2000.000	
Dikurangi: akumulasi penyusutan	400.000 -	€1.600.000
Liabilitas jangka panjang		
Pendapatan hibah tangguhan	€300.000	
Liabilitas jangka pendek		
Pendapatan hibah tangguhan	100.000	

Laporan laba rugi

Pendapatan hibah untuk tahun berjalan	€100.000
Beban penyusutan untuk tahun berjalan	400.000-
Pengaruh Laba (rugi) netto	€300.000

Hibah Pemerintah

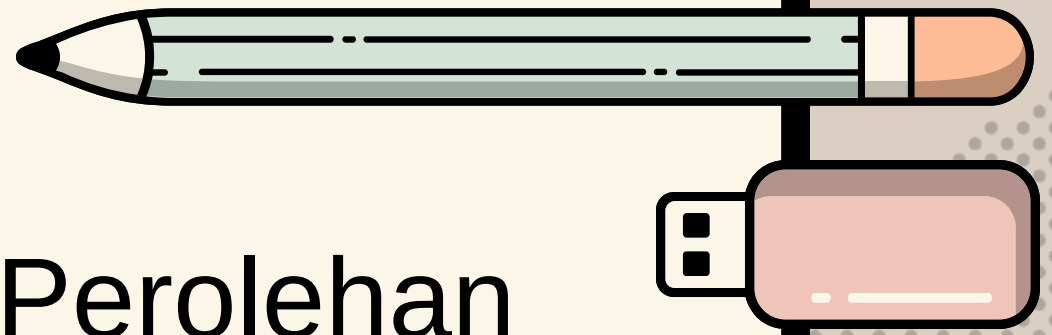
Penilaian Aset Tetap

Pengaruh terhadap laporan posisi keuangan

Laporan posisi keuangan			
Aset tidak lancar			
Peralatan laboratorium	1.500.000		
Dikurangi: akumulasi penyusutan	300.000	-	1.200.000
Laporan laba rugi			
Beban penyusutan untuk tahun berjalan	300.000		

03

Biaya Setelah Perolehan



biaya tambahan yang timbul bisa berupa biaya perbaikan sampai biaya penambahan yang signifikan. Perusahaan mengakui biaya setelah perolehan sebagai aset apabila biaya tersebut memiliki manfaat ekonomik bagi perusahaan dimasa depan seperti peningkatan umur manfaat, kuantitas (jumlah) produk yang dihasilkan, kualitas produk yang dihasilkan.

JENIS PENGELUARAN UTAMA

1. Penambahan (addition)

Penambahan sesuatu pada suatu aktiva tetap berwujud yang mana sesuatu yang ditambahkan tersebut menyatu baik secara fisik maupun fungsi dengan aktiva tetap berwujud yang menerima penambahan yang bertujuan untuk perluasan atau peningkatan manfaat keekonomian aktiva tetap yang bersangkutan. Misalnya menambah bangunan kantor, menambah peralatan pabrik.

Pengeluaran addition harus dikapitalisasi pada nilai tercatat aktiva tetap yang bersangkutan dengan cara ditambahkan pada harga perolehan aktiva tetap yang mendapatkan penambahan, pengeluaran addition ini diamortisasi selama sisa manfaat aktiva tetap berwujud yang mendapatkan addition.

Biaya Setelah Perolehan

Contoh :
Dibeli peralatan pabrik seharga Rp. 50.000.000,- biaya tambahan yang terkait meliputi, PPN sebesar Rp. 5.000.000,- Premi asuransi sebesar Rp. 600.000,- dan biaya pemasangan mesin sebesar Rp. 1.500.000.-
Jawab :
Maka harga perolehannya dapat dihitung :
Harga beli Rp50.000.000,-
PPN Rp5.000.000,-
Premi asuransi Rp600.000,-
Biaya pemasangan (Rp1.500.000,-)
Harga perolehan Rp 57.100.000,-

Jurnal :

Peralatan pabrik	57.100.000	
Kas		57.100.000

Biaya Setelah Perolehan

2. Perbaikan dan penggantian

- Perbaikan adalah substitusi aset yang lebih baik untuk menggantikan aset yang saat ini digunakan.

- Penggantian adalah substitusi aset yang serupa.Pengeluaran yang dikeluarkan untuk perbaikan dapat meningkatkan potensi jasa masa depan aset maka perusahaan harus mengkapitalisasikan pengeluaran tersebut. Perusahaan harus menghapus biaya perolehan aset lama dan penyusutannya dan mengakui kerugian jika ada. Kemudian perusahaan harus menambahkan biaya perolehan aset yang baru. Apabila asset tetap ditukar dengan asset tetap yang sejenis maka laba atas pertukaran tidak diakui, sedangkan jika timbul rugi atas pertukaran, maka kerugian tersebut harus diakui.

Biaya Setelah Perolehan

Contoh soal perbaikan :

Instinct Enterprises memutuskan untuk mengganti pipa dalam sistem ledengnya. Seorang tukang ledeng menemukan bahwa perusahaan menggunakan pipa plastik dan bukan pipa besi cor atau pipa tembaga. Pipa tua memiliki nilai buku sebesar $15.000 (biaya perolehan sebesar $150.000 dikurangi akumulasi penyusutan sebesar $135.000), dan nilai residu sebesar $1.000. sistem pipa plastik memiliki biaya perolehan sebesar $125.000. Jika Instinct Enterprises membayar $124.000 untuk pipa baru setelah menukar pipa tua, perusahaan membuat jurnal sebagai berikut

Sistem Ledeng	125.000	
Akumulasi penyusutan	135.000	
Kerugian atas Pelepasan Aset Tetap	14.000	
Sistem Ledeng		150.000
Kas ($125.000 – $1.000)		124.000

Biaya Setelah Perolehan .....

Contoh soal Penggantian

PT. Esa mendapatkan mesin baru seharga Rp. 160.000.000,- dengan cara menukar mesin lama yang dimiilki PT. Jaka Purnama. Mesin lama terhitung mempunyai nilai buku Rp. 80.000.000 dengan harga pokok Rp. 120.000.000, akumulasi penyusutan sebesar Rp. 40.000.000. harga pasar wajar mesin lama Rp. 60.000.000 dan tombokan penukaran disetujui sebesar Rp. 90.000.000.

a. Hitung harga pokok mesin baru
b. Hitung kerugian pelepasan mesin lama
c. Buatlah jurnalnya!

Perhitungannya adalah

Harga pokok mesin baru

Harga katalog mesin baru	Rp. 160.000.000
Tombokan untuk mesin lama	(Rp. 90.000.000)
Kas yang harus dibayarkan	Rp. 70.000.000
Harga pasar wajar mesin lama	Rp. 60.000.000
Harga pokok mesin baru	Rp.130,000.000

Perhitungan kerugian pelepasan mesin lama

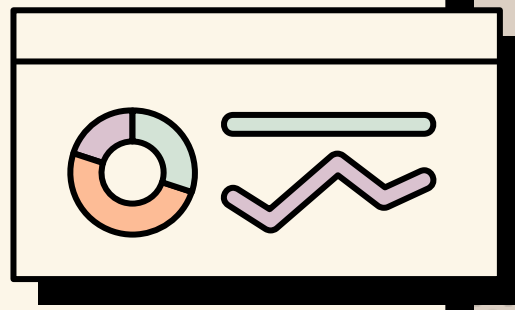
Perhitungan kerugian

Harga pasar wajar dari mesin	Rp. 60.000.000,-
Nilai buku dari mesin lama	Rp. 80.000.000
Kerugian pelepasan mesin	Rp. 20.000.000

Jurnal yang dibuat adalah :

Mesin Baru	130.000.000	
Ak. Peny. Mesin	40.000.000	
Kerugian Pelep. Mesin	20.000.000	
Peralatan		120.000.000
Kas		70.000.000

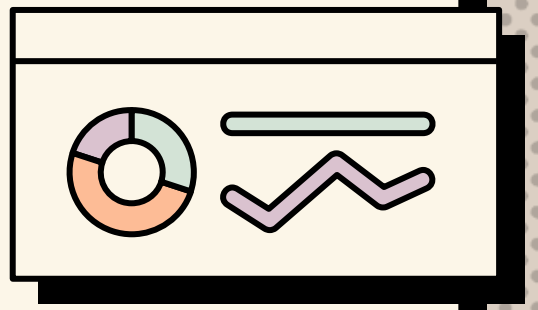
Biaya Setelah Perolehan



3. Pengaturan ulang dan reorganisasi

Perusahaan dapat dikenakan biaya pengaturan ulang atau biaya reorganisasi atas beberapa asetnya. Biaya reorganisasi atau pengaturan ulang aset tetap yang ada tidak dikapitalisasikan, tetapi dibebankan pada saat terjadinya.

Biaya Setelah Perolehan



4. Perbaikan kembali
Dibedakan menjadi 2 yaitu :

1. Perbaikan biasa (ordinary repairs) bertujuan untuk menjaga aset tetap agar dalam kondisi operasi. Perusahaan membebankan biaya perbaikan biasa ke akun beban pada periode terjadinya. Biaya pemeliharaan yang terjadi secara rutin seperti penyesuaian peralatan dan pelumasan biaya tersebut diakui sebagai beban operasi biasa.

2. Perbaikan besar (major repair)Perbaikan besar adalah perbaikan besar-besaran terhadap mesin, dengan tujuan memperpanjang umur mesin. Perbaikan besar tidak dianggap sebagai pemeliharaan preventif biasa, yang hanya dimaksudkan untuk membuat mesin mencapai masa pakai yang semula. Sebaliknya, perbaikan besar ditujukan pada bagian-bagian mesin yang akan aus pada perkiraan tanggal penghentian aset, sehingga mesin dapat terus berfungsi dalam jangka waktu lama.

04

Pelepasan Aset Tetap

Perusahaan dpt memensiunkan aset tetap mereka dengan sukarela atau melepas aset tersebut melalui penjualan, konversi paksaan, atau ditinggalkan begitu saja

Penjualan Aset Tetap

Perusahaan mencatat penyusunan untuk periode waktu antara tanggal dicatatnya jurnal penyusutan terakhir dan tanggal penjualan aset.

contoh soal : Barret company mencatat penyusutan atas mesin seharga $18.000 untuk 9 tahun dengan tarif penyusutan sebesar $1.200 per tahun. Jika Barret menjual mesin pada pertengahan tahun kesepuluh seharga $7.000 maka Barret mencatat penyusutan sampai tanggal penjualan sebagai berikut.

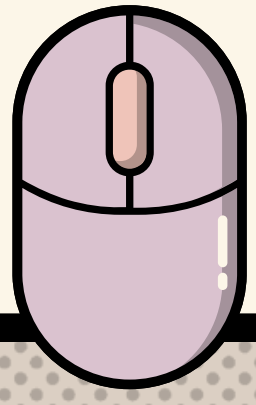
Beban Penyusutan ($1.200 × ½)	600	
Akumulasi Penyusutan– Mesin		600

Jurnal untuk penjualan aset adalah sebagai berikut

Kas	7.000	
Akumulasi Penyusutan– Mesin	11.400	
Mesin		18.000
Keuntungan atas Pelepasan Mesin		400

Pelepasan Aset Tetap

Nilai buku mesin pada saat penjualan adalah $6.600 ($18.000 – $11.400) Oleh karena mesin dijual seharga $7.000, jumlah keuntungan dari penjualan ini adalah $400 ($7.000–$6.600)



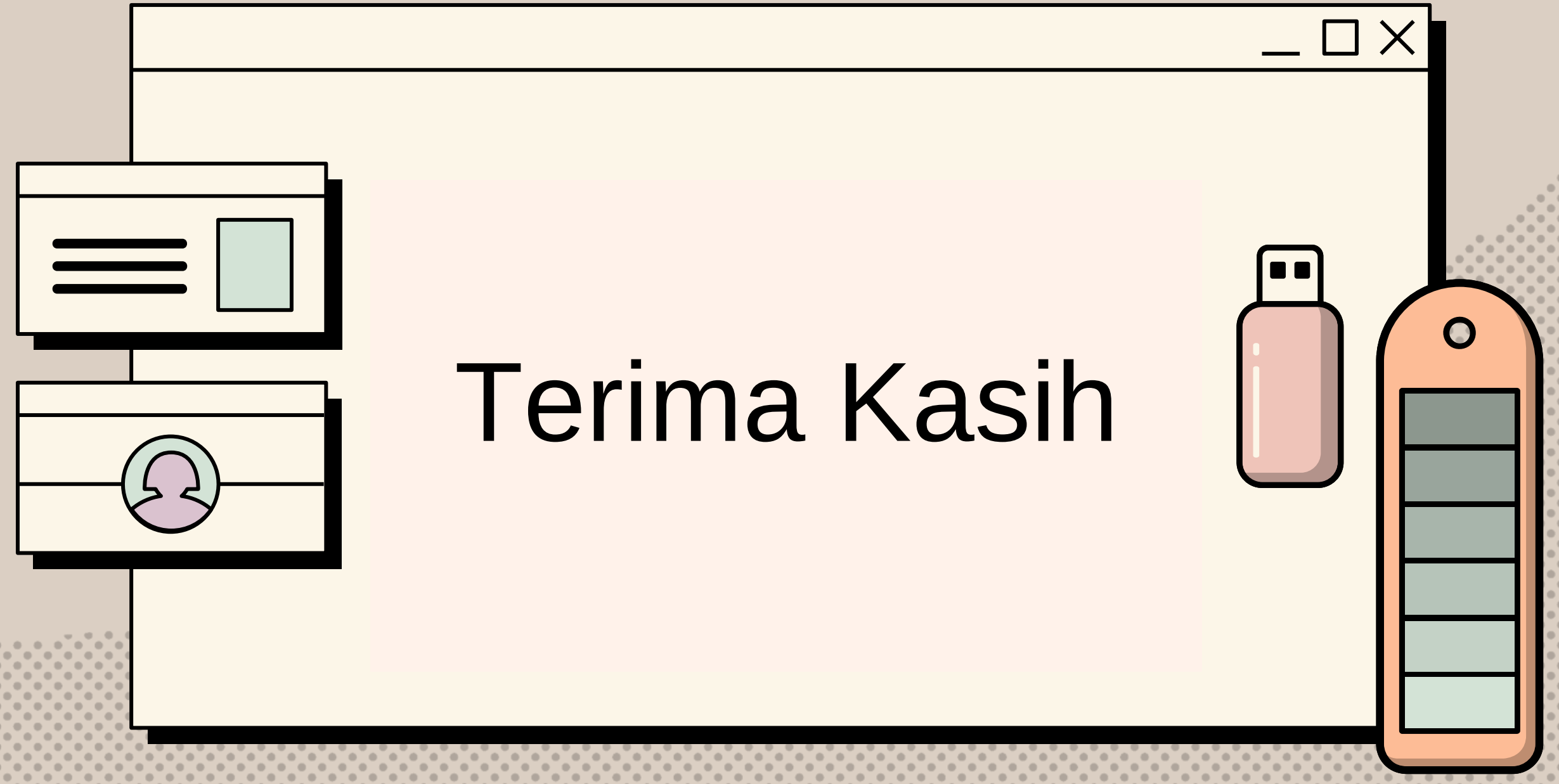
Konversi Paksaan.
Perusahaan melaporkan selisih antara jumlah dipulihkan (misalnya, dari ganti rugi penggusuran atau klaim asuransi) jika ada, dan nilai buku aset sebagai keuntungan atau kerugian maka perusahaan memperoleh keuntungan atau kerugian seperti pada jenis pelepasan aset.

Contoh soal :

Camel Transportation corp. harus menjual pabrik yang terletak pada properti perusahaan yang berdiri langsung di jalur jalan tol. Selama beberapa tahun, pemerintah telah berusaha untuk membeli tanah tempat pabrik tersebut berdiri, tetapi pabrik perusahaan terus menolak. Pemerintah akhirnya menggunakan haknya secara paksa, yang kasusnya disetujui oleh pengadilan. Dalam penyelesaiannya, Camel menerima ganti rugi sebesar $500.000, jumlah yang secara substansial melebihi nilai buku pabrik dan tanah sebesar $200.000 (biaya perolehan $400.000 dikurangi akumulasi penyusutan $200.000) Camel membuat jurnal sebagai berikut.

Kas	500.000	
Akumulasi penyusutan–Aset tetap	200.000	
Aset Tetap		400.000
Keuntungan atas Pelepasan Aset Tetap		300.000

Terima Kasih



Penyusutan, Penurunan Nilai dan Deplesi

➢ Penyusutan

Bagi para akuntan, penyusutan bukan soal penilaian aset. Sebaliknya, penyusutan merupakan cara untuk mengalokasikan biaya. Penyusutan (depreciation) adalah proses akuntansi untuk mengalokasikan biaya perolehan aset berwujud kepada beban secara sistematis dan rasional pada periode-periode di mana perusahaan mengharapkan manfaat dari penggunaan aset

Faktor-faktor yang terlibat dalam proses penyusutan

1. Basis penyusutan untuk aset

Dasar yang ditetapkan untuk penyusutan adalah fungsi dari dua faktor: biaya perolehan asli dan nilai residual. Nilai tersebut adalah nilai yang menjadi nilai residual setelah perusahaan menurunkan nilai atau menyusutkan aset selama umur manfaatnya.

2. Estimasi umur manfaat

Umur manfaat aset sering kali berbeda dari umur fisiknya. Sebuah mesin mungkin secara fisik mampu menghasilkan produk tertentu selama bertahun-tahun setelah umur manfaatnya berakhir. Akan tetapi, perusahaan mungkin tidak menggunakan peralatan selama masa itu karena biaya produksi produk pada tahun kemudian mungkin terlalu tinggi.

Metode Penyusutan

1. Metode aktivitas

disebut juga sebagai pendekatan pembebanan variabel atau pendekatan unit produksi mengasumsikan bahwa penyusutan adalah fungsi dari penggunaan atau produktivitas, dan bukan fungsi dari berlalunya waktu.

2. Metode garis lurus

menganggap penyusutan sebagai fungsi waktu dan bukan fungsi penggunaan. Perusahaan menggunakan metode ini secara luas karena sederhana. Prosedur garis lurus sering kali juga merupakan prosedur yang secara konseptual paling tepat.

3. Metode penambahan menurun

menghasilkan beban penyusutan yang lebih tinggi pada tahun-tahun awal dan beban yang lebih rendah dalam tahun-tahun berikutnya. Oleh karena metode ini memungkinkan beban awal tahun yang lebih tinggi daripada metode garis lurus, metode ini sering di sebut metode penyusutan cepat.

Contoh Perhitungan

- **METODE AKTIVITAS**

(Biaya perolehan dikurangi niai residu) * jumlah jam tahun ini /Total estimasi jam = Beban penyusutan

($500.000 - $50.000 * 4.000 /30.000 =$60.000

- **METODE GARIS LURUS**

Biaya perolehan dikurangi niai residu / Estimasi umur manfaat = Beban penyusutan

$500.000 - $50.000 /5 =$90.000

Tahun	Beban Penyusutan	Saldo Aset yang Belum Disusutkan (nilai buku)	Laba (setelah beban penyusutan)	Tingkat Imbal Hasil (Laba ÷ Aset)
0		$500.000		
1	$90.000	410.000	$100.000	24,4%
2	90.000	320.000	100.000	31,2%
3	90.000	230.000	100.000	43,5%
4	90.000	140.000	100.000	71,4%
5	90.000	50.000	100.000	200,0%

- **METODE PEMBEBANAN MENURUN**

Tahun	Dasar Penyusutan	Sisa Umur dalam Tahun	Fraksi Penyusutan	Beban Penyusutan	Nilai Buku Akhir Tahun
1	$450.000	5	5/15	$150.000	$350.000
2	450.000	4	4/15	120.000	230.000
3	450.000	3	3/15	90.000	140.000
4	450.000	2	2/15	60.000	80.000
5	450.000	1	1/15	30.000	50.000[a]
		15	15/15	$450.000	

[a]Nilai residual.

Keuntunga dan kerugian

- **KEUNTUNGAN**

Penggunaan penyusutan mencerminkan adilnya alokasi biaya aset tetap, menghindari penumpukan beban di tahun-tahun awal, dan memberikan informasi tentang umur sisa aset.

- **KERUGIAN**

Penyusutan bisa menjadi rumit dalam perhitungan dan pemilihan metode yang tepat. Selain itu, metode penyusutan tertentu mungkin tidak sepenuhnya mencerminkan penggunaan aset dalam praktiknya.

- **KESIMPULAN**

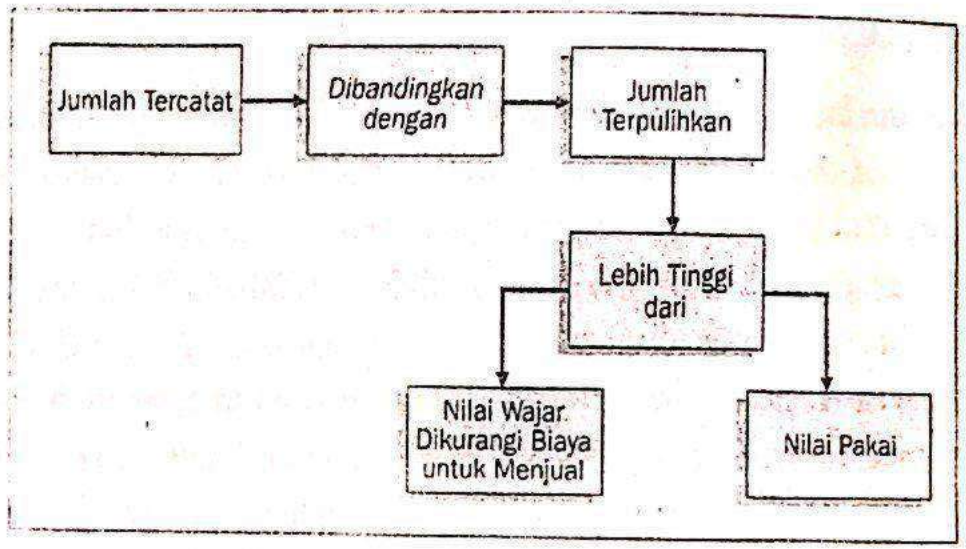
Penyusutan adalah bagian penting dalam akuntansi untuk mengalokasikan biaya aset tetap seiring dengan waktu. Pengertiannya, metode-metode, penghitungan, dan pengaruh terhadap laporan keuangan sangatlah penting dalam keputusan bisnis.

Penurunan Nilai

Penurunan Nilai terjadi saat aset yang berumur panjangn diturunkan nilainya Ketika Perusahaan tiak dapat memulihkan jumlah tercatat aset, baik dengan menggunakannya atau dengan menjualnya. Untuk menentukan Perusahaan melakukan penurunan nilai, peruhsahaan meninjau indicator penurunan nilai aset tersebut secara tahunan. Jika indicator nilai benar benar ada, maka uji penurunan nilai (impairment test) harus dilakukan.

Jika nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual maupun nilai pakai lebih ting dari jumlah tercatat, maka tidak ada penurunan yang dicatat. Jika nilai wajar dirang hiaya untuk menjual maupun nilai pakai lebih rendah dari jumlah tercatat, maka terjadi rugi penurunan hilai

Uji Penurunan Nilai



Dipindai dengan CamScanner

Ilustrasi Penurunan Nilai

Kasus 2

Pada akhir 2010, Verma Company melakukan uji penurunan nilai atas mesin. Mesin memiliki jumlah tercatat sebesar $200.000. Mesin juga memiliki estimasi sisa umur manfaat lima tahun. Oleh karena sifat unik mesin, ada sedikit informasi yang berhubungan dengan pasar yang menjadi dasar perhitungan jumlah terpulihkan berdasarkan nilai wajar. Akibatnya, Verma menentukan bahwa jumlah terpulihkan mesin (yaitu, nilai tertinggi dari nilai pakai dan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual) harus didasarkan pada nilai pakai.

Dipindai dengan CamScanner

Untuk menentukan nilai pakai, Verma membuat estimasi arus kas masa depan berdasarkan informasi internal perusahaan, berdasarkan anggaran kas (dan mencerminkan arus kas masuk dari mesin dan estimasi biaya yang diperlukan untuk menjaga mesin dalam kondisi saat ini). [5] Verma menggunakan tingkat diskonto sebesar 8 persen, yang seharusnya menjadi tingkat sebelum pajak untuk mengestimasi biaya pinjaman Verma.[8] Analisis Verma menunjukkan bahwa arus kas masa depan adalah sebesar $40.000 setiap tahunnya selama lima tahun, dan akan menerima nilai residual sebesar $10.000 pada akhir tahun kelima. Dengan asumsi bahwa semua arus kas terjadi pada akhir tahun. Perhitungan nilai pakai untuk mesin Verma ditunjukkan dalam Ilustrasi 11-16.

Perhitungan Nilai Pakai :

Nilai sekarang dari 5 pembayaran tahunan sebesar $40.000 ($40.000 × 3,99271; Tabel 6-4)	$159.708,40
Nilai sekarang dari nilai residual sebesar $10.000 ($10.000 × 0,68058; Tabel 6-1)	6.805,80
Nilai pakai terkait dengan mesin	$166.514,20

Perhitungan rugi penurunan nilai mesin pada akhir 2010 ditunjukkan dalam Ilustrasi 11-17

Jumlah tercatat mesin sebelum rugi penurunan nilai	$200.000,00
Jumlah terpulihkan pada mesin	166.514,20
Kerugian atas penurunan nilai	$33.485,80

Oleh karena itu, perusahaan mencatat rugi penurunan nilai pada tanggal 31 Desember 2010 sebagai berikut.

Kerugian atas Penurunan Nilai	33.485,80	
Akumulasi Penyusutan—Mesin		33.485,80

Jumlah tercatat mesin setelah mencatat kerugian adalah $166.514,20.

Dipindai dengan CamScanner

Pembalikan Rugi Penurunan Nilai

Setelah mencatat rugi penurunan nilai, jumlah terpulihkan menjadi dasar dari aset yang turun nilainya

Untuk mengilustrasikan, asumsikan bahwa Tan Company membeli peralatan pada 1 Januari 2010 sebesar $300.000, dengan umur manfaat tiga tahun, dan tidak ada nilai residual. Penyusutan dan jumlah tercatat terkait selama tiga tahun adalah sebagai berikut.

Tahun	Beban Penyusutan	Jumlah Tercatat
2010	$100.000 ($300.000/3)	$200.000
2011	$100.000 ($300.000/3)	$100.000
2012	$100.000 ($300.000/3)	0

Pada tanggal 31 Desember 2010, Tan menentukan rugi penurunan nilai sebesar $20.000, sehingga Tan membuat jurnal sebagai berikut.

Kerugian atas Penurunan Nilai	20.000	
Akumulasi Penyusutan—Peralatan		20.000

Dipindai dengan CamScanner

Beban penyusutan dan jumlah tercatat terkait setelah penurunan nilai adalah seperti yang ditunjukkan di bawah ini.

Tahun	Beban Penyusutan	Jumlah Tercatat
2011	$90.000 ($180.000/2)	$90.000
2012	$90.000 ($180.000/2)	0

Pada akhir 2011, Tan menentukan bahwa jumlah terpulihkan peralatan adalah $96.000, yang mana jumlah ini lebih besar dari jumlah tercatatnya sebesar $90.000. Dalam hal ini, Tan membalikkan rugi penurunan nilai yang sebelumnya telah diakui dengan mencatat jurnal berikut.

Akumulasi Penyusutan—Peralatan	6.000	
Pemulihan Rugi Penurunan Nilai		6.000

Pemulihan rugi penurunan nilai dilaporkan dalam bagian "Pendapatan dan biaya lain-lain" pada laporan laba rugi. Jumlah tercatat peralatan Tan sekarang adalah $96.000 ($90.000 + $6.000) pada tanggal 31 Desember 2011.

Dipindai dengan CamScanner

Unit Penghasil Kas

Dalam Perusahaan terdapat kelompok unit penghasil kas, dimana kelompok tersebut harus mengidentifikasi kelompok terkecil dari aset yang dapat diidentifikasi sebagai unit yang menghasilkan arus kas secara independen terhadap arus kas dari aset lainnya.

Penurunan Nilai Aset yang Akan Dilepas

Aset yang dimiliki untuk dilepas seperti persediaan Perusahaan harus melaporkan aset pada nilai terendah dari biaya perolehan atau nilai realisasi neto. Dengan demikian, suatu Perusahaan dapat menaikkan (write up) atau menurunkan (write down) nilai aset yang dimiliki untuk dilepas pada periode mendatang, asalakan jumlah tercatat setelah kenaikan nilai tidak pernah melebihi jumlah tercatat dari aset sebelum penurunan nilai.

➢ Deplesi

Deplesi bisa diartikan sebagai salah satu metode penyusutan terhadap aset karena pengurangan biaya (cost) akibat pengelolaan sumber daya menjadi bahan baku atau persediaan. Misalnya penurunan nilai pada barang tambang dan hutan kayu. Dari pengertian deplesi tersebut, maka bisa dipahami bahwa penyusutan suatu aset terjadi secara alamiah.

Menetapkan Dasar Deplesi

Menentukan dasr deplesi untuk sumber daya mineral dengan cara membuat pengeluaran yang cukup besar untuk menemukan sumber daya mineral, dan dibalik setiap penemuan yang sukses ada banyak kegagalan yang dialami.

Biasanya Perusahaan menggunakan kebijakan akuntansi yang konservatif atas pengeluaran yang berkaitan dengan penemuan dan penggalian sumber daya mineral

Perhitungan dasar deplesi melibatkan perlakuan akuntansi yang benar benar atas tiga jenis pengeluaran seperti:

1. **Biaya Pra-eksplorasi**

   Pengeluaran Pra-ekplorasi (Pre-exploratory expenditure) adalah biaya yang terjadi sebelum Perusahaan memperoleh hak untuk mengeksplorasi area spesifik.

2. **Biaya Ekplorasi dan Evaluasi**

   Biaya ekplorasi dan evaluasi adalah
   - perolehan hak untuk mengeksploras
   - Studi fotografi,geologi,geokimia, dan geofisika
   - Pengeboran eksplorasi
   - Samping
   - Aktivitas yang terkait dengan evaluasi kelayakan teknis dan vibilitas komersial atas penggalian sumber daya mineral.

3. Biaya Pengembangan

biaya pengembangan (development cost) menjadi dua bagian:

- Biaya peralatan berwujud

Biaya peralatan berwujud mencakup semua transportasi dan alat berat lainnya yang diperlukan untuk mengekstrak sumber daya mineral dan memersiapkannya untuk dipasarkan

- Biaya pengembangan takberwujud

Biaya pengembangan takberwujud, di sisi lainnya, adalah item-item seperti biaya pengeboran, terowongan, lubang, dan sumur. Biaya ini tidak memiliki karakteristik yang berwujud, tetapi tetap diperlukan untuk produksi sumber daya mineral. Biaya pengembangan takberwujud dianggap sebagai bagian dari dasar deplesi.

Penghapusan Nilai atas Biaya Perolehan Sumber Daya Mineral

Contoh soal menghitung nilai atas biaya perolehan sumber daya mineral

Misalnya, MaClede Co. memperoleh hak pakai 1.000 hektar tanah di Afrika Selatan untuk menambang perak. Biaya sewa adalah sebesar $50.000, dan biaya eksplorasi yang terkait pada properti sebesar $100.000. Biaya pengembangan takberwujud yang timbul dalam pembukaan tambang adalah $850.000. Dengan demikian, total biaya yang berkaitan dengan tambang sebelum perak pertama diekstrak adalah sebesar $1.000.000. MaClede memperkirakan bahwa tambang akan menghasilkan sekitar 100.000 ons perak. Ilustrasi 11-19 menunjukkan perhitungan beban deplesi per unit (tingkat deplesi).

Total biaya perolehan – Nilai residual / Total estimasi unit yang tersedia	=	Beban deplesi per unit
$1.000.000/100.000	=	$10 per ons

Jika MaClede mengekstraksi 25.000 ons perak pada tahun pertama, maka deplesi untuk tahun berjalan adalah $250.000 (25.000 ons × $10). MaClede mencatat deplesi sebagai berikut.

Persediaan	250.000	
Akumulasi Deplesi		250.000

Tambang perak (pada biaya perolehan)	$1.000.000	
Dikurangi: Akumulasi deplesi	250.000	$750.000

Dipindai dengan CamScanner

Deviden Likuiditas

Dividen likuidasi adalah dividen yang dibagikan kepada para pemegang saham yang berupa sebagian laba dan sebagian pengembalian modal.

Contoh soal :

Untuk mengilustrasikan, pada akhir tahun Callahan Mining memiliki saldo laba sebesar £1.650.000, akumulasi deplesi pada properti mineral sebesar £2.100.000, dan premi saham sebesar £5.435.493. Dewan direksi Callahan mengumumkan pembagian dividen sebesar £3 per saham atas 1.000.000 lembar saham yang beredar. Perusahaan mencatat dividen tunai sebesar £3.000.000 sebagai berikut.

Saldo Laba	1.650.000	
Agio Saham—Biasa	1.350.000	
Kas		3.000.000

Callahan harus menginformasikan kepada pemegang saham bahwa dividen sebesar £3 per saham mencerminkan imbal hasil atas investasi sebesar £1,65 per saham (£1.650.000 ÷ 1.000.000 saham) dan mencerminkan dividen likuidasi sebesar £1,35 per saham (£1.350.000 ÷ 1.000.000 saham).

Penyajian Pada Laporan Keuangan

Penyajian pada Laporan Keuangan Perusahaan harus mengungkapkan item-item yang terkait dengan pengeluaran E&E sebagai berikut

1. Kebijakan akuntansi untuk biaya eksplorasi dan evaluasi, termasukpengakuan aset
2. Jumlah aset, liabilitas, pendapatan dan beban, dan arus kas operasi yang timbul danı eksplorasi dan evaluasi atas sumber daya mineral

Terima Kasih

Aset

Tak berwujud

Karakteristik utama aset tak berwujud

1

Aset tersebut dapat diidentifikasi

2

Aset tersebut tidak memiliki eksistensi fisik

3

Aset tersebut bukan merupakan aset moneter

PENILAIAN

1. ASET TAK BERWUJUD YANG DIBELI

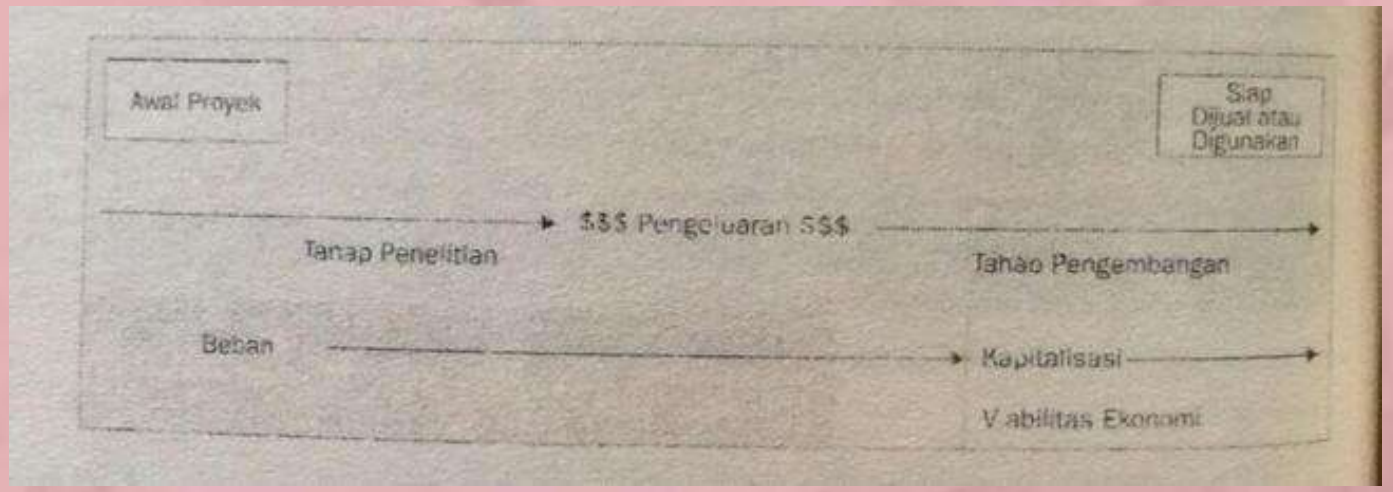
Perusahaan mencatat sebesar biaya perolehan atas aset tak berwujud yang dibeli dari pihak lain. Biaya perolehan umumnya termasuk harga pembelian, biaya jasa hukum dan biaya insidental lainnya.

Kadang-kadang perusahaan juga memperoleh aset tak berwujud melalui pertukaran dengan saham atau aset. Biaya perolehan aset tak berwujud adalah nilai wajar dari aset yang dipertukarkan atau nilai wajar dari aset tak berwujud yang diterima mana yang lebih jelas, jadi perusahaan harus mengalokasikan biaya perolehan atas dasar nilai wajar

2. Aset Tak Berwujud yang dibuat Sendiri

Perusahaan sering mengeluarkan biaya untuk berbagai sumber daya tak berwujud seperti pengetahuan ilmu atau teknologi, penelitian pasar, kekayaan intelektual, dan merek dagang. Biaya tersebut sering disebut dengan biaya penelitian dan pengembangan atau research and development (R&D).

Perusahaan Nokia mengeluarkan biaya R&D untuk mengembangkan ponsel, yang akan menghasilkan paten yang berhubungan dengan teknologi. Nokia harus menentukan apakah proyek R&D tersebut sudah berada pada tahap yang cukup maju untuk dapat dipertimbangkan secara ekonomis dan untuk melakukan penilaian Nokia mengevaluasi biaya yang timbul selama tahap penelitian dan pengembangan.



Jadi intinya adalah viabilitas ekonomi itu menunjukkan bahwa proyek ini sudah dalam tahap yang cukup jauh sehingga manfaat ekonomi dari proyek R&D bisa dianggap akan mengalir ke perusahaan maka dari itu biaya pengembangan yang dikeluarkan saat itu memenuhi kriteria pengakuan dan harus dicatat sebagai aset tak berwujud.

AMORTISASI ASET TAKBERWUJUD

Amortisasi adalah Alokasi biaya perolehan aset tak terwujud secara sistematis.
Jadi aset tak terwujud itu dapat memiliki umur manfaat yang terbatas dan tidak terbatas.

- ASET TAK BERWUJUD DENGAN UMUR MANFAAT TERBATAS

  yaitu melalui pembebanan sistematis atas biaya perolehan selama umur manfaat aset.

  Misalnya seperti walt Disney tadi mempertimbangkan beberapa faktor-faktor dalam menentukan umur manfaat.

1. Penggunaan aset yang diharapkan oleh perusahaan

2. Dampak dari keusangan, permintaan, persaingan, dan faktor ekonomi lainnya

3. Setiap ketentuan yang memungkinkan pembaruan atau perpanjangan umur manfaat hukum atau kontrak atas aset tanpa harus mengeluarkan biaya yang signifikan.

4. Tingkat pengeluaran pemeliharaan yang diperlukan untuk memperoleh arus kas masa depan yang diharapkan dari aset.

5. Setiap ketentuan hukum, peraturan dan kontrak yang mungkin membatasi umur manfaat

6. Umur manfaat diharapkan dari aset lain atau kelompok aset yang mungkin berhubungan dengan umur manfaat aset tak berwujud

Jumlah beban amortisasi untuk aset tak berwujud yang bermanfaatnya terbatas harus mencerminkan pola di mana perusahaan mengkonsumsi dan menggunakan aset, jika perusahaan dapat menentukan pola itu dengan andal. Lalu IFRS mengharuskan perusahaan untuk menilai estimasi nilai residu dan umur manfaat aset tak berwujud setidaknya sekali setiap tahun.

Rugi penurunan nilai harus diakui sejumlah jumlah tercatat aset tak berwujud dikurangi jumlah terpulihkan. Jumlah terpulihkan adalah jumlah yang lebih tinggi antara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan nilai pakai.

ASEP TAK BERWUJUD DENGAN UMUR MANFAAT TIDAK TERBATAS

Umur manfaat tidak terbatas berarti tidak ada batas yang dapat diperkirakan pada periode waktu dimana aset tak berwujud diharapkan dapat memberikan arus kas bagi perusahaan. Perusahaan tidak melakukan amortisasi tetapi perusahaan menguji penurunan nilai setidaknya setiap tahun sekali.

jenis - jenis aset tak berwujud

1. Aset tak berwujud terkait pemasaran
2. Aset tak berwujud terkait pelanggan
3. Aset tak berwujud terkait artistik
4. Aset tak berwujud terkait kontrak
5. Aset tak berwujud terkait teknologi
6. Goodwill

1. Aset tak berwujud terkait pemasaran

Terkait pemasaran dan promosi barang atau jasa, seperti merek atau nama dagang, kepala surat kabar, nama domain internet dan perjanjian non kompetisi. Di mana merek adalah kata, frasa atau simbol yang membedakan atau mengidentifikasi perusahaan atau produk tertentu dari produk lainnya.

Jika perusahaan membeli merek dagang maka perusahaan mengkapitalisasi biaya pada harga pembelian

Jika perusahaan mengembangkan sendiri merek atau nama dagangnya maka mengkapitalisasi biaya yang terkait dengan administrasi aset tersebut, namun perusahaan tidak memasukkan biaya penelitian dan pengembangan sehingga tidak memenuhi kriteria pengakuan

2. Aset tak berwujud terkait pelanggan

Hasil dari interaksi dengan pihak luar seperti daftar pelanggan, pesanan atau backlog produksi dan hubungan pelanggan kontraktual maupun non kontrak.

Daftar pelanggan adalah aset tak berwujud yang umur manfaatnya terbatas yang harus diamortisasi secara garis lurus.

3. Aset tak berwujud terkait Artistik

Mencangkup hak kepemilikan atas drama, karya sastra, karya musik, gambar, dan video dan materi audio visual. Hak cipta adalah hak yang diberikan oleh pemerintah kepada semua pelukis, penulis musisi pemahat dan seniman atas kreasi dan ekspresi mereka.

Perusahaan mengkapitalisasi biaya untuk memperoleh dan mempertahankan hak cipta perusahaan mengatur titrasi biaya yang dikapitalisasi selama umur manfaat hak cipta jika kurang dari umur manfaat hukumnya.

4. Aset tak berwujud terkait kontrak

Aset takberwujud terkait kontrak mencerminkan nilai dari hak yang timbul dari perjanjian kontrak. Contohnya adalah perjanjian waralaba dan lisensi, izin konstruksi, hak siaran, dan kontrak jasa atau pasokan.
Waralaba adalah perjanjian kontraktual di mana pemilik waralaba memberikan kepada pembeli waralaba atas hak untuk menjual produk atau jasa tertentu, untuk menggunakan merek dagang atau nama dagang tertentu, atau untuk menjalankan fungsi tertentu, biasanya dalam wilayah geografis yang ditentukan. Keseharian kita berurusan dengan banyak contoh waralaba: dealer Toyota , restoran McDonald , toko ritel Gucci , dan distribusi Budweiser ABInBev merupakan contoh dari waralaba.

5. Aset tak berwujud terkait Teknologi

Aset takberwujud terkait teknologi berhubungan dengan inovasi atau kemajuan teknologi. Perusahaan seperti Merck dan Canon didirikan melalui paten dan dibangun di atas hak eksklusif yang diberikan. Dua jenis utama paten adalah paten produk, yang mencakup produk secara fisik, dan paten proses, yang mengatur proses pembuatan produk.

Jika perusahaan seperti Samsung membeli paten dari seorang penemu, harga pembelian mencerminkan biaya perolehannya. Perusahaan harus mengamortisasi biaya perolehan paten atas umur hukum atau umur manfaatnya , mana yang lebih pendek. Jika Samsung memiliki paten sejak tanggal paten diberikan, dan mengharapkan paten memberikan manfaat selama seluruh umur hukumnya, perusahaan harus mengamortisasi paten itu selama lebih dari 20 tahun. Jika paten diperkirakan akan berguna selama jangka waktu yang lebih singkat, misalnya lima tahun, maka perusahaan harus mengamortisasi biaya perolehan selama lima tahun.

Seperti disebutkan sebelumnya, perusahaan mengapitalisasi biaya untuk mempertahankan hak cipta.

6. Goodwill

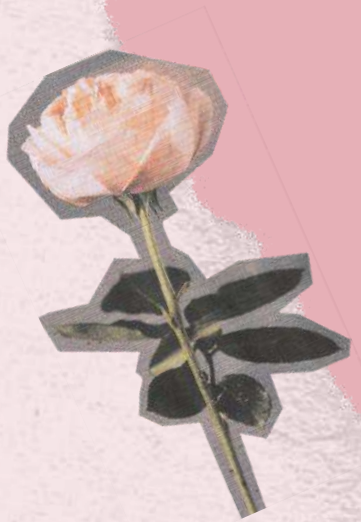
Meskipun perusahaan dapat mengapitalisasi biaya tertentu yang dikeluarkan untuk mengembangkan aset yang dapat diidentifikasi seperti paten dan hak cipta, jumlah yang dikapitalisasi umumnya tidak signifikan. Misalnya, Portofino mengakui aset takberwujud seperti merek, paten, atau daftar pelanggan yang tidak dicatat oleh Aquinas. Dalam hal ini, Aquinas mungkin tidak mengakui aset ini karena aset dikembangkan secara internal dan dibebankan langsung.

Dalam sebagian besar kombinasi bisnis, perusahaan membeli mencatat goodwill, Goodwill diukur sebagai selisih antara biaya perolehan dan nilai wajar aset neto yang dibeli.

7. Mencatat Goodwill

Goodwill yang Dihasilkan Secara Internal. Goodwill yang dihasilkan secara internal tidak dapat dikapitalisasi dalam akun. Alasannya? Pengukuran komponen goodwill terlalu rumit, dan mengaitkannya antara setiap biaya dengan manfaat masa depan terlalu sulit. Manfaat masa depan dari goodwill mungkin tidak memiliki hubungan dengan biaya yang dikeluarkan dalam pengembangan goodwill tersebut. Untuk menambah kerumitan misteri ini, goodwill bahkan mungkin ada tanpa adanya biaya khusus untuk mengembangkannya. Akhirnya, karena tidak ada transaksi dengan pihak luar yang berlangsung secara objektif, banyak faktor subjektivitas yang terjadi.

Goodwill yang Dibeli. Sebagaimana ditunjukkan sebelumnya, goodwill dicatat hanya ketika seluruh bisnis dibeli.



TRACTORLING CO.

LAPORAN POSISI KEUANGAN

Per 31 Desember 2011

Aset :		Ekuitas :	
Aset tetap, neto	$153.000	Modal saham	$100.000
Persediaan	42.000	Saldo laba	100.000
Piutang	35.000	Liabilitas jangka pendek	55.000
Kas	25.000	Total ekuitas	$255.000
Total aset	$255.000		

Nilal Wajar

Aset tetap, neto	$205.000
Paten	18.000
Persediaan	122.000
Plutang	35.000
Kas	25.000
Liabilitas	(55.000)
Nilai wajar aset neto	$350.000

HAL 781

Ditetapkan untuk harga pembelian sebesar $400.000 :

Aset tetap, neto	$205.000
Paten	18.000
Persediaan	122.000
Piutang	35.000
Kas	25.000
Liabilitas	(55.000)
Nilai wajar aset neto yang diidentifikasi	$350.000
Harga pembelian	(400.000)
Nilai yang dittetapkan untuk goodwill	$50.000

Multi-Diversified mencatat transaksi ini sebagai berikut.

Aset tetap	$205.000	
Paten	18.000	
Persediaan	122.000	
Piutang	35.000	
Kas	25.000	
Goodwill	50.000	
Liabilitas		55.000
Kas		400.000

Perusahaan sering mengakui goodwill pada laporan posisi keuangan sebagai kelebihan biaya perolehan di atas nilai wajar aset neto yang diperoleh.

Penghapusan Goodwill

Perusahaan yang mengakui goodwill dalam kombinasi bisnis menganggap bahwa konsul memiliki umur manfaat yang tidak terbatas dan karenanya tidak harus melakukan amortisasi. Komunitas investasi ingin mengetahui jumlah yang diinvestasikan dalam goodwill yang seringkali merupakan aset tak terwujud yang terbesar dalam laporan posisi keuangan perusahaan. oleh karena itu ,perusahaan menyesuaikan nilai tercatatnya hanya ketika goda turun nilainya. Pendekatan ini berdampak signifikan pada laporan laba rugi untuk beberapa perusahaan

Pembelian Tawar-Menawar

Yang dimaksud pembelian tawar-menawar merupakan pihak pembeli dalam kombinasi bisnis membayar kurang dari nilai wajar aset neto yang dapat didefinisikan. Pembelian tawar-menawar tersebut merupakan hasil dari ketidaksempurnaan pasar, artinya penjual lebih baik menjual asetnya secara individual dibandingkan secara keseluruhan. Namun, berbagai situasi memang dapat terjadi misalnya (likuiditasi paksa atau penjualan tertekan karena kematian pendiri perusahaan) harga pembelian lebih kecil dari nilai aset neto yang dapat diidentifikasi. Jumlah kelebihan ini dicatat sebagai keuntungan oleh pihak pembeli.

Penurunan Nilai Aset Tak Berwujud

Aset tak berwujud turun nilainya ketika perusahaan tidak dapat memerlukan jumlah tercatat aset melalui penggunaan atau dengan penjualan aset. Untuk menentukan apakah aset berumur panjang (aset tetap atau aset tak berwujud) turun nilainya, perusahaan melakukan telaah atas kemampuan aset dalam menghasilkan kas melalui penggunaan atau penjualan.

Jika jumlah tercatat aset lebih tinggi dari jumlah terpulihkan, maka selisihnya merupakan rugi penurunan nilai. Jika jumlah perpulihkan lebih besar dari jumlah mencatat maka tidak ada penurunan nilai yang dicatat. Prosedur khusus untuk mencatat penurunan nilai tergantung pada jenis aset tak berwujud sampai umur manfaatnya terbatas atau umur manfaatnya tidak terbatas termasuk goodwill

Penurunan Nilai Aset Tak Berwujud dengan Umur Manfaat yang Terbatas

Aturan yang berlaku untuk penurunan nilai aset tetap juga berlaku untuk aset tetap berwujud yang memiliki umur manfaat terbatas. Pada setiap tingkat laporan posisi keuangan, perusahaan harus meninjau aset tak berwujud yang memiliki umur manfaat terbatas untuk menentukan penurunan nilai. Informasi yang menunjukkan bahwa uji penurunan nilai harus dilakukan mungkin untuk internal (misalnya kerusakan fisik atau perubahan kinerja yang merugikan) atau eksternal (misalnya perubahan yang merugikan dalam lingkungan bisnis atau peraturan atau perkembangan teknologi atau persaingan).

Penurunan Nilai Aset Tak Berwujud dengan Umur Manfaat yang Terbatas

Jika terdapat indikasi bahwa aset tak berwujud turun nilainya maka perusahaan melakukan uji penurunan nilai membandingkan nilai tercatat aset tak berwujud dengan jumlah terpulihkan. Jumlah terpulihkan didefinisikan sebagai jumlah yang lebih tinggi nilai antara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual atau nilai pakainya. Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual berarti pada nilai berupa aset tersebut dapat dijual setelah dikurangi biaya untuk pelepasan.

Nilai pakai adalah nilai sekarang dari arus kas yang diharapkan dari penggunaan aset di masa depan dan penjualan aset pada akhir umur manfaatnya.

Penurunan Nilai Aset Tak Berwujud dengan Umur Manfaat yang Terbatas

Rugi penurunan nilai (impairment loss) adalah jumlah tercatat aset dikurangi jumlah diterpulikan dari aset yang turun nilainya. Seperti dengan penurunan nilai lainnya kerugian tersebut dilaporkan dalam laporan laba rugi. Perusahaan pada umumnya melaporkan kerugian di bagian-bagian pendapatan dan beban lain-lain.

HAL784-785

Untuk mengilustrasikan, asumsikan bahwa Lerch, Inc. memiliki paten terkait cara mengekstrak minyak dari batuan serpih (shale rock), dengan nilai tercatat sebesar $5.000.000 pada akhir 2010. Sayangnya, beberapa penemuan minyak nonserpih (non- shale) baru-baru ini memengaruhi permintaan untuk teknologi minyak serpih (shale oil), yang menunjukkan bahwa paten tersebut turun nilainya. Lerch menentukan jumlah terpulihkan untuk paten tersebut berdasarkan nilai pakai (karena tidak ada pasar aktif untuk paten). Lerch memperkirakan nilai pakai paten pada $2.000.000, berdasarkan arus kas neto masa depan didiskontokan yang diharapkan pada suku bunga pasar. Ilustrasi 12-7 menunjukkan kerugian perhitungan penurunan nilai (berdasarkan nilai pakai)

Jumlah tercatat paten	$5.000.000
Jumlah terpulihkan (berdasarkan nilai pakai)	(2.000.000)
Kerugian atas penurunan nilai	$3.000.000

Lerch mencatat kerugian ini sebagai berikut.

Kerugian atas Penurunan Nilai	3.000.000	
Paten		3.000.000

Setelah mengakui penurunan nilai tersebut, jumlah terpulihkan sebesar $2.000.000 sebagai dasar biaya paten yang baru. Lerch harus mengamortisasi jumlah terpulihkan dari paten ini (jumlah tercatat baru) selama sisa umur manfaat atau umur hukum, mana yang lebih pendek.

Pada awal tahun 2012, berdasarkan kondisi yang membaik di pasaran untuk teknologi minyak serpih (shale oil), Lerch mengukur kembali jumlah terpulihkan dari paten menjadi $1.750.000. Dalam hal ini, Lerch membalikkan sebagian rugi penurunan nilai tersebut dengan jurnal berikut.

Paten ($1.750.000-$1.600.000)	150.000	
Pemulihan Rugi Penurunan Nilai		150.000

Pemulihan rugi penurunan nilai dilaporkan dalam bagian "Pendapatan dan beban lain-lain" dari laporan laba rugi. Jumlah tercatat paten sekarang adalah $1.750.000 ($1.600.000 - $150.000). Dengan asumsi sisa umur paten adalah empat tahun, Lerch mencatat beban amortisasi sebesar $437.500 ($1.750.000 ÷4) pada 2012.

Penurunan Nilai Aset Tak Berwujud dengan Umur Manfaat Tidak Terbatas Selain Goodwill

Perusahaan menguji penurunan nilai aset tak berwujud yang bermanfaatnya tidak terbatas (termasuk goodwill) setiap tahunnya. Uji penurunan nilai aset tak berwujud yang umur manfaatnya tidak terbatas selain goodwill adalah sama dengan uji penurunan nilai untuk atau tak berwujud yang umur manfaatnya terbatas. Hal ini dilakukan dengan membandingkan jumlah perpulihkan dari aset tak berwujud dengan nilai tercatat aset. Jika jumlah terpulihkan lebih kecil dari jumlah tercatat maka perusahaan mengakui penurunan nilai.

Untuk mengilustrasikan, asumsikan bahwa Arcon Radio membeli lisensi penyiaran seharga $2.000.000. Lisensi diperpanjang setiap 10 tahun jika perusahaan menyediakan layanan yang sesuai dan tidak melanggar aturan Komisi Komunikasi Pemerintah (GCC). Arcon Radio telah memperbarui lisensi dengan GCC sebanyak dua kali dengan biaya yang minimal. Oleh karena Arcon mengharapkan arus kas tersebut untuk bertahan selamanya, Arcon melaporkan lisensi tersebut sebagai aset takberwujud yang umur manfaatnya tidak terbatas. Baru-baru ini, GCC memutuskan untuk melelang lisensi kepada penawar tertinggi dan bukan lagi memperpanjang lisensi yang ada. Berdasarkan informasi lelang atas lisensi serupa, Arcon Radio memperkirakan nilai wajar lisensi dikurangi biaya untuk menjual (jumlah terpulihkan) sebesar $1.500.000. Oleh karena itu, Arcon melaporkan rugi penurunan nilai sebesar $500.000, dihitung sebagai berikut:

Nilai tercatat lisensi penyiaran	$2.000.000
Jumlah Terpulihkan (berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual)	(1.500.000)
Kerugian atas penurunan nilai	$500.000

Penurunan nilai goodwill

Pemilihan waktu uji penurunan nilai untuk goodwill adalah sama dengan waktu untuk aset tak berwujud yang umur manfaatnya tak terbatas lainnya. Artinya perusahaan harus menguji goodwill setidaknya setiap tahun namun karena kutil menghasilkan arus kas hanya dalam kombinasi dengan aset lainnya uji penurunan nilai dilakukan berdasarkan unit penghasil gas di mana kutil ditetapkan. Perusahaan mengidentifikasi unit penghasil kas berdasarkan kelompok aset terkecil yang dapat diidentifikasi yang menghasilkan arus kas secara independen untuk arus kas dari aset lainnya. Berdasarkan IFRS, ketika perusahaan mencatat goodwill dalam kombinasi bisnis perusahaan harus menetapkan Google pada unit penghasil kas yang diharapkan dapat mnerima manfaat dari sinergi dan manfaat lain yang timbul dari kombinasi bisnis tersebut.

Untuk mengilustrasikan, asumsikan bahwa Kohlbuy Corporation memiliki tiga divisi. Perusahaan membeli satu divisi, Pritt Products, empat tahun lalu sebesar $2 juta. Sayangnya, Pritt mengalami kerugian operasi selama tiga kuartal terakhir. Manajemen Kohlbuy sekarang meninjau divisi tersebut (unit penghasil kas), untuk tujuan pengujian penurunan nilai tahunan. Ilustrasi 12-10 menjabarkan aset neto Divisi Pritt, termasuk goodwill terkait sebesar $900.000 yang berasal dari pembelian. Kohlbuy menentukan jumlah terpulihkan untuk Divisi Pritt sebesar $2.800.000 berdasarkan estimasi nilai pakai." Oleh karena nilai wajar dari divisi Pritt melebihi jumlah tercatat aset neto, Kohlbuy tidak mengakui penurunan nilai.

Aset tetap (neto)	$800.000
Goodwill	900.000
Persediaan	700.000
Piutang	300.000
Kas	200.000
Utang dan wesel bayar	(500.000)
Aset neto	$2.400.000

HAL786-787

Namun, jika jumlah terpulihkan untuk Divisi Pritt kurang dari jumlah tercatat aset neto, maka Kohlbuy harus mencatat penurunan nilai. Untuk mengilustrasikan, asumsikan bahwa jumlah terpulihkan untuk Divisi Pritt adalah $1.900.000 dan bukan $2.800.000. Ilustrasi 12-11 menghitung jumlah rugi penurunan nilai yang akan dicatat.

Jumlah terpulihkan Divisi Pritt	$1.900.000
Aset neto yang dapat diidentifikasi	(2.400.000)
Kerugian atas penurunan nilai	$500.000

Kohlbuy membuat jurnal untuk mencatat penurunan nilai sebagai berikut.

Kerugian atas Penurunan Nilai	500.000	
Goodwill		500.000

Berdasarkan jurnal tersebut, nilai tercatat goodwill adalah $400.000.18

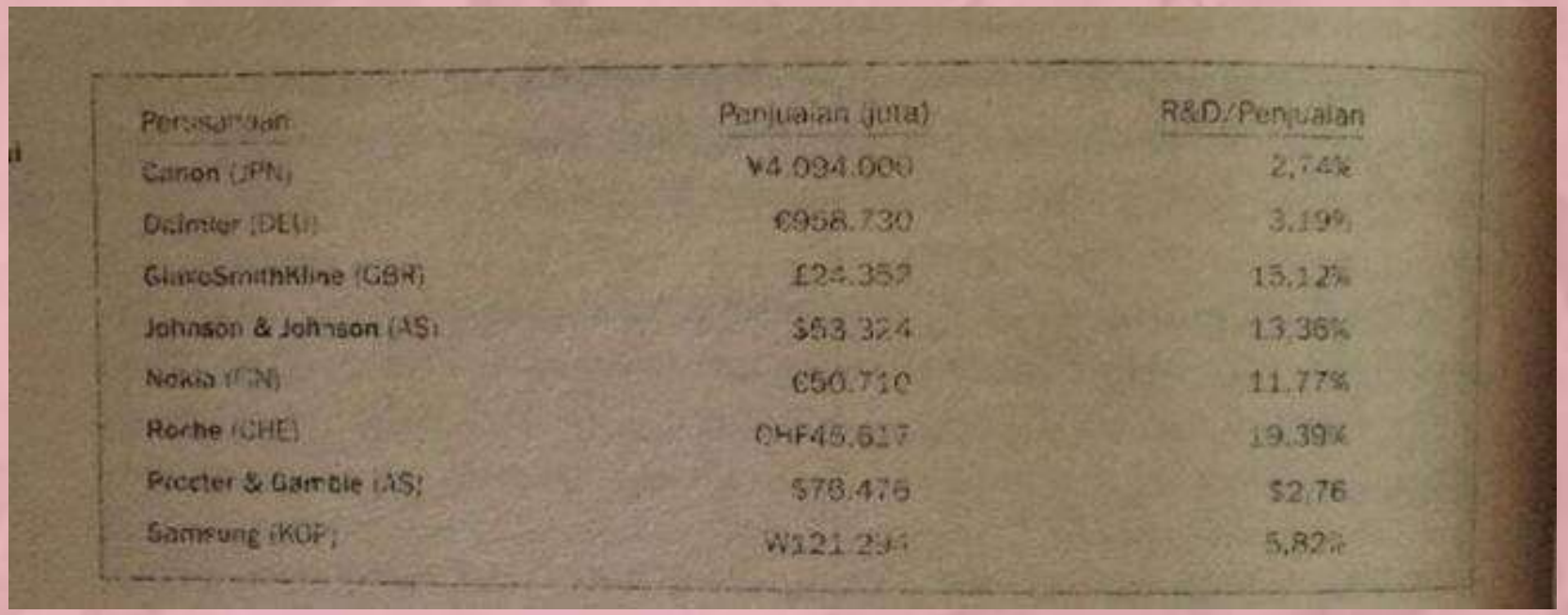
Jika kondisi berubah pada periode berikutnya, sehingga jumlah terpulihkan dari aset Divisi Pritt selain goodwill melebihi nilai tercatatnya, Kohlbuy dapat membalikkan rugi penurunan nilai atas aset Divisi Pritt selain goodwill. Pembalikan rugi penurunan nilai goodwill tidak diperbolehkan.

Biaya Penelitian dan Pengembangan

Biaya penelitian dan pengembangan (research and development-R&D-cost) bukan merupakan aset tak berwujud dengan sendirinya . Namun penyajian akuntansi untuk biaya R&D karena aktivitas R&D sering menimbulkan paten atau hak cipta (seperti produk baru, proses, gagasan, rumus, komposisi, atau karya sastra) yang dapat memberikan nilai masa depan.

ILUSTRASI 12.12

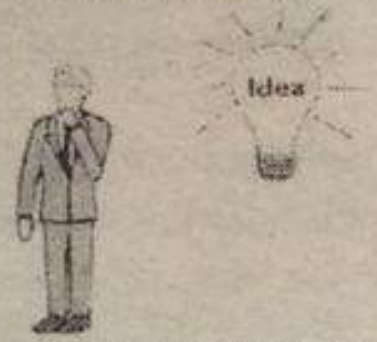
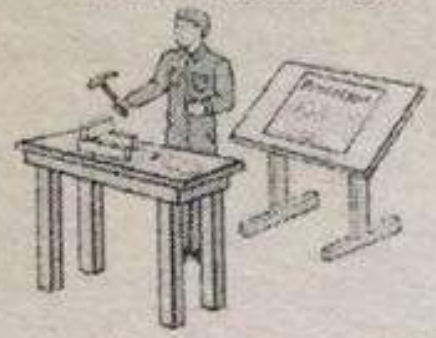
HAL 788-789



Perusahaan	Penjualan (juta)	R&D/Penjualan
Canon (JPN)	¥4.034.000	2,74%
Daimler (DEU)	€958.730	3,19%
GlaxoSmithKline (GBR)	£24.352	15,12%
Johnson & Johnson (AS)	$53.324	13,36%
Nokia (FIN)	€50.710	11,77%
Roche (CHE)	CHF45.617	19,39%
Procter & Gamble (AS)	$78.476	$2,76
Samsung (KOR)	W121.294	5,82%

Seperti yang dibahas sebelumnya, IFRS mensyaratkan bahwa semua biaya penelitian dibebankan pada saat terjadinya. Biaya pengembangan mungkin atau mungkin tidak dibebankan pada saat terjadinya. Setelah proyek bergerak ke tahap pengembangan, biaya pengembangan tertentu dapat dikapitalisasi. Kapitalisasi dimulai ketika proyek sudah berada cukup jauh dalam proses sehingga manfaat ekonomik dari proyek R&D tersebut akan mengalir ke perusahaan (proyek tersebut layak secara ekonomi). Untuk pekerjaan rumah, asumsikan bahwa semua biaya R&D dibebankan pada saat terjadinya kecuali dinyatakan lain.

Mengidentifikasi Aktivitas R&D

Aktivitas Penelitian	Aktivitas Pengembangan
 Investigasi asli dan direncanakan yang dilakukan dengan prospek untuk memperoleh pengetahuan dan pemahaman ilmiah atau teknik yang baru.	 Penerapan hasil penemuan penelitian atau pengetahuan lainnya atas rencana atau desain untuk produksi baru atau secara substansial memperbaiki bahan baku, perangkat, produk, proses, sistem, atau jasa sebelum dimulainya produksi atau penggunaan secara komersial.
Contoh Penelitian laboratorium yang bertujuan untuk menemukan pengetahuan baru, menggali penerapan dari temuan penelitian baru.	**Contoh** Formulasi konseptual dan desain atas alternatif produk atau proses; pembangunan prototipe (prototype) dan pengoperasian pabrik percontohan.

Aktivitas R&D tidak termasuk perubahan rutin atau berkala atas produk yang sudah ada, lini produksi, proses manufaktur, dan operasi yang sedang berlangsung lainnya, meskipun perubahan ini merupakan perbaikan dari kondisi sebelumnya. Misalnya, upaya rutin untuk memperbaiki, memperkaya, atau meningkatkan kualitas produk yang sudah ada tidak dianggap sebagai aktivitas R&D.

Akuntansi untuk Aktivitas R&D

1. Bahan, peralatan, dan fasilitas
2. Personel
3. Aset tak berwujud yang dibeli
4. Jasa kontrak
5. Biaya tidak langsung

Jika perusahaan memiliki fasilitas penelitian yang melakukan aktivitas R&D dan memiliki kegunaan masa depan alternatif (dalam proyek R&D atau sebaliknya), maka perusahaan harus mengapitalisasi fasilitas tersebut sebagai aset operasi. Perusahaan mencatat penyusutan dan biaya lain yang terkait dengan fasilitas penelitian sebagai biaya R&D.

Biaya Serupa dengan Biaya R&D

1. Biaya persiapan untuk operasi baru
2. Kerugian operasi awal
3. Biaya iklan

Biaya Persiapan (Start-up Cost)

Akuntansi untuk biaya persiapan sangat mudah dengan membebankan biaya persiapan pada saat terjadinya. Profesi mengakui bahwa perusahaan mengeluarkan biaya persiapan dengan harapan mendapatkan penghasilan di masa depan atau peningkatan efisiensi.

Namun, untuk menentukan jumlah dan umur manfaat masa depan sangat sulit sehingga memerlukan pendekatan konservatif dengan membebankan biaya pada saat terjadinya.

Asumsikan bahwa Hilo Beverage Company yang berbasis di AS memutuskan untuk membangun pabrik baru di Brasil. Ini merupakan pintu masuk pertama Hilo ke pasar Brasil. Hilo berencana untuk memperkenalkan merek perusahaan AS ini ke Brasil, atas dasar produksi lokal. Biaya yang mungkin terlibat adalah sebagai berikut.

1. Biaya terkait dengan perjalanan; biaya yang terkait dengan gaji karyawan; dan biaya yang terkait dengan studi kelayakan, akuntansi, pajak, dan urusan pemerintahan.
2. Pelatihan karyawan lokal yang berkaitan dengan produk, pemeliharaan, system komputer, keuangan, dan operasi.
3. Perekrutan, pengorganisasian, dan pelatihan terkait untuk membangun jaringan distritusi.

Kerugian Operasi Awal

Beberapa pihak berpendapat bahwa perusahaan seharusnya diperbolehkan untuk mengapitalisasi kerugian operasi awal yang terjadi dalam memulai bisnis. Misal perusahaan tersebut mengalami kerugian pada tahun pertama lalu ingin mengapitalisasi kerugian tersebut, sehingga saat perusahaan menjadi menguntungkan, perusahaan akan mengompensasi kerugian di masa yang akan datang.

Namun, pendekatan ini dianggap tidak sesuai karena kerugian tidak memiliki potensi manfaat masa depan sehingga tidak dapat dianggap sebagai aset. IFRS mengharuskan kerugian operasi selama tahun-tahun awal tidak boleh dikapitalisasi.

Selama bertahun-tahun, PepsiCo (AS) telah menggunakan bintang-bintang pop untuk mengiklankan produk mereka. Pepsi dapat membebankan biaya terkait dengan para bintangnya sebagai berikut.

1. Ketika bintang tersebut telah menyelesaikan tugas menyanyinya
2. Pertama kali iklan dirilis
3. Selama estimasi umur manfaat iklan
4. Dengan cara yang sesuai dengan masing-masing tiga periode yang diidentifikasikan di atas
5. Selama pendapatan periode yang diharapkan dapat menghasilkan

Pepsi harus membebankan biaya iklan ini pada saat terjadinya karena IASB mengakui bahwa aktivitas iklan dan promosi dapat meningkatkan atau menciptakan hubungan pelanggan, yang pada gilirannya, menghasilkan pendapatan.

Pertanyaan Konseptual

Persyaratan bahwa perusahaan membebankan dengan segera semua biaya penelitian dan biaya pengembangan sebelum viabilitas ekonomi dicapai (serta biaya persiapan) adalah sebuah solusi praktis yang konservatif. Persyaratan tersebut memastikan konsistensi dalam praktik dan keseregaman antarperusahaan.

Akan tetapi, praktik untuk segera menghapuskan pengeluaran yang dilakukan dengan harapan akan mendapatkan manfaat di masa depan secara konseptual adalah tidak benar.

PENYAJIAN ASET TAK BERWUJUD DAN ITEM TERKAIT

1

Penyajian Aset Tak Berwujud

2

Penyajian Biaya Penelitian dan Pengembangan

Penyajian Aset Tak Berwujud

Pelaporan aset tak berwujud mirip dengan pelaporan aset tetap. Namun, tidak ada akun kontra yang ditampilkan untuk aset tak berwujud dalam laporan posisi keuangan.

Penyajian Aset Tak Berwujud

Pada laporan posisi keuangan, perusahaan harus melaporkan secara terpisah semua aset tak berwujud selain goodwill. Jika terdapat goodwill, maka perusahaan harus melaporkannya secara terpisah. IASB menyimpulkan bahwa mengingat goodwill dan aset tak berwujud lainnya berbeda secara signifikan dari jenis aset lainnya, maka pengungkapan semacam itu akan menguntungkan pengguna laporan sisi keuangan.

Pada laporan laba rugi, perusahaan harus menyajikan beban amortisasi dan penurunan nilai dan pembalikan untuk aset tak berwujud selain goodwill secara terpisah dalam laba neto (biasanya di bagian operasi), biasanya disajikan sebagai item baris terpisah.

ILUSTRASI 12.15

Pengungkapan Aset Takberwujud Nestlé

Nestlé

(jutaan CHF)

LAPORAN LABA RUGI
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2008

Beban amortisasi	CHF591
Penurunan nilai (*Goodwill*, 561)	567

NERACA
PER 31 DESEMBER 2008

Goodwill (catatan 14)	CHF30.637
Aset takberwujud	6.957

Pelaporan berjenjang untuk goodwill dan aset takberwujud lainnya

1. Kebijakan akuntansi (sebagian)

Aset takberwujud
Pos ini mencakup aset takberwujud yang diperoleh secara terpisah atau dalam kombinasi bisnis ketika aset dapat diidentifikasi dan diukur secara andal. Aset takberwujud terdiri dari aset takberwujud dengan umur manfaat yang tidak terbatas dan aset takberwujud dengan umur manfaat terbatas. Aset takberwujud dengan umur manfaat tak terbatas adalah aset yang tidak memiliki batas umur ekonomik yang dapat ditentukan, karena timbul dari hak hukum kontrak atau ketentuan lain yang dapat diperbarui tanpa biaya yang signifikan serta menerima dukungan pemasaran yang berkesinambungan.

Periode dan metode penyusutan ditelaah setiap tahunnya dengan memperhatikan risiko kerusangan. Penyusutan aset takberwujud dialokasikan ke pos beban yang sesuai dalam laporan laba rugi.

Penurunan nilai *goodwill* dan aset takberwujud dengan umur manfaat tidak terbatas
Goodwill dan aset takberwujud dengan umur manfaat tidak terbatas diuji untuk menentukan penurunan nilai setidaknya setiap tahun dan setelah terdapat indikasi penurunan nilai. Uji penurunan nilai dilakukan pada waktu yang sama setiap tahunnya dan pada tingkat unit penghasil kas (CGU). Grup mendefinisikan CGU berdasarkan cara Grup memonitor dan memperoleh manfaat dari *goodwill* dan aset takberwujud yang diperoleh. Uji penurunan nilai dilakukan dengan membandingkan nilai tercatat aset CGU ini dengan jumlah terpulihkan, berdasarkan proyeksi arus kas masa depan yang didiskontokan pada tingkat imbal hasil sebelum pajak yang sesuai.

14. *Goodwill*

Dalam jutaan CHF	2008
Nilai bruto	
Pada tanggal 1 Januari	35.142
Penjabaran ulang mata uang	(2.784)
Goodwill dari akuisisi	515
Pelepasan	(127)
Pada tanggal 31 Desember	**32.746**
Akumulasi penurunan nilai	
Pada 1 Januari	(1.719)
Penjabaran ulang mata uang	123
Penurunan nilai	(561)
Pelepasan	48
Pada tanggal 31 Desember	**(2.109)**
Neto pada tanggal 31 Desember	**30.637**

Informasi tentang perubahan jumlah tercatat aset takberwujud

Penyajian Biaya Penelitian dan Pengembangan

Perusahaan harus mengungkapkan total biaya R&D yang dibebankan setiap periodenya dalam laporan keuangan (umumnya dalam catatan atas laporan keuangan).

ILUSTRASI 12.16
PELAPORAN R&D
HAL 796

Perputaran	£24.352
Biaya penjualan	(6.415)
Laba bruto	17.937
Penjualan, umum dan administrasi	(7.656)
Penelitian dan pengembangan	(3.681)
Laba operasi lainnya	541
Laba operasi	£7.141

Catatan 1 (sebagian) Penelitian dan pengembangan

Pengeluaran penelitian dan pengembangan yang dibebankan pada laporan laba rugi pada perce di mana biaya tersebut dikeluarkan, Pengeluaran pengembangan dikapitalisasi ketika antena unt mengakui aset terpenuhi, biasanya ketika aturan yang berlaku telah dibuat dalam pasar uta dan persetujuan dianggap sangat memungkinkan, Aset tetap yang digunakan untuk penelitian cdan pengembangan disusutkan sesuai dengan kebijakan Grup

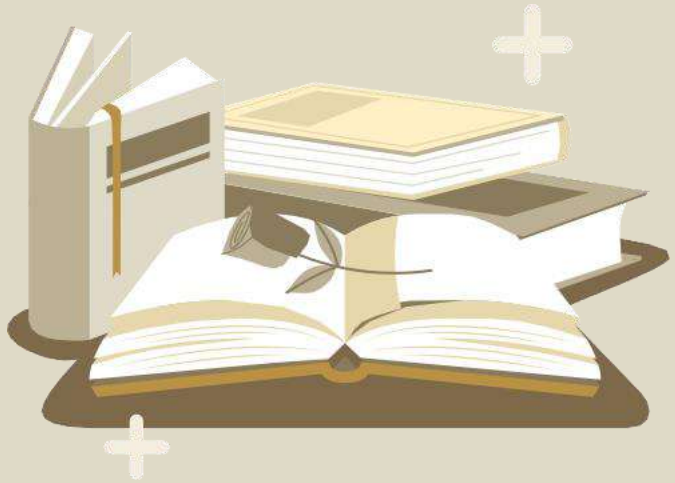
Terima kasih

Ekuitas

Pokok Pembahasan

01. Bentuk Organisasi Perusahaan

Hukum Perusahaan
Sistem Saham
Berbagai Kepentingan
Kepemilikan



02. Ekuitas

Penerbitan Saham
Perolehan Kembali Saham

03. Saham Preferen

Fitur Saham Preferen
Akuntansi dan Pelaporan
Saham Preferen

04. Kebijakan Dividen

Kondisi Keuangan dan
Pembagian Dividen
Jenis Dividen
Pemecahan Saham
Pengungkapan Terbatas

05. Penyajian dan Analisis

Penyajian Analisis

01

Bentuk perusahaan

Bentuk Organisasi Perusahaan

Dari tiga bentuk utama organisasi bisnis: kepemilikan, kemitraan, dan Perusahaan. Perusahaan sejauh ini pemimpin dalam hal jumlah keseluruhan sumber daya yang dikendalikan, barang dan jasa yang diproduksi, dan orang-orang yang diperkerjakan.

KARAKTERISTIK

Karakteristrik khusus dari bentuk Perusahaan yang mempengaruhi akuntansi meliputi :

1. Pengaruh hukum Perusahaan
2. Penggunaan sistem saham
3. Pengembangan berbagai kepentingan kepemilikan.

Hukum Perusahaan

Ketika ingin mendirikan Perusahaan biasanya harus mengirimkan dokumen persyaratan penggabungan Perusahaan ke badan pemerintah yang sesuai untuk negara dimana penggabungan diizinkan. Setelah memenuhi persyartan badan pemerintah menerbitkan izin Perusahaan, sehingga mengakui Perusahaan sebagai entitas hukum. Terlepas dari jumlah negara yang perusahaannya memiliki devisi operasi, Perusahaan tersebut hanya tergabung dalam satu negara. Ini adalah keuntungan Perusahaan untuk bergabung di mana hukum yang menguntungkan bagi bentuk perusahan dari organisasi bisnis.

Sistem Saham

Ekuitas dalam Perusahaan umumnya terdiri dari sejumlah besar unit atau saham lainnya. Dalam kelas saham tertentu, masing-masing saham sama dengan setiap saham lainnya. Jumlah saham yang dimiliki menentukan kepentinga setiap pemilik. Jika perusahan memiliki saham biasa dibagi menjadi 1.000 saham, seorang yang memiliki 500 saham mengendalikan separuh kepentingan kepemilikikan. Seseorang memegang 10 saham memiliki kepentingan seperseratus.

Dengan tidak adanya ketentuan yang membatasi, setiap saham memiliki hak sebagai berikut:

1. Pembagian secara proporsional dalam keuntungan dan kerugian.

2. Pembagaian secara proporsional dalam manajeman(hak memilih direktur)

3. Pembagian secara proporsional dalam asset Perusahaan pada saat likuidasi.

4. Pembagian secara proporsional dalam setiap penerbitan baru saham dalam kelas yang sama, yang disebut hak memesan efek terlebih dahulu.

Setiap saham adalah milik pribadi pemilik, siapa yang bisa membangunnya sesuka hati. Pao de Acucar hanya menyimpan daftar atau buku besar pembantu pemegang saham sebagai panduan untuk pembayaran dividen, penerbitan saham, pemungutan suara dan sejenisnya.

selain itu, bursa efek utama mensyaratkan pengendalian kepemilikan yang tidak ekonomis bagi Perusahaan tertentu . Dengan demikian, Perusahaan sering menggunakan pendaftar dan agen transfer yang mengkhususkan diri dalam menyediakan jasa untuk pencatatan dan penghasilan.

Berbagai kepentingan kepemilikan

Dalam setiap Perusahaan, satu kelas saham mencerminkan kepentingan kepemilikan dasar, selas saham disebut saham biasa, saham biasa mencerminkan hak residual Perusahaan yang menanggung risiko kerugian tertinggi dan menerima manfaat dari kesuksesaan. Perusahaan dijamin tidak membagikan dividen atau asset pada pembubaran. Akan tetapi, pemegang saham biasa umumnya mengendalikan manajeman Perusahaan dan cenderung untung jika perusahaannya sukses.

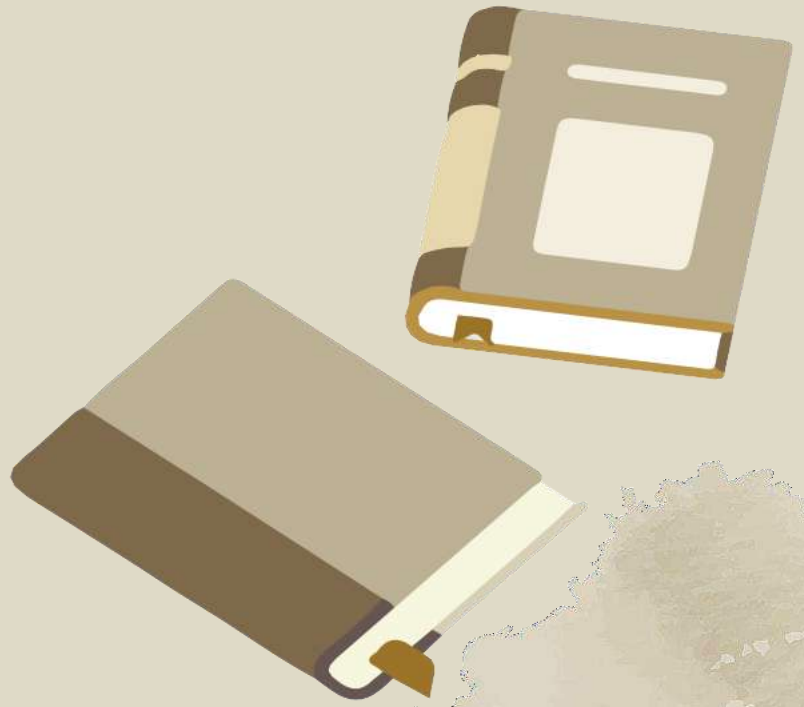
Jenis preferensi yang umum adalah memberikan kepada pemegang saham preferen atas klaim sebelumnya pada laba. Dengan demikian, perusahan meyakinkan kepada pemegang saham preferen suatu dividen, biasanya pada tingkat yang dinyatakan, sebelum membagikan setiap jumlah kepada pemegang saham biasa.

EKUITAS

Ekuitas

Ekuitas adalah hak residual atas aset perusahaan setelah dikurangi semua liabilitas. Ekuitas sering dikelompokkan pada laporan posisi keuangan ke dalam kategori berikut:

1. Modal saham
2. Premi saham
3. Saldo laba
4. Akumulasi penghasilan komprehensif lain
5. Saham tresuri
6. Kepentingan nonpengendali



Perusahaan sering membuat perbedaan antara modal kontribusi dengan modal yang diperoleh. Modal kontribusi adalah jumlah total yang dibayarkan pada modal saham. Sedangkan, modal yang diperoleh adalah modal yang berkembang dari operasi yang menguntungkan. Modal ini terdiri atas semua laba yang tidak dibagikan yang terus diinvestasikan pada perusahaan. Saldo laba merupakan modal yang diperoleh dari perusahaan.

Penerbitan Saham

Dalam penerbitan saham, perusahaan mengikuti prosedur berikut:

- Badan pemerintah yang berwenang harus mengotorisasi saham
- Perusahaan menawarkan saham untuk dijual
- Setelah menerima pembayaran untuk saham, perusahaan menerbitkan saham

Masalah akuntansi yang terjadi pada penerbitan saham:

- Akuntansi untuk saham dengan nilai pari
- Akuntansi untuk saham yang diterbitkan dalam kombinasi dengan efek lain
- Akuntansi untuk saham yang diterbitkan dalam transaksi nonkas
- Akuntansi untuk biaya penerbitan saham

Nilai Pari Saham

Nilai pari sham tidak memiliki hubungan dengan nilai wajarnya. Saat ini, nilai pari terkait dengan penerbitan saham biasa sangat rendah. Nilai pari rendah membantu perusahaan menghindari liabilitas kontinjnesi terkait dengan saham yang dijual dibawah nilai pari. Untuk menyajikan informasi yang diperlukan untuk penerbitan saham dengan nilai pari, perusahaan mengelola akun untuk setiap kelas saham sebagai berikut:

- Saham preferen atau saham biasa
  Kedua akun ini secara bersamaan mencerminkan nilai pari saham perusahaan yang diterbitkan.
- Premi saham
  Akun premisaham menunjukkan kelebihan nilai pari yang dibayar oleh pemegang saham sebagai imbal hasil atas saham yang diterbitkan kepada perusahaan.

Saham Tanpa Nilai Pari

Banyak negara mengizinkan penerbitan saham tanpa nilai pari, yang disebut dengan saham tanpa nilai pari (no-par shares). Alasan penerbitan saham tanpa nilai pari yaitu:

1. Untuk menghindari liabilitas kontinjensi yang dapat terjadi jika perusahaan menerbitkan saham dengan nilai pari sebesar diskonto.
2. Beberapa kebingungan muncul berkaitan dengan hubungan antara nilai pari dengan nilai wajar.

Perusahaan menjual saham tanpa nilai pari dengan menerbitkannya tanpa premi dan diskonto.

Misalnya, Video Electronics Corporation dibentuk dengan 10.000 saham biasa yang diotorisasi tanpa nilai pari. Video Electronics hanya membuat jurnal memorandum untuk otorisasi, karena tidak ada jumlah yang terlibat. Jika Video Electronics kemudian menerbitkan 500 saham untuk kas sebesar €10 per saham, perusahaan membuat jurnal sebagai berikut:

Kas	5.000	
Modal Saham-Biasa		5.000

Saham tanpa nilai pari sebenarnya harus dibuat dalam akun pada harga penerbitan tanpa premi saham yang dilaporkan. Namun, beberapa negara mensyaratkan agar saham tanpa nilai pari memiliki nilai yang dinyatakan. Nilai yang dinyatakan adalah nilai minimum bawah dimana perusahaan tidak dapat menerbitkannya. Jika saham tanpa nilai pari memiliki nilai yang dinyatakan sebesar €5 per saham, tetapi dijual seharga €11, semua jumlah kelebihan sebesar €5 dicatat sebagai premi saham.

Dengan demikian, saham tanpa nilai pari dengan nilai yang dinyatakan terendah memungkinkan perusahaan untuk memulai operasinya dengan premi saham yang mungkin melebihi modal yang dinyatakan.

Misalnya, jika perusahaan menerbitkan 1.000 saham dengan nilai yang dinyatakan sebesar €5 untuk kas sebesar €15 per saham, perusahaan membuat jurnal berikut:

Kas	15.000	
Modal Saham-Biasa		5.000
Premi Saham-Biasa		10.000

Saham yang Diterbitkan dengan Efek lain (Penjualan Lumsum)

Perusahaan menjual kelas saham secara terpisah satu sama lain untuk melacak kas yang diterima relatif terhadap setiap kelas serta relatif terhadap lot. Masalah akuntansi dalam penjualan lumsum yaitu bagaimana mengalokasikan kas yang diterima diantara beberapa kelas efek. Perusahaan menggunakan salah satu metode alokasi yaitu:

- Metode proporsional: Nilai wajar atau dasar nilai lainnya untuk menentukan nilai relatif tersedia untuk setiap kelas efek.

  Misalnya, perusahaan menerbitkan 1.000 saham biasa dengan nilai yang dinyatakan sebesar $10 dan memiliki nilai wajar sebesar $20 per saham, dan 1.000 saham preferen dengan nilai pari sebesar $10 yang memiliki nilai wajar sebesar $12 per saham, dengan jumlah lumsum sebesar $30.000. Ilustrasi ini menunjukkan bagaimana perusahaan mengalokasikan $30.000 untuk dua kelas saham.

Nilai wajar saham biasa (1.000 × $20)	= $20.000			
Nilai wajar saham preferen (1.000 × $12)	= 12.000			
Keseluruhan nilai wajar	$32.000			
Dialokasikan untuk saham preferen:	$20.000 / $32.000	×	$30.000	= $18.750
Dialokasikan untuk saham biasa:	$12.000 / $32.000	×	$30.000	= 11.250
Total alokasi				$30.000

- Metode Inkremental: Metode ini menggunakan nilai wajar efek sebagai dasar kelas yang diketahui, dan mengalokasiakn sisanya ke kelas yang tidak diketahui nilainya.
Misalnya, jika perusahaan menerbitkan nilai 1.000 saham biasa dengan nilai yang dinyatakan sebesar $10 yang memiliki nilai wajar sebesar $20, dan 1.000 saham preferen denagn nilai pari $10 yang tidak memiliki nilai wajar, untuk jumlah lumsum sebesar $30.000, perusahaan mengalokasikan $30.000 tersebut ke dua kelas seperti yang ditunjukkan pada ilustrasi:

Penerimaan lumsum	$30.000
Dialokasikan ke saham biasa (1.000 × $20)	(20.000)
Sisa yang dialokasikan ke saham preferen	$10.000

Jika perusahaan tidak dapat menentukan nilai wajar untuk setiap kelas saham yang terlibat pertukaran lumsum, perusahaan dapat menggunakan pendekatan lain

Saham yang Diterbitkan dalam Transaksi Nonkas

Aturan umumnya adalah perusahaan harus mencatat saham yang diterbitkan untuk jasa atau properti selain kas pada nilai wajar barang atau jasa yang diterima, kecuali jika nilai wajar tersebut tidak dapat diukur dengan andal. Jika nilai wajar barang atau jasa tidak dapat diukur dengan andal, dengan menggunakan nilai wajar saham yang diterbitkan. Perusahaan dapat menukar saham yang belum diterbitkan atau saham tresuri untuk property atau jasa.

Serangkaian transaksi berikut menggambarkan prosedur untuk mencatat penerbitan 10.000 saham biasa dengan nilai pari $10 untuk paten Marlowe Company dalam berbagai keadaan.

1. Marlowe tidak dapat dengan mudah menentukan nilai wajar paten, tetapi dapat mengetahui nilai wajar saham adalah sebesar $140.000.

Paten	140.000	
Modal Saham—Biasa (10.000 saham × $10 per saham)		100.000
Premi Saham—Biasa		40.000

2. Marlowe tidak dapat dengan mudah menentukan nilai wajar saham, tetapi dapat menentukan nilai wajar paten adalah sebesar $150.000.

Paten	150.000	
Modal Saham—Biasa (10.000 saham × $10 per saham)		100.000
Premi Saham—Biasa		50.000

3. Marlowe tidak dapat dengan mudah menentukan nilai wajar saham maupun nilai wajar paten. Seorang konsultan independen menilai paten tersebut sebesar $125.000 berdasarkan pendiskontoan arus kas yang diharapkan.

Paten	125.000	
Modal Saham—Biasa (10.000 saham × $10 per saham)		100.000
Premi Saham—Biasa		25.000

Biaya Penerbitan Saham

Ketika perusahaan menerbitkan saham, perusahaan harus melaporkan biaya langsung yang dikeluarkan untuk menjual saham sebagai pengurangan jumlah yang dibayarkan. Oleh karena itu, perusahaan mendebit biaya penerbitan untuk premi saham karena tidak terkait dengan operasi perusahaan. Sebagai akibatnya, biaya penerbitan adalah biaya pendanaan.

Perolehan Kembali Saham

Perusahaan membeli sahamnya yang beredar karena beberapa alasan:

01 Untuk memberikan distribusi efisiensi pajak atas kelebihan kas kepada pemegang saham.

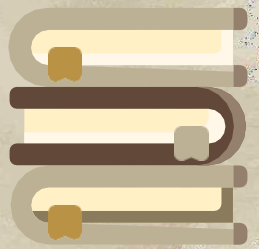
02 Untuk meningkatkan laba per saham dan tingkat imbal hasil atas ekuitas

03 Untuk memberikan saham pada kontrak kompensasi karyawan atau untuk memenuhi potensi kebutuhan merger

04 Untuk menggagalkan usaha pengambilalihan atau mengurangi jumlah pemegang saham

05 Untuk menciptakan pasar dalam saham

Setelah membeli kembali saham, perusahaan dapat menarik mereka atau menahannya dalam bentuk kas untuk diterbitkan kembali. Jika tidak ditarik, saham tersebut disebut saham tresuri. Saham tresuri adalah saham milik perusahaan sendiri, yang dibeli kembali setelah diterbitkan dan dibayar penuh. Saham tresuri bukan merupakan aset.



Pembelian Saham Tresuri

Perusahaan menggunakan dua metode umum untuk menangani saham tresuri dalam akun yaitu:

- Metode Biaya: menghasilkan pendebitan akun Saham Tresuri untuk biaya perolehan kembali dan melaporkan akun ini sebagai pengurang ekuitas pada laporan posisi keuangan.
- Metode nilai pari atau nilai yang dinyatakan: mencatat semua transaksi atas saham tresuri pada nilai parinya dan melaporkan saham tresuri hanya sebagai pengurang modal saham.

Perusahaan umumnya menggunakan metode biaya untuk membukukan saham tresuri. Dengan metode biaya perusahaan mendebit akun saham tresuri untuk biaya perolehan saham yang diakuisisi. Pada saat penerbitan Kembali sahamnya, perusahaan mengkredit akun untuk biaya yang sama.

Contoh:
Pacific Company menerbitkan 100.000 saham biasa dengan nilai pari $1 dengan harga $10 per saham. Selain itu, perusahaan memiliki saldo laba sebesar $300.000. Ilustrasi menunjukkan bagian ekuitas pada tanggal 31 Desember 2010, sebelum membeli saham tresuri.

Ekuitas	
Modal saham biasa, nilai pari $1, 100.000 saham diterbitkan dan beredar	$100.000
Premi saham biasa	900.000
Saldo laba	300.000
Total ekuitas	$1.300.000

Pada tanggal 20 januari 2011, Pacific mengakuisisi 10.000 sahamnya seharga $11 per saham. Pacific mencatat perolehan Kembali sahamnya sebagai berikut

20 Januari 2011

Saham Tresuri	110.000	
Kas		110.000

Contoh:
Pacific mendebit saham tresuri untuk biaya pembelian saham. Akun aslinya, modal saham biasa, tidak terpengaruh karena jumlah saham yang dikeluarkan tidak berubah. Hal yang sama berlaku untuk akun premi saham biasa. Pacific kemudian mengurangi saham tresuri untuk menentukan total ekuitas.
Ilustrasi ini menunjukkan bagian ekuitas untuk pasifik setelak pembelian saham tresuri

Ekuitas	
Modal saham biasa, nilai pari $1, 100.000 saham diterbitkan dan 90.000beredar	$100.000
Premi saham biasa	900.000
Saldo laba	300.000
Dikurangi: biaya perolehan saham tresuri (10.000saham)	110.000
Total ekuitas	$1.190.000

Penjualan Saham Tresuri

Saat menjual saham tresuri, akuntansi untuk penjualan tergantung pada harga.

- Penjualan Saham Tresuri diatas biaya perolehannya
  Contoh: Pacific mengakuisisi 10.000 saham tresuri seharga $11 per saham. Sekarang dijual 1.000 saham dengan harga $15 per saham pada tanggal 10 maret.

10 Maret 2011

Kas	15.000	
Saham Tresuri		11.000
Premi Saham Tresuri		4.000

- Penjualan Saham Tresuri di bawah biaya perolehannya
  Contoh: Pacific menjual 1.000 saham tresuri tambahan pada tanggal 21 Maret dengan harga $8 per saham

21 Maret 2011

Kas	8.000	
Premi Saham Tresuri	3.000	
Saham Tresuri		11.000

Setelah menghilangkan saldo kredit pada premi saham tresuri, perusahaan mendebit setiap kelebihan biaya perolehan yang melebihi harga penjualan ke saldo laba.

Contoh Pacific menjual 1.000 saham tambahan seharga $8 per saham pada tanggal 10 April.

10 April 2011

Kas		8.000	
Premi Saham Tresuri		1.000	
Saldo laba		2.000	
	Saham Tresuri		11.000

Menghentikan Saham Tresuri

Penghentian saham tresuri memiliki status saham yang diotorisasi dan tidak diterbitkan. Pengaruh akuntansinya sama dengan penjualan saham tresuri kecuali perusahaan mendebit akun ekuitas yang tepat terkait dengan penghentian saham dan bukan kas. Misalnya, jika perusahaan menjual sahamnya pada nilai pari, perusahaan tersebut mendebit Modal Saham biasa sebesar nilai pari per saham.

SAHAM PREFEREN

Saham Preferen

saham preferen (preference shares) adalah kelas saham khusus yang memiliki preferensi atau fitur tertentu yang tidak dimiliki oleh saham biasa. Fitur yang paling sering dikaitkan dengan penerbitan saham preferen adalah sebagai berikut

1. Preferensi untuk dividen
2. Preferensi untuk aset jika terjadi likuidasi.
3. Dapat dikonversi menjadi saham biasa.
4. Dapat ditarik kembali (callable) pada opsi dari perusahaan.
5. Tidak memiliki hak suara (non-voting).Fitur yang membedakan preferensi dari saham biasa mungkin lebih bersifat restriktif dan negatif daripada preferensinya. Misalnya, saham preferen kemungkinan tidak memiliki hak suara, tidak kumulatif, dan tidak berpartisipasi.

Perusahaan biasanya menerbitkan saham preferen dengan nilai pari, dan preferensi dividen dinyatakan sebagai persentase dari nilai pari

Fitur Saham Preferen

Perusahaan dapat menyertakan preferensi atau batasan, pada setiap kombinasi yang dinginkan, dengan penerbitan saham preferen, selama tidak melanggar secara spess terhadap hukum penggabungan dalam negara tersebut.

1. Saham preferen kumulatif (cumulative preference shares) mensyaratkan bahwa jika perusahaan gagal membayar dividen dalam setiap tahunnya, maka perusahaan harus menyelesaikannya pada tahun berikutnya sebelum membayar dividen kepada pemegang saham biasa
2. Saham preferen partisipasi (participating preference shares) pemegang saham berbagi secara rata dengan pemegang saham biasa atas setiap pembagian laba di luar tingkat yang ditentukan
3. Saham preferen konversi (convertible preference shares) memungkinkan pemegang saham, sesuai opsinya, untuk menukar saham preferen menjadi saham biasa pada rasio yang telah ditentukan.

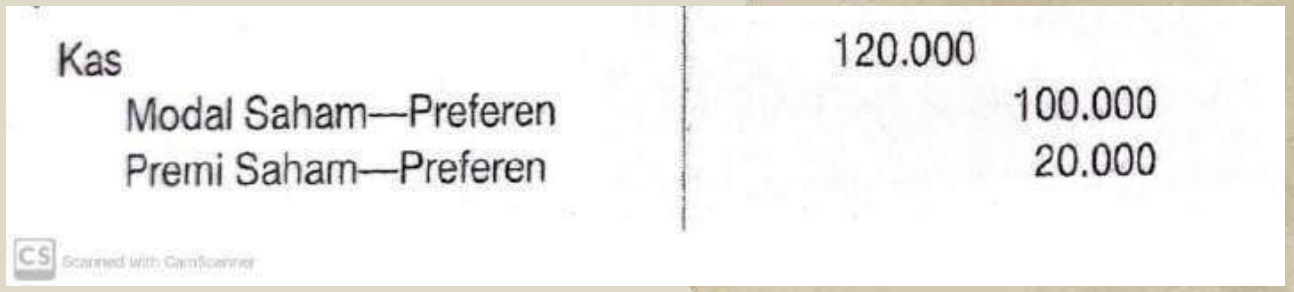
4.Saham preferen callable (callable preference shares) mengizinkan perusahaan penerbit, pada opsinya, untuk menarik atau menebus saham preferen yang beredar pada tanggal tertentu di masa depan dan pada harga yang ditentukan

5. Saham Preferen yang Dapat Ditukar

Pada saat ini, semakin banyak penerbitan saham preferen yang memiliki fitur yang membuat efek semakin mirip utang (kewajiban hukum untuk membayar) daripada instrumen ekuitas. Misalnya, saham preferen yang dapat ditukar (redeemable preference shares) memiliki periode penebusan wajib atau fitur yang memungkinkan penerbit tidak dapat mengendalikannya

Akuntansi dan Pelaporan Saham Preferen

Akuntansi atas saham preferen pada saat penerbitannya serupa dengan saham biasa. Perusahaan mengalokasikan hasil yang diperoleh antara nilai pari saham preferen dan premi saham. Sebagai ilustrasi, asumsikan bahwa Bishop Co. menerbitkan 10.000 saham preferen dengan nilai pari 10 euro seharga 12 euro per saham. Bishop mencatat penerbitannya sebagai berikut.

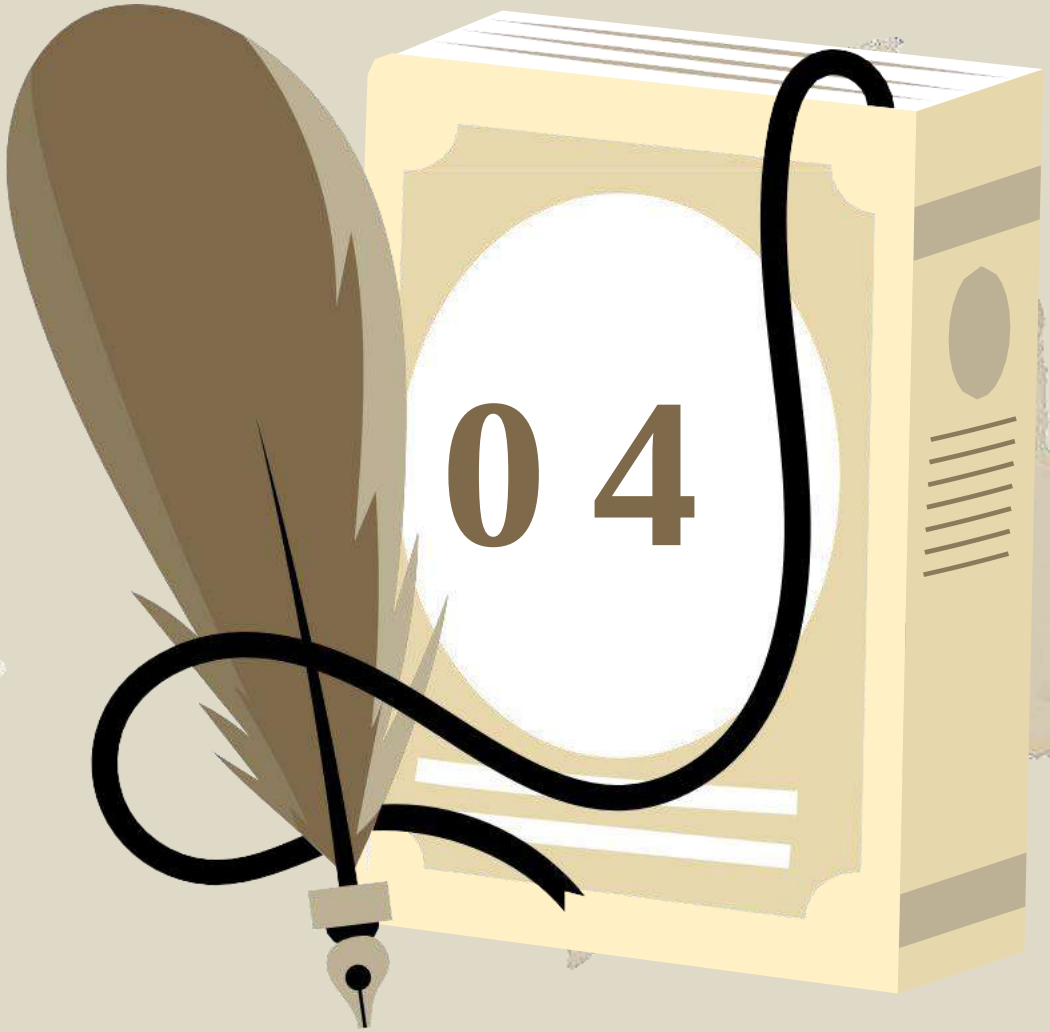


Kas	120.000	
Modal Saham—Preferen		100.000
Premi Saham—Preferen		20.000

Scanned with CamScanner

Jadi, Bishop mengelola akun yang terpisah untuk kelas saham yang berbeda tersebut. Perusahaan mempertimbangkan saham preferen konversi sebagai bagian dari ekuitas. Selain itu, ketika menggunakan saham preferen konversi, tidak ada alasan teoretis atas pengakuan keuntungan atau kerugian. Perusahaan tidak mengakui keuntungan atau kerugian ketika berhubungan dengan pemegang saham dalam kapasitasnya sebagai pemilik usaha. Sebaliknya, perusahaan menerapkan metode nilai buku mendebit Modal Saham-Preferen, bersamaan dengan Premi Saham- Preferen terkait, mengkredit Modal Saham-Biasa dan Premi Saham-Biasa (jika terdapatkelebihan)

KEBIJAKAN DIVIDEN



KEBIJAKAN DIVIDEN

Secara umum, dividen adalah pembagian laba atau hasil yang dibayarkan kepada pemegang saham berdasarkan jumlah saham yang dimiliki. Biasanya, dividen yang dibagikan bisa dalam bentuk uang tunaiatau saham.

Perusahaan yang membayar dividen sangat enggan untuk mengiring atau menghilangkan dividennya. Perusahaan yang telah membayar dividen tunai akan melakukan setiap usaha untuk tetap melanjutkan pembayaran dividen.

Sangat sedikit perusahaan membayar dividen dalam jumlah yang setara dengan ketersediaan saldo secara legal. Alasan utamanya adalah sebagai berikut:

- Untuk mematuhi perjanjian (perjanjian obligasi) dengan kreditor tertentu,
- Untuk memenuhi kebutuhan perusahaan,
- Untuk menahan aset yang seharusnya dibayarkan sebagai dividen, untuk membiaya pengembangan atau perluasan.
- Untuk melancarkan pembayaran dividen dari tahun ke tahun dengan mengakumulasikan laba pada tahun yang baik (menguntungkan) dan menggunakan akumulasi laba tersebut sebagai dasar untuk dividen pada tahun yang buruk (tidak menguntungkan).
- Untuk membuat bantalan atau penyangga terhadap kemungkinan kerugian atas kesalahan dalam perhitungan keuntungan.

Kondisi Keuangan dan Distribusi Dividen

Manajemen perusahaan yang efektif membutuhkan perhatian lebih dibandingkan legalitas pembagian dividen. Manajemen juga harus mempertimbangkan kondisi ekonomi, yang paling penting, likuiditas

Gambar halaman 21

LAPORAN POSISI KEUANGAN

Aset tetap	$500.000	Modal saham	$400.000
	$500.000	Saldo laba	100.000
			$500.000

Perusahaan tersebut memiliki saldo kredit pada saldo laba. Tanpa dibatasi, perusahaan dapat mengumumkan dividen sebesar $100.000. Akan tetapi, karena semua asetnya adalah aset tetap yang digunakan dalam operasi, pembayaran dividen tunai sebesar $100.000 akan memerlukan penjualan aset tetap atau pinjaman.

Bahkan, jika laporan posisi keuangan menunjukkan aset lancar, seperti dalam Ilustrasi 15-7, pertanyaannya adalah apakah perusahaan memerlukan aset kas tersebut untuk tujuan lain.

Gambar halaman 21

LAPORAN POSISI KEUANGAN

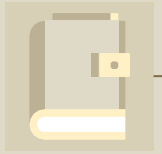
Aset tetap	$460.000	Modal saham	$400.000	
Kas	100.000	Saldo laba	$100.000	$500.000
	$560.000	Liabilitas jangka pendek		60.000
				$560.000

Keberadaan liabilitas jangka pendek secara kuat menunjukkan bahwa perusahaan membutuhan kas untuk melunasi utang lancar pada saat jatuh tempo. Selain itu, kebutuhan kas sehari-hari untuk pembayaran gaji dan pengeluaran lainnya yang tidak termasuk dalam liabilitas jangka pendek juga membutuhkan kas. Jadi, sebelum mengumumkan dividen, manajemen harus mempertimbangkan ketersediaan dana untuk membayar dividen.

JENIS JENIS DIVIDEN

Jenis – Jenis Dividen

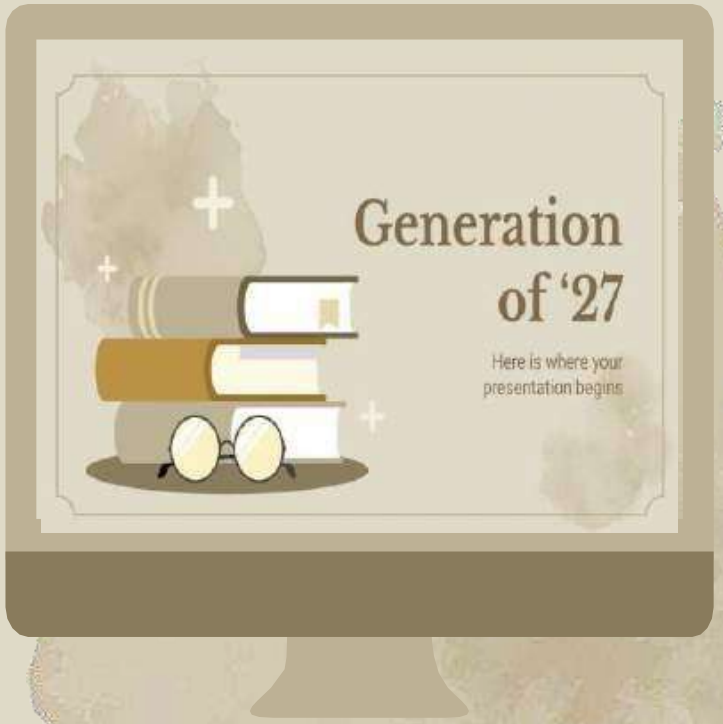
Dividen Tunai



Dividen Properti

Dividen Likuidasi

Dividen Saham



Dividen Tunai

Dewan direksi memberikan suara pada saat pengumuman dividen tunai (cash dividends). Setelah persetujuan atas keputusan tersebut, dewan direksi mengumumkan dividen. Sebelum melakukan pembayaran, perusahaan harus menyiapkan daftar para pemegang saham. Untuk alasan tersebut, biasanya terdapat jeda waktu antara pengumuman dan pembayaran.

Pengumuman dividen tunai merupakan liabilitas. Oleh karena pembayaran biasanya diminta dengan segera, dan biasanya merupakan liabilitas jangka pendek.

Contoh hal 22.

pembayaran dividen saham biasa yang harus dibayar dalam bentuk tunai. Misalnya, Roadway Freight Corp. pada 10 Juni mengumumkan dividen tunai sebesar 50 sen per saham atas 1,8 juta saham terutang pada 16 Juli kepada seluruh pemegang saham yang tercatat pada 24 Juni.

Pada tanggal pengumuman (10 Juni)

Saldo Laba (Dividen Tunai Diumumkan)	900.000	
Utang Dividen		900.000

Pada tanggal pencatatan (24 Juni)

Tidak ada jurnal

Pada tanggal pembayaran (16 Juli)

Utang Dividen	900.000	
Kas		900.000

Kebijakan saham bervariasi di antara perusahaan. Beberapa perusahaan merasa bangga untuk jangka waktu yang lama, tidak terputus dari pembayaran dividen kuartalan. Perusahaan tersebut akan menurunkan atau melewatkan dividen hanya jika dipaksa melakukannya karena penurunan laba yang berkelanjutan atau kekurangan kas secara kritis.

Dividen Properti

Dividen yang dibayarkan dalam bentuk aset perusahaan selain kas disebut dividen properti (property dividends) atau dividen dalam bentuk barang. Dividen properti dapat berupa barang dagang, real estat, atau investasi, atau bentuk apapun yang ditetapkan dewan direksi.

Saat mengumumkan dividen properti, perusahaan harus menyatakan kembali nilai wajar properti yang akan didistribusikan, dengan mengakui adanya keuntungan atau kerugian sebagai selisih antara nilai wajar dan nilai tercatat properti pada tanggal pengumuman. Perusahaan kemudian akan mencatat dividen yang diumumkan sebagai debit ke Saldo Laba (atau Dividen Properti Diumumkan) dan mengkredit ke Utang Dividen Properti, dengan jumlah yang sama dengan nilai wajar properti yang didistribusikan. Setelah pembagian dividen, perusahaan mendebit Utang Dividen Properti dan mengkredit akun yang berisi aset yang didistribusikan (dinyatakan kembali pada nilai wajar).

Contoh hal 24

Misalnya, Trendler, Inc. mengalihkan kepada pemegang sahamnya sebagian investasinya dalam efek yang dimiliki untuk diperdagangkan (held-for-trading) seharga $1.250.000 dengan mengumumkan dividen properti pada 28 Desember 2010, untuk didistribusikan pada tanggal 30 Januari 2011, kepada pemegang saham yang tercatat pada 15 Januari 2011. Pada tanggal pengumuman, efek tersebut memiliki nilai wajar sebesar $2.000.000. Trendler membuat jurnal sebagai berikut.

Pada tanggal pengumuman (28 Desember 2010)		
Investasi Ekuitas	750.000	
Keuntungan atau Kerugian Akibat Pemilikan yang Belum Direalisasi—Laba		750.000
Saldo Laba (Dividen Properti Diumumkan)	2.000.000	
Utang Dividen Properti		2.000.000
Pada tanggal distribusi (30 Januari 2011)		
Utang Dividen Properti	2.000.000	
Investasi Ekuitas		2.000.000

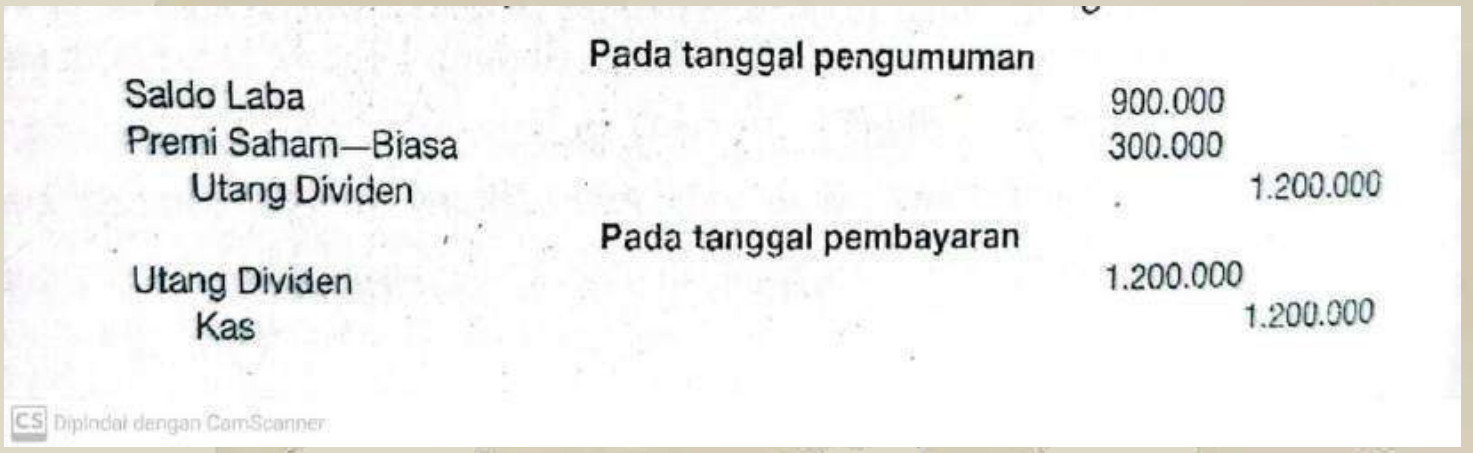
Dividen Likuidasi

Dividen berdasarkan selain saldo laba terkadang digambarkan sebagai dividen likuidasi (liquidating dividends). Istilah ini menyiratkan bahwa dividen tersebut merupakan pengembalian investasi pemegang saham dan bukan merupakan keuntungan. Bagian dari dividen yang melebihi jumlah akumulasi laba menunjukkan pengembalian sebagian investasi pemegang saham

Dengan kata lain, setiap dividen yang tidak didasarkan laba akan mengurangi jumlah yang dibayarkan oleh pemegang saham dan dividen tersebu merupakan dividen likuidasi Perusahaan di bidang industri ekstraktif dapa membayar dividen setara dengan total akumulasi laba dan deplesi. Bagian dari dividen yang melebihi jumlah akumulasi laba menunjukkan pengembalian sebagian investas pemegang saham.

Contoh hal 24

Misalnya, McChesney Mines Inc. mengeluarkan "dividen" kepada pemegang saham biasa sebesar $1.200.000. Pengumuman dividen tunai menyatakan bahwa pemegang saham harus mempertimbangkan $900.000 sebagai laba dan sisanya sebagai pengembalian modal. McChesney Mines mencatat dividen sebagai berikut



Pada tanggal pengumuman			
Saldo Laba		900.000	
Premi Saham—Biasa		300.000	
Utang Dividen			1.200.000
Pada tanggal pembayaran			
Utang Dividen		1.200.000	
Kas			1.200.000

Dipindai dengan CamScanner

Dalam beberapa kasus, manajemen dapat memutuskan untuk menghentikan bisnis dan mengumumkan dividen likuidasi. Dalam kasus ini, likuidasi dapat berlangsung selama beberapa tahun untuk memastikan penjualan aset yang teratur dan wajar

Dividen Saham

Perusahaan terkadang menerbitkan dividen saham. Dalam hal ini, perusahaan tidak mendistribusikan aset. Setiap pemegang saham mempertahankan proporsi kepemilikan yang sama dalam perusahaan dan nilai buku yang sama setelah perusahaan mengeluarkan dividen saham.

dividen saham (share dividend) adalah penerbitan sahamnya sendiri oleh perusahaan kepada pemegang saham secara prorata, tanpa mendapat pertimbangan apapun. Dalam mencatat dividen saham, beberapa percaya bahwa perusahaan harus mengalihkan nilai pari saham yang diterbitkan sebagai dividen dari saldo laba menjadi modal saham.

Ketika dividen saham kurang dari 20-25 persen dari saham biasa yang beredar pada saat pengumuman dividen, perusahaan diwajibkan untuk mengalihkan nilai wajar saham yang diterbitkan dari saldo laba.

Dividen saham kurang dari 20-25 persen sering disebut sebagai dividen saham kecil (biasa)-small (ordinary) share dividends.Secara umum telah disepakati bahwa dividen saham bukan merupakan laba bagi penerimanya.

Oleh karena itu, secara akuntansi yang baik seharusnya tidak merekomendasikan prosedur tersebut hanya karena beberapa penerima menganggapnya sebagai laba.

Contoh hal 26

Untuk mengilustrasikan dividen saham kecil, asumsikan Vine Corporation memiliki 1.000 saham beredar dengan nilai pari £100 saham biasa dan saldo laba sebesar 650.000. Jika Vine mengumumkan 10 persen dividen saham, maka Vine menerbitkan 100 saham tambahan kepada pemegang saham untuk saat ini. Jika nilai wajar saham tersebut pada saat dividen saham adalah £130 per saham, jurnalnya adalah sebagai berikut

Pada tanggal pengumuman

Saldo Laba (Dividen Saham Diumumkan)	13.000	
Dividen Saham Biasa yang Dapat Didistribusikan		10.000
Premi Saham—Biasa		3.000

Perhatikan bahwa dividen saham tidak memengaruhi aset atau liabilitas apa pun. Jurnalnya hanya mencerminkan reklasifikasi ekuitas. Jika Vine menyusun laporan posisi keuangan antara tanggal pengumuman dan distribusi, perusahaan harus menunjukkan dividen saham biasa yang dapat didistribusikan pada bagian ekuitas sebagai tambahan untuk modal saham—biasa (sedangkan utang dividen tunai atau dividen properti dianggap sebagai liabilitas jangka pendek).

Saat mengeluarkan saham, jurnalnya adalah sebagai berikut.

Pada tanggal distribusi

Dividen Saham Biasa yang Dapat Didistribusikan	10.000	
Modal Saham—Biasa		10.000

Dipindai dengan CamScanner

Hypothesis

Tidak peduli berapa nilai wajar pada saat dividen saham, masing-masing pemegang saham tetap memiliki kepentingan proporsional yang sama dalam perusahaan.

Untuk melanjutkan contoh tentang pengaruh dividen saham kecil, perhatikan pada Ilustrasi 15-8 bahwa dividen saham tidak mengubah total ekuitas. Selain itu, perhatikan juga bahwa hal itu tidak mengubah proporsi dari total saham beredar yang dimiliki oleh masing-masing pemegang saham

Ilustrasi 15-8

Sebelum dividen	
Modal saham—biasa, 1.000 saham pada nilai pari £100	£100.000
Saldo laba	50.000
Total ekuitas	£150.000
Kepentingan pemegang saham:	
A. 400 saham, 40% kepentingan, nilai buku	£60.000
B. 500 saham, 50% kepentingan, nilai buku	75.000
C. 100 saham, 10% kepentingan, nilai buku	15.000
	£150.000
Setelah pengumuman, tetapi sebelum pembagian dividen saham 10%	
Jika nilai wajar (£130) digunakan sebagai dasar untuk jurnal:	
Modal saham—biasa, 1.000 saham pada nilai pari £100	£100.000
Dividen saham biasa yang dapat didistribusikan, 100 saham pada nilai pari £100	10.000
Premi saham—biasa	3.000
Saldo laba (£50.000 – £13.000)	37.000
Total ekuitas	£150.000
Setelah pengumuman dan pembagian dividen saham 10%	
Jika nilai wajar (£130) digunakan sebagai dasar untuk jurnal:	
Modal saham—biasa, 1.100 saham pada nilai pari £100	£110.000
Premi saham—biasa	3.000
Saldo laba (£50.000 – £13.000)	37.000
Total ekuitas	£150.000
Kepentingan pemegang saham:	
A. 440 saham, 40% kepentingan, nilai buku	£60.000
B. 550 saham, 50% kepentingan, nilai buku	75.000
C. 110 saham, 10% kepentingan, nilai buku	15.000
	£150.000

CS Dipindai dengan CamScanner

Pemecahan Saham

Jika perusahaan memiliki laba yang tidak didistribusikan selama beberapa tahun, dan akumulasinya cukup besar dalam saldo laba, maka nilai pasar dari saham beredar kemungkinan akan meningkat.

Saham yang diterbitkan dengan harga kurang dari £50 per saham dapat dengan madah mencapai harga pasar lebih dari dari £200 per saham. Semakin tinggi harga saham, maka semakin sedikit investor bisa membelinya.Untuk mengurangi harga pasar setiap saham, perusahaan menggunakan pemecahan saham (share split).

Contoh hal 27-28

Misalnya, setelah harga sahamnya meningkat 25 kali lipat, Qualcomm Inc. (AS) memecah sahamnya 1-untuk- 4. Saham Qualcomm naik di atas $500 per saham, meningkatkan kekhawatiran bahwa Qualcomm tidak bisa memenuhi target analisis sebesar $1.000 per saham. Pemecahan tersebut mengurangi target analisis sebesar $250, yang bisa lebih dipenuhi dengan distribusi saham yang lebih luas pada harga pasar yang lebih rendah.

Dari sudut pandang akuntansi, Qualcomm tidak mencatat jurnal untuk pemecahan saham. Namun, perusahaan membuat catatan memorandum yang menunjukkan perubahan nilai pari saham dan peningkatan jumlah saham. Ilustrasi 15-9 menunjukkan perubahan ekuitas atas pemecahan saham 1-untuk-2 pada 1.000 saham dengan nilai pari $100 dengan nilai pari dibagi dua atas penerbitan saham tambahan

Ekuitas sebelum pemecahan 1-untuk-2		Ekuitas setelah pemecahan 1-untuk-2	
Modal saham—biasa, 1.000 saham dengan nilai pari $100	$100.000	Modal saham—Biasa, 2.000 saham dengan nilai pari $50	$100.000
Saldo laba	50.000	Saldo laba	50.000
	$150.000		$150.000

Dipindai dengan CamScanner

Pemecahan Saham dan Diferensiasi Dividen Saham

Pemecahan saham berbeda dengan dividen saham Bagaimana bisa berbeda? Pemecahan saham meningkatkan jumlah saham yang beredar dan menurunkan nilai pari atau nilai yang dinyatakan per saham. Dividen saham, meskipun meningkatkan jumlah saham yang beredar, tetapi tidak menurunkan nilai pari; sehingga hal tersebut meningkatkan total nilai pari saham yang beredar,

Jika perusahaan menerbitkan saham tambahan dengan tujuan mengurangi unit harga pasar, maka distribusinya lebih menyerupai pemecahan saham daripada dividen saham. Pengaruh ini biasanya hanya terjadi jika jumlah saham yang dikeluarkan lebih dari 20-25 perses dari jumlah saham yang beredar sebelumnya. Dividen saham yang lebih dari 20-25 persen dari jumlah saham yang beredar sebelumnya disebut dividen saham besar (large share dividend). Distribusi seperti itu seharusnya tidak disebut dividen saham, tetapi 10 "pemecahan yang berpengaruh dalam bentuk dividen" atau "pemecahan saham

Ilustrasi 15-9

Untuk mengilustrasikan dividen saham besar (pemecahan saham yang berpengaruh dalam bentuk dividen), Rockland Steel, Inc. mengumumkan 30 persen dividen saham pada tanggal 20 November, dibayarkan kepada pemegang saham tanggal 29 Desember yang dicatat tanggal 12 Desember. Pada tanggal pengumuman, 1.000.000 saham, nilai pari $10, beredar dengan dengan nilai wajar sebesar $200 per saham Jurnalnya adalah sebagai berikut.

Pada tanggal pengumuman (20 November)

Saldo Laba	3.000.000	
Dividen Saham Biasa yang Dapat Didistribusikan		3.000.000

Perhitungan: 1.000.000 saham	300.000 saham tambahan
× 30%	× $10 nilai pari
300.000	$3.000.000

Pada tanggal distribusi (29 Desember)

Dividen Saham Biasa yang Dapat Didistribusikan	3.000.000	
Modal Saham—Biasa		3.000.000

Dipindai dengan CamScanner

Pengungkapan Pembatasan pada Saldo Laba

Banyak perusahaan membatasi saldo laba atau dividen, tanpa adanya jurnal resmi. Pembatasan tersebut sebaiknya diungkapkan dengan catatan atas laporan keuangan. Tanda notasi terkadang digunakan, tetapi pembatasan yang diberlakukan oleh indenture obligasi dan perjanjian pinjaman biasanya mensyaratkan penjelasan yang panjang

Catatan merupakan media untuk menjelaskan secara lebih lengkap dan membebaskan laporan keuangan dari notasi yang disingkat. Pengungkapan catatan harus mengungkapkan sumber pembatasan, ketentuan yang berkaitan, dan jumlah saldo laba yang digunakan untuk pembatasan, atau jumlah yang tidak dibatasi.

Ilustrasi 15-11

Contoh Laporan Tahunan Samsung(Korea) menunjukan catatan yang mengungkapkan potensi pembatasan pada saldo dan dividen

Samsung

21. SALDO LABA

Saldo laba per 31 Desember 2008 dan 2007, terdiri dari:

(dalam jutaan won Korea)	2008	2007
Apropriasi		
Cadangan legal:		
Cadangan surplus yang diperoleh[1]	₩450.789	₩450.789
Cadangan diskresioner:		
Cadangan untuk meningkatkan struktur keuangan	204.815	204.815
Cadangan untuk rasionalisasi bisnis	9.512.101	8.512.101
Cadangan untuk pengembangan pasar luar negeri	510.750	510.750
Cadangan untuk kerugian investasi luar negeri	164.962	164.962
Cadangan untuk penelitian dan pengembangan SDM	26.936.458	22.936.458
Cadangan untuk kerugian ekspor	167.749	167.749
Cadangan untuk kerugian atas pelepasan saham tresuri	3.100.000	2.550.000
Cadangan untuk pengeluaran modal	8.816.905	8.216.439
	49.413.740	43.263.274
Non-apropriasi	5.555.022	7.351.091
Total	₩55.419.571 ₩	₩51.065.174

[1]The Commercial Code of the Republic of Korea mengharuskan Perusahaan untuk menyisihkan sebagai cadangan legal, suatu jumlah yang setara dengan minimal 10% dari dividen tunai tahunan yang diumumkan, sampai cadangan tersebut setara dengan 50% dari modal saham yang diterbitkan. Cadangan tersebut tidak digunakan untuk pembayaran dividen tunai, tetapi dapat dialihkan ke modal saham melalui persetujuan Dewan Direksi atau digunakan untuk mengurangi akumulasi defisit, jika ada, dengan pengesahan dari pemegang saham.

Dipindai dengan CamScanner

Penyajian dan Analisis Ekuitas

Penyajian Ekuitas

Laporan Posisi Keuangan

Ilustrasi dibawah ini menunjukkan bagian ekuitas komprehensif dari laporan posisi keuangan Frost Company. Frost harus mengungkapkan hak terkait dan hak istimewa dari berbagai efek yang beredar.

FROST COMPANY
EKUITAS
31 Desember 2011

Modal saham—preferen, nilai pari €100, 7% kumulatif, 100.000 saham diotorisasi, 30.000 saham diterbitkan dan beredar	€3.000.000	
Modal saham—biasa, tanpa nilai pari, nilai yang dinyatakan €10 per saham, 500.000 saham diotorisasi, 400.000 saham diterbitkan	4.000.000	
Dividen saham biasa yang dapat didistribusikan	200.000	€7.200.000
Premi saham—preferen	150.000	
Premi saham—biasa	840.000	990.000
Saldo laba		4.360.000
Saham tresuri (2.000 saham biasa)		(190.000)
Akumulasi rugi komprehensif lain[12]		(360.000)
Total ekuitas		€12.000.000

Penyajian Laporan Perubahan Ekuitas

Perusahaan juga diwajibkan untuk menyajikan laporan perubahan ekuitas. Laporan perubahan meliputi:

1. Total laba rugi komprehensif untuk periode bersangkutan
2. Untuk setiap komponen ekuitas, pengaruh dari penerapan retrospektif atau penyajian Kembali retrospektif
3. Untuk setiap komponen ekuitas, rekonsiliasi antara jumlah tercatat pada awal dan akhir periode, secara terpisah mengungkapkan perubahan yang diakibatkan dari:
    a. Keuntungan atau kerugian
    b. Setiap item dari penghasilan komprehensif lain
    c. Transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik

Penyajian Laporan Perubahan Ekuitas

Ilustrasi Laporan Perubahan Ekuitas untuk Park Company

	Modal Saham	Saldo Laba	Keuntungan (Kerugian) Akibat Pemilikan yang Belum Direalisasi atas Investasi Ekuitas *Non-trading*	Keuntungan (Kerugian) Akibat Pemilikan yang Belum Direalisasi atas Aset Tetap	Total
Saldo, 31 Des. 2010	$600.000	$120.000	$22.000	$15.000	$757.000
Penerbitan Saham Biasa	200.000				200.000
Total Laba Rugi Komprehensif		70.000	11.000	8.000	89.000
Dividen		(20.000)			(20.000)
Saldo, 31 Des. 2011	$800.000	$170.000	$33.000	$23.000	$1.026.000

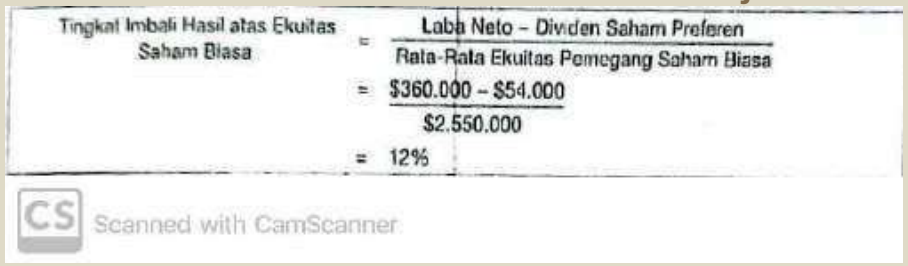
Park diwajibkan untuk menyajikan dalam laporan perubahan ekuitas atas laporan keuangan, jumlah dividen yang diakui sebagai distribusi kepada pemilik selama periode berjalan dan jumlah per saham yang terkait

Analisis

Analis menggunakan rasio ekuitas untuk mengevaluasi profitabilitas dan solvabilitas jangka panjang perusahaan. Bagian ini membahas dan menjelaskan tiga rasio tersebut sebagai berikut.

1. Tingkat imbal hasil atas ekuitas saham biasa.

Tingkat imbal hasil atas ekuitas saham biasa (rate of return on ordinary share equity) atau imbal hasil atas ekuitas (return on equity-ROE) mengukur profitabilitas dari sudut pandang pemegang saham biasa. Rasio ini menunjukkan berapa dolar laba neto yang diperoleh perusahaan untuk setiap dolar yang diinvestasikan oleh pemiliknya. Imbal hasil atas ekuitas juga membantu investor menilai kelayakan saham saat pasar sara keseluruhan tidak berjalan dengan baikImbal hasil atas ckuitas (ROE) sama dengan laba neto dikurangi dividen saham preferen, dibagi rata-rata ekuitas pemegang saham biasa. Misalnya, asumsikan Gerber's inc memiliki laba neto sebesar $360.000, mengumumkan dan membayar dividen saham preferen sebesar $54.000, dan rata-rata ckuitas pemegang saham biasa sebesar $2.550.000. Ilustrasi 15-14 menunjukkan bagaimana menghitung rasio Gerber’s.



Analisis

2. Rasio Pembayaran

Rasio lain yang menarik bagi investor, rasio pembayaran (payour ratio), adalah rasio dividen tunai terhadap laba neto. Jika saham preferen beredar, rasio ini sama dengan dividen tunai yang dibayarkan kepada pemegang saham biasa, dibagi dengan laba net yang tersedia bagi pemegang saham biasa. Misalnya, asumsikan bahwa Troy Co. memiliki dividen tunai sebesar $100,000 dan laba neto sebesar $500.000, dan tidak da saham perferen yang beredar. Ilustrasi 15-15 menunjukkan perhitungan rasio pembayaran

$$\text{Rasio Pembayaran} = \frac{\text{Dividen Tunai}}{\text{Laba Neto} - \text{Dividen Saham Preferen}}$$

$$= \frac{\$100.000}{\$500.000}$$

$$= 20\%$$

Scanned with CamScanner

Analisis

3. Nilai Buku persaham

Nilai Buku Per SahamDasar lain untuk mengevaluasi kekayaan bersih ditemukan pada nilai buku atau nilai ekuitas per saham. Nilai buku per saham (book value per share) adalah jumlah yang akan diterima setiap saham jika perusahaan dilikuidasi atas dasar jumlah yang dilaporkan dalam laporan posisi keuangan. Namun, angka tersebut kehilangan sebagian besar relevansinya jika penilaian pada laporan posisi keuangan gagal mendekati nilai wajar aset. Nilai buku per saham sama dengan ekuitas biasa dibagi dengan saham biasa.Asumsikan bahwa ekuitas pemegang saham biasa Chen Corporation adalah $1.000.000 dan Chen memiliki 100.000 saham biasa yang beredar. Ilustrasi 15-16 menunjukkan perhitungan nilai buku per saham.

$$\text{Nilai Buku Per Saham} = \frac{\text{Ekuitas Pemegang Saham Biasa}}{\text{Jumlah Saham Beredar}}$$

$$= \frac{\$1.000.000}{100.000}$$

$$= \$10 \text{ per saham}$$

Scanned with CamScanner

Terima Kasih

EFEK DILUTIF dan LABA PER SAHAM

BAB 16

Efek delutif dan program kompensasi

Bagian I

utang dan ekuitas

Banyak kontroversi terkait akuntansi sebagai instrumen keuangan seperti opsi saham, obligasi konversi, dan saham preferen terkait apakah harus melaporkan instrumen ini sebagai liabilitas atau ekuitas.

Pengumuman dividen merupakan kebijaksanaan penerbit saham, seperti keputusan untuk membeli kembali saham. Dengan demikian, saham preferen yang tidak dapat ditukarkan tidak memerlukan penerbit untuk membayar dividen atau membeli kembali saham.

Efek konveksi, serta opsi, waran, dan efek lainnya sering disebut efek dilutif karena pada pelaksanaannya efek tersebut dapat mengurangi laba per saham.

UTANG

KONVERSI

Obligasi konveksi dapat diubah menjadi efek perusahaan lain selama beberapa periode waktu yang ditentukan setelah penerbitan. Perusahaan menerbitkan obligasi konveksi karena dua alasan. Pertama, untuk meningkatkan modal ekuitas tanpa menyerahkan kendali kepemilikan lebih dari yang diperlukan. Kedua, untuk mendapatkan pembiayaan utang dengan harga terendah

AKUNTANSI UNTUK UTANG KONVERSI

Utang Konversi dicatat sebagai instrumen majemuk karena terdiri atas komponen liabilitas dan ekuitas. Perusahaan menggunakan metode “dengan dan tanpa” (with-and-without-method)

KOMPONEN PADA METODE “DENGAN DAN TANPA”

Nilai wajar utang konversi pada tanggal penerbitan (dengan komponen utang dan ekuitas)

−

Nilai wajar komponen liabilitas pada tanggal penerbitan, berdasarkan nilai sekarang arus kas

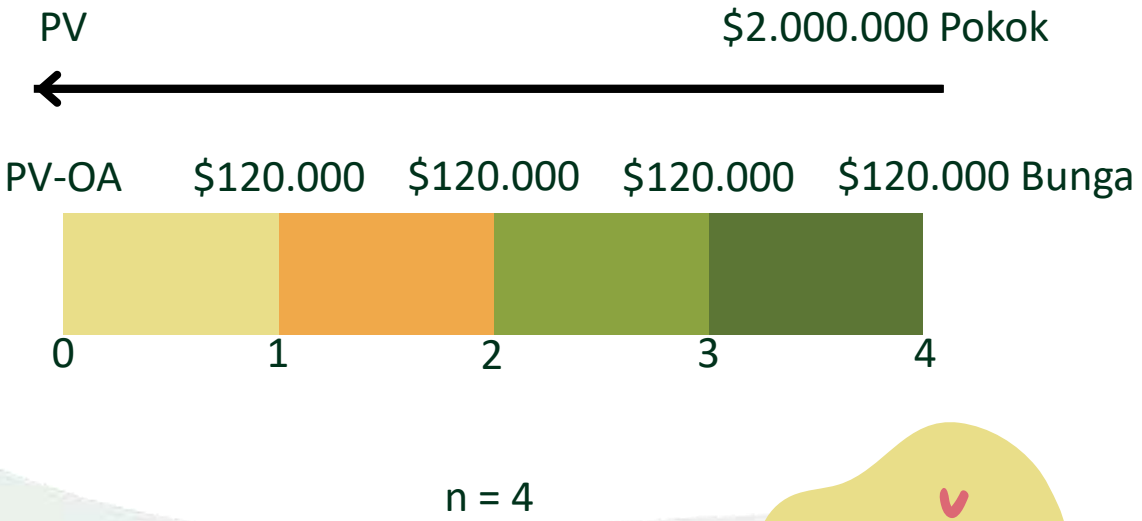
=

Komponen ekuitas pada tanggal penerbitan (tanpa komponen utang).

AKUNTANSI PADA SAAT PENERBITAN

Roche Group (DEU) menerbitkan 2.000 obligasi konveksi pada awal tahun 2011. Obligasi ini berjangka waktu 4 tahun dengan suku bunga yang dinyatakan sebesar 6%, dan dikeluarkan pada nilai pari dengan nominal sebesar $1.000 per obligasi (jumlah yang diterima dari penerbitan obligasi ini adalah #=$2.000.000). Bunga dibayar setiap tahun pada tanggal 31 Desember. Setiap obligasi akan dikonversi menjadi 250 saham biasa yang beredar dengan nilai pari $1. Suku bunga pasar atas obligasi serupa
yang tidak dapat dikonversi adalah 9%

DIAGRAM WAKTU UNTUK OBLIGASI KONVERSI



NILAI WAJAR KOMPONEN LIABILITAS PADA OBLIGASI KONVEKSI

Nilai sekarang pokok $2.000.000 × 0,70843	$ 1.416.860
Nilai sekarang dari pembayaran bunga $120.000 × 3,23972	388.766
Nilai sekarang dari komponen liabilitas	$1.805.606

KOMPONEN EKUITAS OBLIGASI KONVEKSI

Nilai wajar utang konveksi pada tanggalpenerbitan	$2.000.000
Dikurangi :Nilai wajar komponen liabilitas pada tanggal penerbitan	1.805.606
Nilai wajar komponen ekuitas pada tanggal penerbitan	
$ 194.394	

JURNAL UNTUK MENCATAT TRANSAKSI

Kas	$ 2.000.000	
Utang Obligasi		$ 1.805.606
Premi Saham - Ekuitas Konveksi		$ 194.394

penyelesaian obligasi konveksi

- [ ] Pembelian kembali pada saat jatuh tempo
- [ ] Konveksi pada saat jatuh tempo
- [ ] Konveksi sebelum jatuh tempo
- [ ] Pembelian kembali sebelum jatuh tempo

pembelian kembali pada saat jatuh tempo

Jika aplikasi tidak dikonveksi pada saat jatuh tempo, Roche membuat jurnal untuk membayar kepada pemegang utang konveksi sebagai berikut :

Utang Obligasi	$2.000.000	
Kas		$2.000.000

(Untuk mencatat pembelian obligasi pada saat jatuh tempo)

Konversi pada saat jatuh tempo

Jika obligasi dikonveksikan pada saat jatuh tempo, Roche membuat jurnal sebagai berikut :

Premi Saham - Ekuitas Konveksi	$ 194.394		
Utang Obligasi	$ 2.000.000		
Modal Saham - Biasa			$ 500.000
Premi Saham - Biasa			$ 1.694.394

(Untuk mencatat konveksi obligasi pada saat jatuh tempo)

konversi sebelum jatuh tempo

DAFTAR AMORTISASI OBLIGASI
Metode Bunga Efektif
Obligasi 6% Didiskontokan Pada 9%

Tanggal	Kas yang dibayarkan	Beban Bunga	Amortisasi Diskonto	Jumlah Tercatat Obligasi
1/1/11				$1.805.606
31/12/11	$120.000	$162.505	$42.505	$1.848.111
31/12/12	$120.000	$168.330	$46.330	$1.894.441
31/12/13	$120.000	$170.500	$50.500	$1.994.941
31/12/14	$120.000	$175.059	$55.059	$2.000.000

JURNAL

Premi Saham - Ekuitas Konveksi	$ 194.394	
Utang Obligasi	$ 1.894.441	
Modal Saham - Biasa		$ 500.000
Premi Saham - Biasa		$ 1.588.835

(Untuk mencatat konveksi atas obligasi sebelum jatuh tempo)

PEMBELIAN KEMBALI SEBELUM JATUH TEMPO

Pendekatan yang digunakan untuk mengalokasikan jumlah yang dibayarkan pada saat pembelian kembali mengikuti pendekatan yang digunakan ketika obligasi konveksi yang awalnya diterbitkan. Artinya, Roche menentukan nilai wajar komponen liabilitas dari obligasi konveksi pada tanggal 31 Desember 2012 dan kemudian mengurangi jumlah ini dari nilai wajar obligasi konveksi (termasuk komponen ekuitas) untuk mendapatkan nilai dari ekuitas. Setelah alokasi ini dipenuhi :

Selisih antara penilaian pengalokasikan untuk komponen liabilitas dan jumlah tercatat liabilitas tersebut diakui sebagai keuntungan/kerugian

Jumlah penilaian yang berkaitan dengan komponen ekuitas diakui (sebagai pengurangan) dalam ekuitas

informasi terkait konversi

Untuk mengilustrasikan, bukan mengonversi obligasi pada tanggal 31 Desember 2012, asumsikan bahwa Roche membeli kembali obligasi konversi dari pemegang obligasi.

1

Nilai wajar dari utang konversi (termasuk komponen ekuitas dan liabilitas), berdasarkan harga pasar pada tanggal 31 Desember 2012, adalah $1.965.000

2

Nilai wajar dari komponen liabilitas adalah $1.904.900. Jumlah ini didasarkan pada perhitungan nilai sekarang obligasi nonkonveksi dengan jangka waktu 2 tahun (yang sesuai dengan waktu terdekat jatuh tempo dari obligasi yang dibeli kemarin

KEUNTUNGAN ATAU KERUGIAN ATAS PEMBELIAN KEMBALI UTANG

Nilai sekarang komponen liabilitas pada 31 Desember 2012	$ 1.904.900
Nilai tercatat komponen liabilitas pada 31 Desember 2012	($ 1.894.441)
Kerugian atas pembelian kembali	$ 10.459

PENYESUAIAN EKUITAS PADA PEMBELIAN KEMBALI OBLIGASI KONVEKSI

Nilai wajar utang konversi pada tanggal 31 Desember 2012	$ 1.965.000
Dikurangi : Nilai wajar komponen liabilitas pada 31 Desember 2012	$ 1.904.900
Nilai wajar komponen ekuitas pada tanggal 31 Desember 2012	$ 60.000

JURNAL GABUNGAN UNTUK MENCATAT SELURUH TRANSAKSI PEMBELIAN

Utang Obligasi	$ 1.894.441	
Premi Saham - Ekuitas Konversi	$ 60.100	
Kerugian atas Pembelian Kembali	$ 10.459	
Kas		$1.965.000

(Untuk mencatat pembelian kembali obligasi konversi)

induksi konversi

Terkadang penerbit ingin mendorong agar utang konveksi ke efek ekuitas bisa lebih cepat dilakukan untuk mengurangi biaya bunga atau untuk meningkatkan rasio utang terhadap ekuitas.

Dengan demikian, penerbit dapat menawarkan beberapa bentuk penilaian tambahan (seperti kas atau saham biasa), yang disebut “pemanis”, untuk induksi konversi. Perusahaan penerbit melaporkan pemanis sebagai beban periode berjalan. Jumlahnya adalah nilai wajar dari efek tambahan atau penilaian lain yang diberikan.

contoh ilustrasi

Helloid, Inc memiliki debenture konversi yang beredar dengan nilai pari $1.000.000 yang dikonversikan menjadi 100.000 saham biasa (nilai pari $1). Ketika diterbitkan, Helloid mencatat Premi Saham - Ekuitas Konversi sebesar $15.000. Helloid ingin mengurangi biaya bunga tahunan. Untuk itu, Helloid setuju untuk membayar kepada pemegang debenture konversi tambahan $800.000 jika mereka setuju. Dengan asumsi konversi yang dilakuan, Helloid membuat jurnal.

JURNAL PADA TRANSAKSI

Beban Konversi	$ 65.000		
Premi Saham - Ekuitas Konversi	$ 15.000		
Utang Obligasi	$ 1.000.000		
Modal Saham - Biasa		$	100.000
Premi Saham - Biasa		$	900.000
Kas		$	80.000

Helloid mencatat tambahan $80.000 sebagai beban periode berjalan dan bukan sebagai pengurang ekuitas.

Saham preferen konversi

Saham preferen konversi termasuk memiliki pilihan bagi para pemegang untuk mengonversi saham preferen menjadi jumlah yang tetap dari saham biasa. Saham preferen konversi (kecuali terdapat penebusan wajib) bukan termasuk ke dalam instrumen majemuk karena hanya memiliki komponen ekuitas. Akibatnya, saham preferen konversi dilaporkan sebagai bagian dari ekuitas. Ketika saham preferen dikonversi atau dibeli kembali, tidak ada keuntungan atau kerugian yang diakui. Alasannya,perusahaan tidak mengakui keuntungan/kerugian yang
melibatkan transaksi dengan pemegang saham yang ada.

contoh ilustrasi

Morse Company menerbitkan 1.000 saham preferen konversi yang memiliki nilai pari $1 per saham. Saham tersebut diterbitkan dengan harga $200 per saham

JURNAL PADA TRANSAKSI

Kas	$ 200.000	
Modal Saham - Preferen		$ 1.000
Premi Saham - Ekuitas Konversi		$ 199.000

(Untuk mencatat penerbitan saham Preferen konversi)

contoh ilustrasi

Setiap saham dikonversi selanjutnya menjadi masing-masing 25 saham (nilai pari $2) yang memiliki nilai wajar sebesar $410.000

JURNAL UNTUK MENCATAT KONVERSI

Modal Saham - Preferen	$ 1.000	
Premi Saham - Ekuitas Konversi	$ 199.000	
Modal Saham - Biasa		$ 50.000
Premi Saham - Biasa		$ 150.000

(Untuk mencatat konversi atas saham preferen konversi)

contoh ilustrasi

Morse menggunakan metode nilai buku dan tidak mengakui keuntungan atau kerugian. Nilai wajar dari saham biasa diabaikan dalam perhitungan ini. Jika saham preferen konversi dibeli kembali dan bukan dikonversi, Morse membuat jurnal sebagai berikut :

JURNAL PADA TRANSAKSI

Modal Saham - Preferen	$ 1.000	
Premi Saham - Ekuitas Konversi	$ 199.000	
Saldo Laba	$ 210.000	
Kas		$ 410.000

(Untuk mencatat pembelian saham preferen konversi)

Waran saham

Waran (warrants) adalah sertifikat yang memberikan hak pemegang saham untuk membeli saham pada harga tertentu dalam jangka waktu yang telah ditetapkan. Waran jika dilaksanakan akan menjadi saham biasa dan biasanya memiliki efek dilutif (mengurangi laba per saham) mirip dengan konversi pada obligasi konversi.

Situasi terjadinya penerbitan waran

1

Ketika mengeluarkan berbagai jenis efek, seperti obligasi atau saham preferen untuk membuat efek lebih menarik

2

Ketika penerbitan saham biasa tambahan, pemegang saham lama memiliki hak untuk memesan efek terlebih dahulu untuk membeli saham biasa yang pertama

3

Perusahaan memberikan waran, sering disebut dengan opsi saham, kepada eksekutif dan karyawan sebagai bentuk kompensasi

waran saham yang diterbitkan dengan efek lainnya

Waran yang diterbitkan dengan efek lainnya pada dasarnya opsi jangka panjang untuk membeli saham biasa pada harga tetap. Secara umum, umur waran adalah 5 tahun, kadang-kadang 10 tahun, tetapi sangat jarang perusahaan juga dapat menawarkan waran perpetual.

Utang yang diterbitkan dengan waran saham adalah instrumen majemuk yang memiliki komponen utang dan ekuitas. Akibatnya, perusahaan harus menggunakan metode dengan dan tanpa untuk mengalokasikan dana hasil antara kedua komponen.

contoh ilustrasi

Pada suatu waktu, AT&T (AS) menerbitkan obligasi dengan waran yang dapat dilepas selama 5 tahun untuk membeli satu saham biasa (nilai pari $5) seharga $25. Pada saat itu, satu saham biasa dari AT&T dijual sekitar $50. Waran ini memungkinkan AT&T memberikan harga penawaran obligasi tersebut pada nilai pari dengan yield sebesar 8% (sedikit lebih rendah dari tarif yang berlaku pada waktu itu). AT&T mampu menjual obligasi dengan waran sebesar $10.200.000.

Untuk mencatat hasil dari penjualan ini, AT&T menggunakan metode dengan dan tanpa. Dengan menggunakan pendekatan ini, AT&T menentukan nilai sekarang arus kas masa depan yang terkait dengan obligasi, yaitu sebesar $9.707.852. Kemudian, mengurangi jumlah tersebut dari $10.200.000 untuk menentukan komponen ekuitas.

KOMPONEN EKUITAS SAAT PENERBITAN EFEK

Nilai wajar obligasi dengan waran	$ 10.200.000
Dikurangi : Nilai wajar komponen liabilitas pada tanggal penerbitan	$ 9. 707.852
Komponen ekuitas pada tanggal penerbitan	$ 492.148

JURNAL PENJUALAN

Kas	$ 9.705.882	
Utang Obligasi		$ 9.705.882

JURNAL PENJUALAN WARAN YANG DIKREDITKAN KE PPREMI SAHAM

Kas	$ 492.148	
Premi Saham - Waran Saham		$ 492.148

contoh ilustrasi

Investor melaksanakan seluruh warannya dengan jumlah 10.000 waran (satu waran per satu saham biasa, AT&T membuat jurnal sebagai berikut :

JURNAL PADA TRANSAKSI

Kas	$ 250.000	
Premii Saham - Waran Saham	$ 492.148	
Modal Saham - Biasa		$ 50.000
Premi Saham - Biasa		$ 692.148

ANALISIS RINGKASAN

IASB mengindikasikan bahwa perusahaan harus memisahkan komponen utang dan ekuitas efek, seperti utang konversi atau obligasi yang diterbitkan dengan waran. Salah satu dari kedua situasi ini memiliki perbedaan yaitu pembayaran tambahan yang dilakukan ketika instrumen ekuitas secara formal memperoleh bentuk yang berbeda. Dengan demikian, perbedaan menjadi salah satu metode atau hanya bentuk pembayaran, bukan merupakan suatu substansi.

hak untuk berlangganan saham tambahan

Jika direksi perusahaan memutuskan untuk menerbitkan saham biasa baru, pemegang saham lama umumnya memiliki hak untuk membeli saham baru yang diterbitkan sesuai jumlah kepemilikannya. Hak istimewa ini, disebut sebagai hak saham yang menyelamatkan pemegang saham lama untuk memikul beban akibat dilutif atas hak suara tanpa persetujuan mereka.

Perusahaan hanya membuat jurnal memorandum ketika hak penerbitannya untuk pemegang saham yang ada. Jika pemegang saham menjalankan hak saham, maka akan terdapat beberapa jenis pembayaran dalam bentuk kas.

~~penyelesaian obligasi konveksi~~

- [ ] Pembelian kembali pada saat jatuh tempo
- [ ] Konveksi pada saat jatuh tempo
- [ ] Konveksi sebelum jatuh tempo
- [ ] Pembelian kembali sebelum jatuh tempo

PPROGRAM KOMPENSASI SAHAM

Waran merupakan opsi saham yang memberikan karyawan kunci atas opsi untuk membeli saham biasa pada harga tertentu selama periode waktu yang lama. Program ini, umumnya disebut sebagai program kompensasi berbasis saham dan memiliki beragam bentuk. Program kompensasi saham memberikan kesempatan bagi karyawan untuk menerima saham jika perusahaan (dengan pengukuran apapun) memuaskan. Pengukuran kinerja biasanya berfokus pada peningkatan jangka panjang yang dapat diukur dengan mudah dan bermanfaat bagi perusahaan secara keseluruhan, seperti peningkatan laba per saham, pendapatan, harga saham, atau pasar saham.

ISU PELAPORAN UTAMA

Tanggal anda menerima opsi untuk membeli saham biasa sebagai bagian dari kompensasi disebut sebagai tanggal pemberian. Salah satu pendekatan untuk mengukur biaya kompensasi dengan selisih lebih dari harga saham di atas harga pelaksanaan pada tanggal pemberian. Pendekatan ini disebut sebagai metode nilai instrinsik. Metode ini mengukur berapa yang akan diterima pemegang saham hari ini jika opsi itu segera dijual. Nilai intrinsik adalah selisih antara harga pasar saham dan harga pelaksanaan opsi pada tanggal pemberian.

Bagaimana menentukan beban kompensasi

Selama berapa periode untuk mengalokasikan beban kompensasi

AKUNTANSI UNTUK KOMPENSASI SAHAM

PROGRAM OPSI SAHAM

MENENTUKAN BEBAN

Perusahaan menghitung total beban kompensasi berdasarkan nilai wajar opsi yang diharapkan akan vest pada tanggal pemberian opsi kepada karyawab yaitu tanggal pemberian

MENGALOKASIKAN BEBAN KOMPENSASI

Perusahaan mengakui beban kompensasi pada periode dimana karyawannya melakukan jasa tersebut yaitu periode jasa. Perusahaan menentukan biaya total kompensasi pada tanggal pemberian dan mengalokasikan ke masa manfaat dengan jasa karyawan.

contoh ilustrasi

Pada tanggal 1 November 2010, pemegang saham Chen Company menyetujui prgram untuk memberikan opsi kepada 5 eksekutif perusahaan untuk membeli 2.000 saham dimana masing-masing saham biasa dengan nilai pari $100. Perusahaan memberikan opsi pada tanggal 1 Januari 2011. Eksekutif dapat mengeksekusi opsi setiap saat dalam 10 tahun ke depan. Opsi harga per saham adalah $6.000 dan harga pasar saham pada tanggal pemberian adalah $7.000.

Berdasarkan metode nilai wajar, perusahaan menghitung total beban kompensasi dengan menerapkan nilai wajar model penetapan harga opsi yang dapat diterima. Untuk menjaga ilustrasi sederhana ini, nilai wajar model penetapan harga opsi akan menentukan total beban kompensasi Chen menjadi $22.000.000.

JURNAL DASAR PADA TANGGAL

PEMBERIAN 1 JANUARI 2011

Tidak ada jurnal

UNTUK MENCATAT BEBAN KOMPENSASI TAHUN 2011

(31 DESEMBER 2011)

Beban Kompensasi	$11.000.000	
Premi Saham - Opsi Saham		$ 11.000.000

UNTUK MENCATAT BEBAN KOMPENSASI TAHUN 2012

(31 DESEMBER 2012)

Beban Kompensasi	$11.000.000	
Premi Saham - Opsi Saham		$ 11.000.000

pelaksanaan

Jika eksekutif Chen mengeksekusi 2.000 dari 10.000 saham (20% dari opsi) pada tanggal 1 Juni 2014 (3 tahun 5 bulan setelah tanggal pemberian), perusahaan mencatat jurnal sebagai berikut

JURNAL UNTUK MENCATAT KONVERSI 1 JUNI 2014

Kas	$ 12.000.000		
Premi Saham - Opsi Saham	$ 4.400.000		
Modal Saham - Biasa		$	200.000
Premi Saham - Biasa		$	16.200.000

kadaluwarsa

Jika eksekutif Chen tidak mengeksekusi opsi saham yang tersisa sebelum tanggal kadaluwarsa, perusahaan akan memindahkan saldo akun Premi Saham - Opsi Saham ke akun premi saham yang lebih tepat.

JURNAL PADA TRANSAKSI 1 JANUARI 2021

Premi Saham - Opsi Saham	$ 17.600.000	
Premi Saham - Premi Saham Kadaluwarsa		$ 17.600.000

PENYESUAIAN

Opsi saham yang tidak dieksekusi tidak membatalkan permintaan untuk mencatat biaya jasa yang diterima dari eksekutif dan diatribusikan ke program opsi saham. Berdasarkan IFRS, perusahaan tidak menyesuaikan beban kompensasi pada saat berakhirnya opsi.

SAHAM TERBATAS

Perusahaan menggunakan saham terbatas untuk mengompensasi karywan. Program saham terbatas mengalihkan saham ke karyawan , tunduk pada kesepakatan bahwa saham tidak dapat dijual, dialihkan, atau dijanjikan sampai terjadi vesting.

keunggulan utama saham terbatas

1

Saham terbatas tidak pernah menjadi benar-benar tidak berharga

2

Saham terbatas umumnya memiliki sedikit dilusi untuk pemegang saham yang ada

3

Saham terbatas lebih baik dalam menyelaraskan insentif karyawan dengan insentif perusahaan.

contoh ilustrasi

Pada tanggal 1 Januari 2011, Ogden Company menerbitkan 1.000 saham terbatas untuk CEO, Chistie DeGorge. Saham Ogden memiliki nilai wajar $20 per saham pada tanggal 1 Januari 2011. Informasi tambahan adalah sebagai berikut :

- Periode jasa yang terkait dengan saham terbatas adalah 5 tahun
- Vesting terjadi jika DeGorge berada dalam perusahaan untuk periode 5 tahun
- Nilai pari adalah $1 per saham

JURNAL PEMBERIAN PADA TANGGAL 1

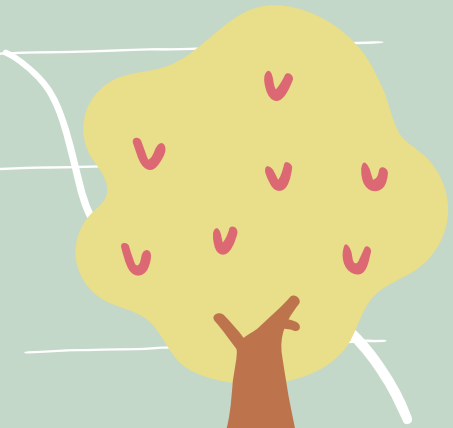
JANUARI 2011

Kompensasi yang belum di terima	$20.000	
Modal Saham - Biasa		$ 1.000
Premi Saham - Biasa		$ 19.000

JURNAL PEMBUKUAN PADA TANGGAL 31

DESEMBER 2011

Beban Kompensasi	$4.000	
Kompensasi yang Belum Diterima		$ 4.000



JURNAL SAAT PEMILIK PERUSAHAAN MENINGGALAN

PERUSAHAAN 1 FEBRUARI 2013

Modal Saham - Biasa	$ 1.000	
Premi Saham - Biasa	$ 19.000	
Beban Kompensasi		$ 8.000
Kompensasi yang Belum Diterima		$ 12.000

PPSK

Program Pembelian Saham Karyawan (PPSK) pada umumnya semua karyawan untuk membeli saham pada harga diskonto selama periode jangka pendek. Perusahaan sering menggunakan PPSK karena terjamin atas modal ekuitas untuk menginduksi perluasan kepemilikan saham biasa antarkaryawan. Program ini bersifat wajib dan harus dicatat sebagai beban selama periode jasa

contoh ilustrasi

Masthead Company menawarkan kesempatan kepada 1.000 karywannya untuk berpartisipasi dalam program pembelian saham karyawan. Berdasarkan ketentuan program, karyawan berhak untuk membeli 100 saham biasa (nilai pari $1 per saham) dengan tingkat diskonto 20%. Harga pembelian harus dibayar segera setelah penerimaan tawaran tersebut. Secara keseluruhan, 800 karyawan menerima tawaran dan setiap karyawan rata-rata membeli 80 saham. Dalam hal ini, keseluruhan karyawan membeli 64.000 saham. Harga pasar rata-rata tertimbang saham pada tanggal pembelian adalah $30 per saham dan harga pembelian rata-rata tertimbang adalah $24 per saham

JURNAL UNTUK MENCATAT

TRANSAKSI

Kas	$ 1.536.000	
Beban Kompensasi	$ 384.000	
Modal Saham - Biasa		$ 64.000
Premi Saham - Biasa		$ 1.856.000

(Menerbitkan saham dalam program pemberian saham)

pengungkapan program kompensasi

- Sifat dan tingkat pengaturan pembayaran berbasis saham yang ada selama periode tersebut
- Bagaimana nilai wajar barang dan jasa yang diterima atau nilai wajar instrumen ekuitas yang diberikan selama periode
- Pengaruh transaksi pembayaran berbasis saham pada laba (rugi) netto perusahaan selama periode berjalan

PERDEBATAN AKUNTANSI OPSI SAHAM

IASB menghadapi pertentangan yang cukup besar saat mengusulkan metode nilai wajar untuk akuntansi opsi saham karena metode tersebut menghasilkan biaya kompensasi yang relatif besar dibandingkan dengan model nilai intrinsik.

Sebagian besar perusahaan kecil berteknologi tinggi sangat vokal karena dengan penawaran opsi saham dapat menarik manajemen profesional. Mereka beranggapan bahwa program ini menempatkan mereka pada kerugian kompetitif terhadap perusahaan besar yang dapat menahan beban kompensasi yang lebih tinggi.

Menghitung laba per saham

Bagian II

PENJELASAN

Media keuangan sering mealporkan data laba per saham. Laba per saham menunjukkan laba yang diperoleh setiap saham biasa. Dengan demikian, perusahaan melaporkan laba per saham hanya untuk saham biasa.

contoh ilustrasi

Oscar Co. memiliki laba netto sebesar $300.000 dan rata-rata tertimbang dari 100.000 saham biasa yang beredar pada tahun tersebut, laba per saham adalah $3 . Oleh karena itu, perusahaan harus melaporkan informasi ini pada laporan laba rugi

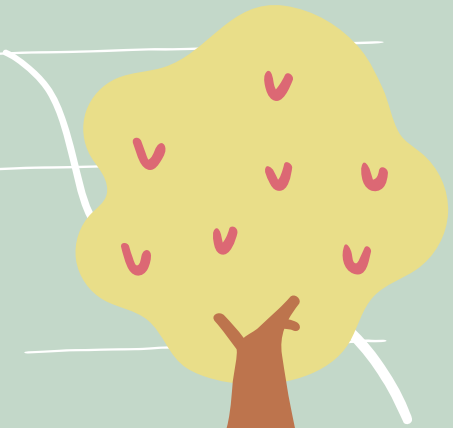
PENYAJIAN LAPORAN LABA RUGI PADA EPS

Laba Netto	$ 300.000
Laba per saham	$ 3,00

PRESENTASE LAPORAN LABA RUGI PADA

KOMPONEN EPS

Laba per saham :	
Laba dari operasi dilanjutkan	$ 4,00
Kerugian dari operasi diberhentikan	0,60
Laba netto	$ 3,40



laba per saham

STRUKTUR MODAL SEDERHANA

Struktur modal perusahaan disebut dengan sederhana jika hanya terdiri dari saham biasa atau tidak mencakup saham biasa potensial di mana setelah konversi atau eksekusi yang dapat mendilusi laba per saham biasa.

Dalam hal ini, perusahaan melaporkan laba per saham dasar. Struktur modal disebut kompleks jika terdiri dari efek (saham biasa potensial) yang dapat memiliki efek dilutif terhadap laba per sahambiasa. Dalam situasi ini, perusahaan melaporkan laba per saham dilusian.

DIVIDEN SAHAM PREFEREN

Ketika perusahaan memiliki saham biasa dan saham preferen yang beredar, maka akan mengurangi dividen saham preferen pada tahun berjalan dari laba netto untuk mendapatkan laba yang tersedia bagi pemegang saham biasa

$$\text{Laba per Saham} = \frac{\text{Laba Netto - Dividen Saham Preferen}}{\text{Jumlah rata rata Tertimbang Saham Yang Beredar}}$$

SAHAM YANG BEREDAR

Jumlah rata-rata tertimbang

Dalam semua perhitungan laba per saham, jumlah rata-rata tertimbang saham yang beredar pada periode bersangkutan merupakan dasar untuk melaporkan jumlah per saham. Saham yang diterbitkan atau dibeli selama periode bersangkutan mempengaruhi jumlah yang beredar

Perusahaan harus memberikan bobot saham berdasarkan fraksi periode yang beredas. Dasar pemikiran untuk pendekatan ini adalah untuk menemukan jumlah yang setara dengan seluruh saham yang beredar pada tahun tersebut.

DIVIDEN SAHAM DAN PEMECAHAN SAHAM

Ketika dividen saham atau pemecahan saham terjadi, maka perusahaan perlu menyatakan kembali saham yang beredar sebelum dividen saham atau pemecahan saham, dengan tujuan untuk menghitung rata-rata tertimbang saham.

Perusahaan menyajikan kembali penerbitan dividen saham atau pemecahan saham, tetapi tidak menerbitkan atau membeli kembali sabam dalam bentuk kas. Sebaliknya, penerbitan atau pembelian saham dalam bentuk kas akan mengubah jumlah aset netto.

contoh ilustrasi komprehensif

Darin Corporation mempunyai laba dari operasi yang dilanjutkan sebesar $580.000 dan keuntungan atas operasi dihentikan, setelah dikurangi pajak, sebesar $240.000. Selain itu, perusahaan telah mengumumkan dividen saham preferen sebesar $1 per saham untuk 100.000 saham preferen yang beredar. Darin juga telah mengubah saham biasa yang beredar selama 2011 sebagai berikut.

Tanggal	Perubahan Saham	Saham Beredar
1 Januari	Saldo Awal	180.000
1 Mei	Membeli 30.000 saham tresuri	30.000
		150.000
1 Juli	Tambahan 300.000 saham (pemecahan saham 3 untuk 1)	300.000
		450.000
31 Desember	Menerbitkan 50.000 saham dalam bentuk kas	50.000
31 Desember	Saldo akhir	500.000

JUMLAH RATA-RATA TERTIMBANG

SAHAM YANG BEREDAR

Tanggal	Saham Beredar	Penyajian Kembali	Fraksi Tahun	Saham Tertimbang
1 Januari - 1 Mei	180.000	3	4/12	180.000
1 Mei - 1 Juli	150.000	3	2/12	75.000
1 Juli - 31 Desember	450.000		6/12	225.000
				480.000

contoh ilustrasi komprehensif

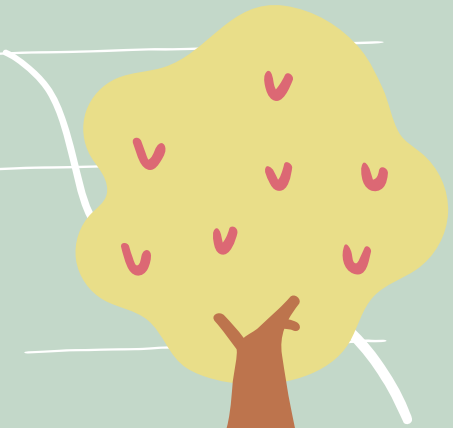
Darin membagi jumlah rata-rata tertimbang saham menjadi laba dari operasi dilanjutkan dan laba netto untuk menentukan laba per saham. Hal ini, mengurangi dividen saham preferen sebesar $100.000 dari laba operasi dilanjutkan $580.000 untuk mendapatkan laba dari operasi dilanjutkan yang tersedia untuk pemegang saham biasa sebesar $480.000. Berikut adalah perhitungan laba yang tersedia bagi pemegang saham biasa :

	Informasi Laba	Saham Tertimbang	Laba Per Saham
Laba dari operasi dilanjutkan yang tersedia bagi pemegang saham biasa	$480.000	480.000	$1,00
Keuntungan atas operasi yang diberhentikan (setelah dikurangi pajak)	$240.000	480.000	0,50
Laba yang tersedia bagi pemegang saham biasa	$720.000	480.000	$1,50

Laporan Laba Rugi

Darin harus mengungkapkan jumlah per saham dari keuntungan atas operasi yang diberhentikan (setelah dikurangi pajak) pada halaman muka laporan laba rugi atas catatan laporan keuangan

Laba dari operasi dilanjutkan	$ 580.000
Keuntungan dari operasi yang diberhentikan setelah dikurangi pajak	$ 240.000
Laba netto	$ 820.000
Laba per saham :	
Laba dari operasi dilanjutkan	$ 1,00
Keuntungan dari operasi yang diberhentikan setelah dikurangi pajak	0,50
Laba netto	$ 1,50



LABA PER SAHAM - STRUKTUR MODAL KOMPLEKS

Laba per saham dalam struktur modal kompleks atau EPS (Earning Per Share) pembahasan pada EPS ini menggunakan EPS dasar dan EPS dilusian. Suatu masalah yang muncul dari perhitungan EPS dasar adalah tidak ada pengakuan dampak potensial dari efek dilutif dalam perusahaan. Efek dilutif adalah efek yang dapat dikonversikan ke saham biasa. EPS dilusian adalah memasukan dampak dari semua saham biasa yang berpotensi dilutif yang beredar selama periode berjalan.

Struktur modal kompleks terjadi ketika perusahaan memiliki efek konversi, opsi, waran, atau hak lain yang pada saat konversi atau eksekusi yang dapat mendilusi laba per saham. Ketika perusahaan memiliki struktur modal kompleks, maka perusahaan melaporkan laba per saham dasar dan laba per saham dilusian.

EPS DILUSIAN - EFEK KONVERSI

Pada saat konversi perusahaan menukarkan efek konversi dengan saham biasa. Perusahaan mengukur dampak dilutif dari konversi pada EPS potensi menggunakan metode jika dikonversi. Metode ini untuk obligasi konversi dengan mengasumsikan yaitu :

(1) Konversi dari efek konversi pada awal pwriode

(2) Penghapusan bunga terkait setelah dikurangi pajak.

contoh ilustrasi

Mayfield Corporation memiliki laba neto sebesar 210.000 untuk tahun berjalan dan jumlah rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar selama periode berjalan sebesar 100.00 saham. Dengan demikian laba persaham dasar adalah. Perusahaan menerbitkan dua obligasi debenture konversi yang beredar. Salah satunya adalah 6% yang dijual sebesar 100 (total 1.000.000) pada tahun sebelumnya dan dikonversi menjadi 20.000 saham biasa. Beban bunga selama tahun berjalan yang terkait dengan komponen liabilitas dari obligasi konversi adalah 62.000. Lainnya adalah 7% yang dijual sebesar 100 (total 1.000.000) pada tanggal 1 April tahun berjalan dan dikonversi menjadi 32.000 saham biasa beban bunga untuk tahun berjalan terkait dengan komponen liabilitas dari obligasi konversi ini adalah 80.000. Terkait pajaknya adalah 40%

PERHITUNGAN LABA NETTO YANG DISESUAIKAN

Laba netto selama tahun berjalan	$ 210.000
Ditambah : Penyesuaian untuk bunga (setelah dikurangi pajak)	
6% debenture ($62.000 × (1-0,40))	$ 37.000
7% debenture ($80.000 × 9/12 × (1-0,40))	$ 36.000
Laba netto disesuaikan	$ 283.200

PERHITUNGAN JUMLAH RATA-RATA TERTIMBANG SAHAM

Jumlah rata-rata tertimbang saham yang beredar	$ 100.000
Ditambah : Saham yang diasumsikan akan diterbitkan :	
6% debenture (pada awal tahun)	$ 20.000
7% debenture (pada tanggal penerbitan, 1 April ; 9/12 × 32.000)	$ 24.000
Jumlah rata-rata tertimbang saham yang disesuaikan untuk efek dilutif	$ 144.000

PENGUNGKAPAN LABA PER SAHAM

Laba netto selama tahun berjalan	$210.000
Laba per saham (catatan x)	
Laba per saham dasar ($210.000 : $100.000)	$ 2,10
Laba per saham dilusian ($283.200 : $144.000)	$ 1,97

EPS DILUSIAN - OPSI SAHAM & WARAN

Perusahaan memasukkan ke laba per saham dilusian untuk semua opsi saham dan waran yang beredar, kecuali bersifat antidilutif. Perusahaan menggunakan metode tresuri untuk memasukkan opsi, waran, dan ekuivalennya ke dalam perhitungan EPS. Metode saham tresuri mengasumsikan bahwa opsi atau waran dieksekusi pada awal tahun, dan perusahaan menggunakan hasilnya untuk membeli saham biasa dengan saham tresuri.

contoh ilustrasi

Kita asumsikan 1.500 opsi yang beredar dengan harga eksekusi sebesar 30 untuk satu saham biasa dan harga pasar per saham biasa sebesar 50. Dengan menggunakan metode tresuri, perusahaan akan memiliki 600 saham tambahan yang beredar.

perhitungan saham tambahan

Dana hasil dari eksekusi 1.500 opsi (1.50030)	$ 45.000
Saham yang diterbitkan saat eksekusi opsi	1.500
Saham tresuri yang dapat dibeli dengan dana hasil eksekusi	(900)
Saham tambahan yang beredar (saham biasa potensial)	600

CARA PERHITUNGAN YANG SEDERHANA

$$\frac{\text{Harga Pasar - Harga Opsi}}{\text{Harga Pasar}} \times \text{Jumlah Opsi}$$

$$\frac{\$50 - \$30}{\$50} \times 1.500 \text{ opsi} = 600 \text{ saham}$$

contoh ilustrasi

Jumlah saham yang beredar selama periode berjalan adalah 100.000 saham. Oleh karena itu, EPS dasar mengabaikan semua efek dilutif sebesar 2,20. Rata-rata jumlah saham yang terkait dengan opsi yang beredar, pada harga opsi sebesar 20 per saham, adalah 5.000. Harga pasar rata-rata dari saham biasa selama tahun berjalan adalah 28

PERHITUNGAN LABA PER SAHAM METODE TRESURI

	Laba Per Saham Dasar	Laba Per Saham Dilusian
Jumlah rata-rata saham terkait opsi yang beredar :		5.000
Harga opsi per saham		× $20
Hasil dari eksekusi opsi		$100.000
Rata-rata harga pasar saham biasa		$28
Saham tresuri yang dapat dibeli kembali dari hasil ($100.000 : $28)		3.571
Kelebihan saham dalam opsi atas saham tresurii yang dapat dibeli kembali (5.000-3.571) berpotensi saham biasa tambahan		1.429
Jumlah rata-rata saham biasa beredar	100.000	100.000
Total jumlah rata-rata saham biasa yang beredar dan saham biasa potensial	100.000	101.429
Laba netto selama tahun berjalan	$220.000	$200.000
Laba per saham	$2,20	$2,17

SAHAM YANG DAPAT DITERBITKAN SECARA KONTIGEN

Saham biasa yang dapat diterbitkan secara kontinjen didefinisikan sebagai saham biasa yang dapat diterbitkan berdasarkan pada pemenuhan ketentuan tertentu pada perjanjian saham kontinjen tanpa atau dengan sedikit pembayaran baik dalam bentuk kas maupun alat pembayaran lainnya.

peninjauan kembali antidilusi

Perusahaan harus mengecualikan efek yang bersifat antidilutif, serta tidak dapat menggunakan efek tersebut untuk mengimbangi efek yang bersifat dilutif. Memasukkan efek antidilutive ke dalam perhitungan laba per saham dapat menimbulkan laba per saham atau mengurangi rugi neto per saham.

contoh ilustrasi

Martin Corporation memiliki utang sebesar 1.000.000 yang dapat dikonversi menjadi 10.000 saham biasa. Beban bunga pada liabilitas dari obligasi konversi adalah 60.000. Laba neto untuk tahun berjalan adalah , jumlah rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar adalah 100.000 saham, dan tarif pajak adalah 40%.

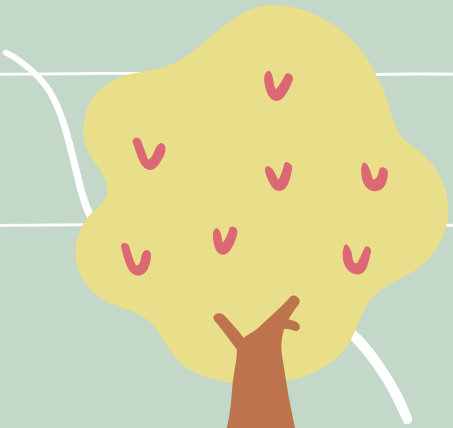
UJI ANTIDILUSI

Laba netto selama tahun berjalan	$ 210.000
Ditambah : Penyesuaian untuk bunga (setelah dikurangi pajak) pada obligasi $60.000 × (1-0,40)	36.000
Laba Netto yang disesuaikan	$246.000

Jumlah rata-rata saham beredar	100.000
Ditambah : Saham yang diterbitkan pada saat diasumsikan konversi utang	10.000
Jumlah rata-rata saham biasa dan saham biasa potensial	110.000

EPS dasar = $210.000 : 100.000 = $2,10

EPS dilusian = $246.000 : 110.000 = $2,24 = Antidilusian



PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN EPS

Laba per saham biasa	
Laba per saham dasar	$ 3,30
Laba per saham dilusian	$ 2,70

PENYAJIAN EPS DENGAN OPERASI YANG DIBERHENTIKAN

Laba per saham dasar	
Laba dari operasi dilanjutkan	$ 3,00
Operasi dihentikan	$ 0,80
Laba netto	$ 3,00
Laba per saham dilusian	
Laba dari operasi dilanjutkan	$ 3,36
Operasi dihentikan	$ 0,65
Laba netto	$ 2,70

informasi pada pengungkapan EPS

- Jumlah yang digunakan sebagai pembilang dalam menghitung laba per saham dasar dan dilusikan
- Jumlah rata-rata tertimbang saham biasa digunakan sebagai perhitungan laba per saham dasar dan dilusian
- Instrumen yang berpotensi mendilusi per saham dasar di masa depan tetapi tidak dimasukkan
- Penjelasan atas transaksi saham biasa atau transaksi saham biasa potensial yang terjadi

RINGKASAN

PERHITUNGAN EPS

Struktur Modal Sederhana

↓

Menghitung Laba yang Berlaku untuk Saham Biasa

↓

Menghitung Jumlah Rata-Rata Tertimbang Saham Biasa yang Beredar

↓

$$EPS = \frac{\text{Laba yang Berlaku untuk Saham Biasa}}{\text{Jumlah rata-Rata Tertimbang Saham Biasa}}$$

Terima Kasih

Efek Dilutif dan Laba Per Saham

INVESTASI

AKUNTANSI ASET KEUANGAN

Aset keuangan (financial asset) adalah kas, investasi ekuitas dari perusahaan lain, (misalnya, saham biasa atau saham preferen), atau hak kontraktual untuk menerima kas dari pihak lain (misalnya pinjaman, piutang, dan obligasi).
IASB mewajibkan perusahaan mengklasifikasikan aset keuangan. dalam dua kategori-biaya perolehan diamortisasi dan nilai wajar-tergantung pada keadaannya.

Dasar Pengukuran-Melihat Lebih Dekat
Secara umum, IFRS mengharuskan perusahaan menentukan bagaimana mengukur aset keuangan berdasarkan dua kriteria:
- Model bisnis perusahaan untuk mengelola aset keuangan;
- Karakteristik arus kas kontraktual dari aset keuangan.

Bagian 1

INVESTASI UTANG

INVESTASI UTANG

Investasi utang (debt investments) ditandai dengan pembayaran kontraktual pada tanggal tertentu dari pokok dan bunga atas jumlah pokok terutang.

Biaya perolehan diamortisasi (amortized cost) adalah jumlah pengakuan awal dari investasi dikurangi pembayaran kembali, ditambah atau dikurangi amortisasi kumulatif dan setelah dikurangi dengan pengurangan dari tidak tertagihnya. Jika kriteria untuk pengukuran pada biaya perolehan diamortisasi tidak terpenuhi, maka investasi utang dinilai dan dicatat sebesar nilai wajarnya

Contoh: investasi utang pada biaya perolehan di amortisasi

asumsikan bahwa Robinson company membeli obligasi evermaster corporation senilai $100.000 dengan tingkat diskonto 8% pada tanggal 1 Januari 2011, dengan membayar $92.278. Obligasi akan jatuh tempo tanggal 1 Januari 2016 dan yield sebesar 10%; bunga dibayarkan setiap 1 Juli dan 1 Januari. Robinson mencatat nvestasi sebagai berikut.

1 Januari 2011

Investasi utang	$92.278	
Kas		$92.278

ilustrasi 17-2 menunjukkan dampak dari amortisasi diskonto pada pendapatan bunga yang dicatat Robinson setiap periode untuk investasinya pada obligasi ever Master

PEMBELIAN OBLIGASI 8% PADA YIELD 10%

Tanggal	Penerimaan Kas	Pendapatan Bunga	Amortisasi Diskonto Obligasi	Jumlah Tercatat Obligasi
1/7/14	$4.000	$4.823	$823	$97.277
1/1/15	4.000	4.864	864	98.141
1/7/15	4.000	4.907	907	99.048
1/1/16	4.000	4.952	952	100.000
	$40.000	$47.722	$7.722	

[a] $4.000 = $100.000 × 0,08 × 6/12
[b] $4.614 = $92.278 × 0,10 × 6/12
[c] $614 = $4.614 − $4.000
[d] $92.892 = $92.278 + $614

Robinson mencatat penerimaan pembayaran bunga setengah tahunan pertama pada 1 Juli 2011 (menggunakan data dalam ilustrasi 17-2) sebagai berikut.

1 Juli 2011

Kas	4.000	
Investasi Utang	614	
Pendapatan Bunga		4.614

Oleh karena Robinson menggunakan Dasar tahun kalender maka bunga yang masih harus dibayar dan mengamortisasi diskonto pada tanggal 31 desember 2011 sebagai berikut

31 desember 2011

piutang bunga	4.000	
investasi utang	645	
pendapatan bunga		4.645

Robinson melaporkan investasi dalam obligasi evermaster pada laporan keuangan tanggal 31 desember 2011 sebagai berikut

Laporan Posisi Keuangan	
Investasi jangka panjang	
Investasi utang	$93.537
Aset lancar	
Piutang bunga	$4.000
Laporan Laba Rugi	
Pendapatan dan beban lainnya	
Pendapatan bunga ($4.614 + $4.645)	$9.259

Asumsikan bahwa Robinson company menjual investasinya pada obligasi evermaster pada tanggal 1 November 2013 sebesar 99 3/4% ditambah bunga yang masih harus dibayar. Amortisasi diskonto dari 1 Juli 2013 sampai 1 November 2013 adalah $522(4/6x$783). Robinson mencatat amortisasi diskonto ini sebagai berikut

1 November 2013

investasi utang	522	
pendapatan bunga		522

Ilustrasi 17-4 menunjukkan perhitungan dari keuntungan yang direalisasi atas penjualan

Harga penjualan obligasi (diluar bunga yang masih harus dibayar)		$99.750
Dikurangi: Nilai buku obligasi pada 1 November 2013:		
Biaya perolehan diamortisasi, 1 Juli 2013	$95.671	
Ditambah: Amortisasi diskonto untuk periode 1 Juli 2013 – 1 November 2013	522	96.193
Keuntungan atas penjualan obligasi		$3.557

Robinson mencatat penjualan obligasi sebagai berikut

1 November 2013

kas	102.417	
pendapatan bunga		2.667
investasi utang		96.193
keuntungan atas penjualan investasi utang		3.557

Contoh : investasi utang pada nilai wajar (efek tunggal)

Asumsikan Robinson company membeli obligasi evermaster corporation senilai $100.000 dengan tingkat diskonto 8% pada tanggal 1 Januari 2011,dengan membayar $92.278. obligasi tersebut akan jatuh tempo pada tanggal 1 Januari 2016 dan yield sebesar 10%; bunga dibayarkan setiap tanggal 1 Juli dan 1 Januari. jurnal pada tahun 2011 sama dengan biaya perolehan di amortisasi. Jurnal ini adalah sebagai berikut

	1 Januari 2011		
investasi utang		92.278	
kas			92.278
	1 Juli 2011		
kas		4.000	
Investasi utang		614	
pendapatan bunga			4.614
	1 Desember 2011		
piutang bunga		4.000	
investasi utang		645	
pendapatan bunga			4.645

Untuk menetapkan pendekatan nilai wajar Robinson menentukan bahwa akibat penurunan suku bunga nilai wajar dari investasi utang meningkat menjadi $95.000 pada tanggal 31 desember 2011. Dengan membandingkan antara nilai wajar dan jumlah tercatat obligasi ini pada tanggal 31 desember 2011 Robinson memiliki keuntungan akibat kepemilikan yang belum direalisasikan sebesar $1.463

Nilai wajar pada 31 desember 2011	$95.000
Biaya perolehan diamortisasi pada 31 desember 2011	93.537
Keuntungan / kerugian akibat kepemilikan yang belum direalisasikan sebesar	$ 1.463

Robinson membuat jurnal untuk mencatat penyesuaian investasi utang ke nilai wajar pada tanggal 31 desember 2011 sebagai berikut

penyesuaian nilai wajar efek	1.463	
keuntungan /kerugian akibat kepemilikan yang belum direalisasi-laba rugi		1463

Robinson melaporkan investasinya dalam obligasi ievermaster pada laporan keuangan pada tanggal 31 desember 2011 seperti berikut

Laporan Posisi Keuangan

Investasi	
Investasi utang	$95.000
Aset lancar	
Piutang bunga	$4.000

Laporan Laba Rugi

Pendapatan dan beban lain	
Pendapatan bunga ($4.614 + $4.645)	$9.259
Keuntungan atau (kerugian) akibat pemilikan yang belum direalisasi	1.463

Pada tanggal 31 Desember 2012,asumsikan bahwa nilai wajar dari investasi utang evermaster adalah $94.000. Dalam hal ini Robinson mencatat kerugian akibat kepemilikan yang belum direalisasi sebesar $2.388

INVESTASI UTANG
31 DESEMBER 2012

Investasi	Biaya Perolehan Diamortisasi	Nilai Wajar	Keuntungan (Kerugian) yang Belum Direalisasi
Obligasi 10% Evermaster Corporation	$94.925	$94.000	$(925)
Dikurangi: Saldo penyesuaian nilai wajar efek sebelumnya (Dr.)			1.463
Penyesuaian nilai wajar efek (Cr.)			$(2.388)

Nilai wajar pada investasi utang saat ini kurang dari biaya perolehan di amortisasi sebesar $925. Namun Robinson telah mencatat keuntungan yang belum direalisasi pada tahun 2011. Oleh karena itu Robinson mencatat kerugian sebesar $2.388

Keuntungan / kerugian akibat pemilikan yang belum direalisasi laba rugi	2.388	
penyesuaian nilai wajar efek		2.388

Penyajian laporan keuangan atas investasi utang pada nilai wajarnya yaitu

Laporan Posisi Keuangan	
Investasi	
Investasi utang	$94.000
Aset lancar	
Piutang bunga	$4.000
Laporan Laba Rugi	
Pendapatan dan beban lain	
Pendapatan bunga ($4.677 + $4.711)	$9.388
Keuntungan atau (kerugian) akibat pemilikan yang belum direalisasi	$(2.388)

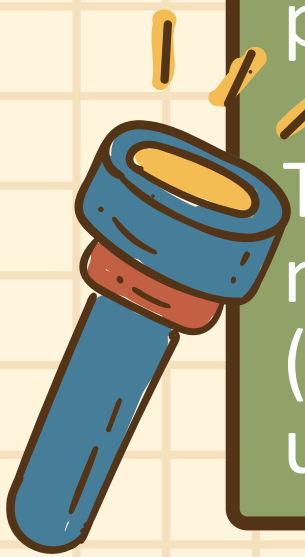
Bagian 2

Investasi Ekuitas

Investasi ekuitas (equity investment) merupakan hak kepemilikan, seperti saham biasa, saham preferen atau saham modal lainnya.

- Biaya sudah termasuk harga sekuritas
- Komisi broker dan biaya lainnya yang terkait dengan pembelian dicatat sebagai beban

Tingkat dimana salah satu perusahaan (investor) memperoleh hak dalam saham perusahaan lain (investee) umumnya menentukan perlakuan akuntansi untuk investasi setelah akuisisi.



Klasifikasi investasi tersebut tergantung pada persentase hak suara investee yang dipegang oleh investor.

1. Kepemilikan kurang dari 20% -> investor memiliki hak pasif -> tingkat pengaruh: sedikit atau tidak ada ->Metode penilaian: Metode nilai wajar.

2. Kepemilikan antara 20%-50% ->investor memiliki pengauruh signifikan -> Metode penilaian: Metode ekuitas.

3. Kepemilikan lebih ada 50% ->investpr memiliki kepentingan pengendalian ->Metode penilaian: Konsolidasian.

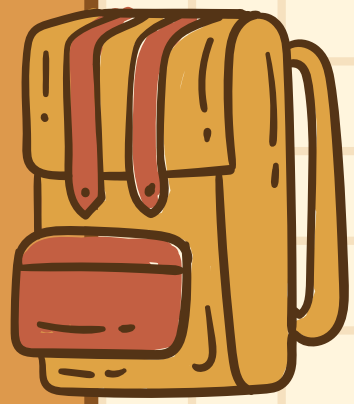
INVESTASI EKUITAS PADA NILAI WAJAR

Pencatatan Investasi ekuitas untuk diperdagangkan:

- Investasi dicatat berdasarkan nilai wajar.
- Mencatat keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi di laba neto.

Pencatatan Investasi ekuitas tidak diperdagangkan:

- Investasi dicatat sebesar nilai wajar.
- Mencatat keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi dan dilaporkan sebagai laba komprehensif lainya.



Contoh: Investasi Ekuitas (Laba Rugi)

Tanggal 3 November 2011, Republic Corporation membeli saham biasa dari tiga perusahaan, setiap investasi mencerminkan kepemilikan kurang dari 20%.

	Biaya perolehan
Burberry	€ 259.700
Nestle	317.500
St.Regis Pulp Co	141.350
Total biaya perolehan	€ 718.550

Jurnalnya:

3/11/2011	Investasi ekuitas	€ 718.550	
	Kas		€ 718.550

Pada tanggal 6 Desember 2011, Republic menerima dividen tunai sebesar € 4.200 untuk investasi pada saham biasa nestle. Dividen tunai tersebut dicatat sebagai berikut:

6/11/2011	Kas	€ 4.200	
	Pendapatan dividen		€ 4.200

Pada tanggal 31 Desember 2011, portofolio investasi ekuitas Republic memiliki nilai tercatat dan nilai wajar yang disajikan dalam ilustrasi berikut:

PORTOFOLIO INVESTASI EKUITAS

31 Desember 2011

Investasi	Nilai Tercatat	Nilai wajar	Keuntungan (kerugian) yang belum direalisasi
Burberry	€ 259.700	€ 275.000	€ 15.300
Nestle	€ 317.500	€ 304.000	€(13.500)
St. Regis Pulp Co	€ 141.350	€ 104.000	€(37.350)
Total portofolio	€ 718.550	€ 683.000	€(35.550)
Saldo penyesuaian nilai wajar efek sebelumya			-0-
Penyesuian nilai wajar efek-Cr			€(35.550)

Jurnalnya:

31/12/2011	Keuntungan akibat pemilikan belum direalisasi	€ 35.550	
	Penyesuaian nilai wajar efek		€ 35.550

Pada tanggal 23 Januari 2012, Republic menjual seluruh saham biasa Burberry dan menerima € 287.220. ilustrasi dibawah ini menunjukkan keuntungan yang direalisasi atas penjualan:

Hasil neto dari penjualan	€ 287.220
Biaya perolehan saham burberry	€ 259.700
Keuntungan atas penjualan saham	€ 27.520

Jurnalnya:

23/1/2012	Kas	€ 287.220	
	Investasi ekuitas		€ 259.700
	Keuntungan penjualan investasi ekuitas		€ 27.520

Contoh: Investasi Ekuitas (OCI/ Other Comprehensive Income)

Pencatatan untuk investasi ekuitas non-trading sama dengan investasi ekuitas trading, kecuali untuk pencatatan lab rugi yang belum direalisasi. Pelaporan laba rugi yang belum direalisasi di pendapatan imprehensif lainnya

Pada tanggal 10 Desember 2011, Republic Corporation membeli 1.000 saham biasa Hawthorne Company seharga € 20,75 persaham. Investasi ini mencerminkan kepemilikan kurang dari 20%. Investasi pada hawthorne memenuhi persyaratan peraturan ini. Akibatnya Republic mencatat akun investasi sebesar nilai wajar dengan keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi dicatat dalam penghasilan komprehensif lain. Republic mencatat investasi ini sebagai berikut:

Jurnalnya:

10/12/2011	Investasi ekuitas	€ 20.750	
	Kas		€ 20.750

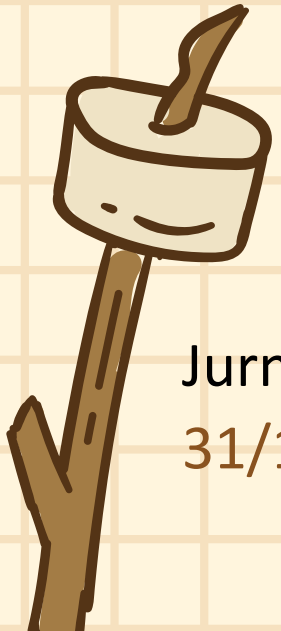
Pada tanggal 27 Desember 2011, Republic menerima dividen tunai sebesar € 450 untuk investasi pada saham biasa Hawthorne Company.Dividen tunal dicatat

Jurnalnya:

27/12/2011	Kas	€ 450	
	Pendapatan Dividen		€ 450

Pada tanggal 31 Desember 2011, investasi Republic pada Hawthorne memiliki nilai tecatat dan nilai wajar yang disajikan pada ilustrasi berikut:

Investasi ekuitas tidak diperdagangkan sebelumnya	Nilai tercatat	Nilai wajar	Keuntungan(kerugian) yang belum direalisasi
Hawthorne Company	€ 20.750	€ 24.000	€ 3.250
Saldo penyesuaian nilai wajar efek sebelumnya			0
Penyesuaian nilai wajar efek			€ 3.250



Jurnalnya:

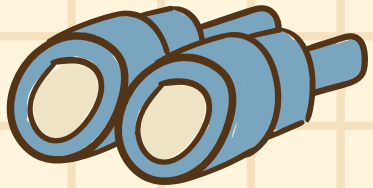
31/12/2011	Penyesuaian nilai wajar efek	€ 3.250	
	Keuntungan akibat pemilikan belum direalisasi		€ 3.250

Republic melaporkan investasi ekuitas pada laporan keuangan tanggal 31 Desember 2011, seperti ditunjukkan pada ilustrasi berikut ini:

Laporan Posisi Keuangan	
Investasi	
Investasi ekuitas	€ 24.000
Ekuitas	
Akumulasi keuntungan komprehensif lain	€ 3.250

Laporan Laba-Rugi Komprehensif	
Pendapatan dan beban lain	
Pendapatan beban	€ 450
Penghasilan komprehensif lain	
Keuntungan akibat pemilikan belum direalisasi	€ 3.250

Metode Ekuitas



Bila investasi sebesar 20% atau lebih (langsung maupun tidak langsung) dimana mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap investee.

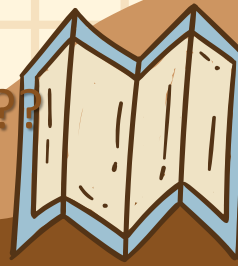
Pencatatan menggunakan metode equity.

Mencatat investasi pada kos dan selanjutnya melakukan penyesuaian untuk:

- Bagian investor dari laba atau rugi investee
- Deviden yang diterima investor

Apabila investee mengalami kerugian yang lebih besar dari nilai buku investasi dari investor, maka investor menghentikan menggunakan metode ekuitas.

Contoh: metode ekuitas dan perbandingannya dengan metode nilai wajar halaman ???



KONSOLIDASI

Memiliki pengendalian-apabila entitas memiliki hak suara lebih dari 50% terhadap entitas lain, maka:

- Investor disebut parent.
- Investee disebut subsidiary.
- Investasi di subsidiary dilaporkan di laporan parent sebagai investasi jangka panjang.
- Parent membuat laporan keuangan konsolidasian

Bagian 3

ISU ISU PELAPORAN LAINNYA

PENURUNAN NILAI

Perusahaan harus mengevaluasi setiap investasi yang dimiliki untuk ditagih, pada setiap tanggal pelaporan, untuk menentukan apakali investasi tersebut telah mengalami penurunan Nilai - kerugian nilai wajar investasi dibawah nilai tercatatnya. Misalnya, jika investee mengalami kebangkrutan atau krisis likuiditas yang signifikan, investor dapat mengalami kerugian yang permanen.

Untuk investasi utang, perusahaan menggunakan uji penurunan nilai untuk menentukan apakah "kemungkinan besar investor tidak akan mampu urituk menagih semua jumlah yang jatuh tempo sesuai dengan persyaratan kontraktual".

Rugi penurunan nilai ini dihitung sebagai selisih antara jumlah tercatat ditambah bunga yang masih harus dibayar (accrued interest) dengan mendiskontokan arus kas masa depan yang diharapkan pada suku bunga efektif historis dari Investasi.

Ilustrasi arus kas investasi :

31 Des	Arus kas kontraktual	Arus kas yang diharapkan	Kerugian arus kas
2011	$20.000	$16.000	$4000
2012	20.000	16.000	4000
2013	20.000	16.000	4000
2014	220.000	216.000	4000
Total arus kas	$280.000	$264.000	$16.000

arus kas yang diharapkan sebesar $264.000 lebih kecil dari arus kas kontraktual sebesar $280.000. Jumlah penurunan nilai akan dicatat sama dengan selisih antara nilai investasi yang dicatat sebesar $200.000.
Ilustrasi perhitungan rugi penurunan nilai :

Nilai Investasi yang tercatat :		$200.000
Dikurangi : nilai sekarang dari $200.000, jatuh tempo 4th pada 10%		
Tabel (6-2) FV(PVF) ($200.000 × 0,68301)	$136.602	
Nilai sekarang dari $16.000 bunga yang akan diterima setiap tahun		
Selama 4th pada 10% Tabel (6-4) R(PVF-OA)		
($16.000 × 3.16886)	50.718	187.312
Rugi penurunan nilai :		$12.688

Rugi atas penurunan nilai adalah $12.688, Kerugian sebesar $12.688 dicatat karena Mayhew harus mengukur kerugian pada jumlah nilai sekarang, bukan sebesar jumlah yang tidak didiskontokan.

Rugi atas Penurunan Nilai 12.688
Investasi Utang 12.688

pengalihan antarkategori

Pengalihan investasi dari satu klasifikasi ke klasifikasi yang lain harus terjadi jika model bisnis untuk mengelola investasi juga berubah. Perusahaan mencatat pengalihan antarklasifikasi secara prospektif, pada awal periode akuntansi setelah adanya perubahan model bisnis

Sky mencatat investasi tersebut sebesar nilai wajar. Pada tanggal 31 Desember 2010, British Sky memiliki saldo yang terkait dengan efek tersebut sebagai berikut.

Investasi Utang	£1.200.000
Penyesuaian nilai wajar efek	125.000
Nilai tercatat	£1.325.000

pada tanggal 1 Januari 2011, investasi utang dinyatakan sebesar nilai wajarnya. Namun demikian, dalam periode berikutnya, British Sky akan mencatat investasi sebesar biaya perolehan diamortisasi. Suku bunga efektif yang digunakan dalam model biaya perolehan diamortisasi adalah suku bunga yang digunakan untuk mendiskontokan arus kas masa depan ke nilai wajar investasi utang British Sky sebesar $125.000 pada tanggal 1 Januari 2011.

KONTROVERSI NILAI WAJAR

Pelaporan investasi adalah sesuatu yang kontroversial. Dalam model ini, beberapa investasi utang dihitung pada biaya perolehan diamortisasi dan lainnya pada nilai wajar. Pihak lainnya mendukung pengukuran nilai wajar untuk semua aset keuangan, dengan keuntungan atau kerugian dicatat sebagai laba rugi. Pada bagian ini, akan ditunjukkan beberapa isu utama yang belum terpecahkan.

Lorem ipsum dolor sit amet, consectetur adipiscing elit. Suspendisse quis enim pretium, bibendum ante ullamcorper, tincidunt augue. Nunc sed lorem aliquam, malesuada lectus eu, placerat lorem. Proin at aliquet sapien, vitae elementum mi.

Lorem ipsum dolor sit amet, consectetur adipiscing elit. Suspendisse quis enim pretium, bibendum ante ullamcorper, tincidunt augue. Nunc sed lorem aliquam, malesuada lectus eu, placerat lorem. Proin at aliquet sapien, vitae elementum mi.

Lorem ipsum dolor sit amet, consectetur adipiscing elit. Suspendisse quis enim pretium, bibendum ante ullamcorper, tincidunt augue. Nunc sed lorem aliquam, malesuada lectus eu, placerat lorem. Proin at aliquet sapien, vitae elementum mi.

KONTROVERSI NILAI WAJAR

Pelaporan investasi adalah sesuatu yang kontroversial. Dalam model ini, beberapa investasi utang dihitung pada biaya perolehan diamortisasi dan lainnya pada nilai wajar. Pihak lainnya mendukung pengukuran nilai wajar untuk semua aset keuangan, dengan keuntungan atau kerugian dicatat sebagai laba rugi. Pada bagian ini, akan ditunjukkan beberapa isu utama yang belum terpecahkan.

- ## Pengukuran Berdasarkan Model Bisnis

Perusahaan menilai investasi utang pada nilai wajar atau biaya perolehan diamortisasi, tergantung pada model bisnis untuk mengelola investasi tersebut. Beberapa pihak percaya bahwa kerangka kerja ini memberikan informasi yang lebih relevan tentang kinerja dari investasi tersebut. Beberapa pihak lainnya tidak setuju; mereka menyatakan bahwa dua investasi utang yang sama dapat dilaporkan dengan cara yang berbeda dalam laporan keuangan. Dengan kata lain, klasifikasi bersifat subjektif, yang mengakibatkan klasifikasi yang bersifat arbitrer dan tidak dapat dibandingkan.

- ## Keuntungan Perdagangan

Investasi utang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk ditagih akan dilaporkan pada biaya perolehan diamortisasi; keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi pada investasi ini tidak diakui sebagai laba rugi. Dalam keuntungan perdagangan (gains trading), perusahaan menjual "pemenang yang dimiliki dan melaporkan keuntungan dalam laba rugi, dan menyimpan yang bukan pemenang. Lebih lanjut, seperti yang dinyatakan oleh salah satu anggota IASB, dalam beberapa krisis keuangan yang baru-baru ini terjadi dari kerugian yang paling signifikan dicatat sebagai investasi yang memenuhi persyaratan untuk akuntansi di mana keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi tidak dilaporkan dalam laba rugi. Artinya, akuntansi nilai wajar akan memberikan lebih banyak informasi yang tepat waktu terhadap investasi tersebut pada saat pasar lebih membutuhkannya.

- Nilai Wajar-Komentar Akhir

IASB (dan FASB) percaya bahwa informasi nilai wajar untuk aset keuangan dan liabilitas keuangan memberikan informasi yang lebih berguna dan relevan dibandingkan dengan sistern berbasis biaya. IASB dan FASB mengambil posisi ini karena nilai wajar mencerminkan setara kas terkini dari instrumen keuangan dibandingkan biaya transaksi masa lalu. Sebagai konsekuensinya, hanya nilai wajar yang memberikan pemahaman atas nilai investasi terkini. perusahaan harus melaporkan nilai wajar pada berbagai jenis aset keuangan dibandingkan dengan standar sebelumnya pada bidang ini. Namun, pengecualian diperbolehkan untuk beberapa investasi utang. Apakah pendekatan ini menghasilkan perbaikan dalam pelaporan untuk investasi utang atau ekuitas akan dilihat kemudian.

- Liabilitas yang Tidak Dinilai dengan Wajar

Dengan mengakui perubahan nilai hanya pada satu sisi dari laporan posisi keuangan (sisi aset), tingkat volatilitas yang tinggi dapat terjadi pada jumlah laba rugi dan ekuitas. Lebih lanjut, lembaga keuangan terlibat dalam manajemen aset dan liabilitas (tidak hanya manajemen aset).

Ringkasan perlakuan pelaporan atas investasi

Klasifikasi	Pendekatan Penilaian dan Pelaporan pada Laporan Posisi Keuangan	Pengaruh terhadap Laba Rugi
Investasi Utang		
1. Memenuhi model bisnis (dimiliki untuk ditagih) dan uji arus kas kontraktual.	Biaya perolehan diamortisasi. Aset lancar dan tidak lancar.	Bunga diakui sebagai pendapatan.
2. Tidak memenuhi uji model bisnis (tidak dimiliki untuk ditagih).	Nilai wajar. Aset lancar.	Bunga diakui sebagai pendapatan. Keuntungan dan kerugian akibat pemilikan yang belum direalisasi dimasukkan dalam laba rugi.
3. Opsi nilai wajar.	Nilai wajar. Aset lancar dan tidak lancar.	Bunga diakui sebagai pendapatan. Keuntungan dan kerugian akibat pemilikan yang belum direalisasi dimasukkan dalam laba rugi.
Investasi Ekuitas		
1. Tidak memenuhi uji arus kas kontraktual; dimiliki kurang dari 20% (diperdagangkan).	Nilai wajar. Aset lancar.	Dividen diakui sebagai pendapatan. Keuntungan dan kerugian akibat pemilikan yang belum direalisasi dimasukkan dalam laba rugi.
2. Tidak memenuhi uji arus kas kontraktual; dimiliki kurang dari 20% (tidak diperdagangkan).	Nilai wajar. Aset tidak lancar.	Dividen diakui sebagai pendapatan. Keuntungan dan kerugian akibat pemilikan yang belum direallsasi tidak dimasukkan dalam laba rugi, tetapi dalam penghasilan komprehensif lain.
3. Dimiliki lebih dari 20 persen (pengaruh atau pengendalian yang signifikan).	Investasi pada awalnya dicatat sebesar biaya perolehannya dengan penyesuaian secara periodik untuk investor atas bagian laba atau rugi *investee*, dan berkurang dengan semua dividen yang diterima dari *investee*. Aset tidak lancar.	Pendapatan diakui sebesar laba atau rugi *investee* yang dilaporkan setelah tanggal investasi.

CONTOH KOMPREHENSIF

Untuk mengilustrasikan pelaporan investasi ekuitas dan keuntungan atau kerugian yang terkait pada investasi ekuitas yang tidak diperdagangkan, asumsikan bahwa pada 1 Januari 2011, Hinges Co. memilki kas dan modal saham sebesar $50.000. Pada tanggal tersebut, perusahaan tidak memiliki saldo aset, liabilitas, atau ekuitas lainnya. Pada 2 Januari. Hinges membeli investasi ekuitas secara tunai senilai $50.000 yang diklasifikasikan sebagai tidak diperdagangkan. Pada 30 Juni, Hinges menjual sebagian portofolio investasi ekuitas yang tidak diperdagangkan, keuntungan yang direalisasi seperti ditunjukkan dalam Ilustrasi 17A-6.

Nilai wajar investasi yang dijual	$22.000
Dikurangi: Biaya perolehan investasi yang dijual	20.000
Keuntungan yang direalisasi	$ 2.000

Hinges tidak membeli atau menjual efek lainnya selama 2011. Hinges menerima dividen sebesar 53.000 selama tahun berjalan. Pada 31 Desember 2011, portofolio yang tersisa ditunjukkan dalam Ilustrasi 17A-7.

Nilai wajar portofolio	$34.000
Dikurangi: Biaya perolehan portofolia	30.000
Keuntungan akibat pemilikan yang belum direalisasi	$ 4.000

Ilustrasi 17A-8 menunjukkan laporan laba rugi perusahaan untuk 2011.

HINGES CO. LAPORAN LABA RUGI UNTUK TAHUN BERAKHIR PADA 31 DESEMBER 2011	
Pendapatan dividen	$3.000
Keuntungan yang direalisasi atas investasi	2.000
Laba Neto	$5.000

Perusahaan melaporkan perubahan keuntungan akibat pemilikan yang belum direalisasi dalam laporan laba rugi komprehensif sebagai berikut.

HINGES CO. LAPORAN LABA RUGI KOMPREHENSIF UNTUK TAHUN BERAKHIR PADA 31 DESEMBER 2011		
Laba Neto		$3.000
Penghasilan Komprehensif lainnya		2.000
Keuntungan akibat pemilikan yang timbul selama periode berjalan ($4.000+$2.000)	$6.000	
Dikurangi : Penyesuaian reklasifikasi untuk keuntungan yang dimasukkan dalam laba neto	2.000	4.000
Laba rugi komprehensif		$9.000

PRINSIP DASAR DALAM AKUNTANSI UNTUK DERIVATIF

IASB menyimpulkan bahwa derivatif seperti forward dan opsi adalah aset dan lubilitas. IASB juga menyimpulkan bahwa perusahaan harus melaporkan derivatif dalam laporan posisi keuangan pada nilai wajar." IASB percaya bahwa nilai wajar akan memberikan laporan yang memberikan informasi yang terbaik tentang derivatif untuk para pengguna laporan keuangan. Bergantung pada dasar penilaian lainnya untuk derivatif, seperti biaya historis, yang tidak masuk akal. Mengapa? Karena banyak instrumen derivatif yang memiliki biaya historis sebesar nol. Kemudian, pasar untuk derivatif dan aset yang menjadi dasar untuk menentukan nilai derivatif telah berkembang dengan pesat. Hal ini membuat IASB percaya bahwa perusahaan dapat menentukan jumlah nilai wajar yang andal untuk derivatif.

Jika menggunakan derivatif untuk tujuan lindung nilai, akuntansi untuk semua keuntungan atau kerugian bergantung pada jenis lindung nilai yang digunakan.

Secara ringkas, perusahaan mengikuti pedoman ini dalam akuntansi untuk derivatif.

- Mengakui derivatif dalam laporan keuangan sebagai aset dan liabilitas
- Melaporkan derivatif pada nilai wajar.
- Mengakui keuntungan dan kerugian yang dihasilkan dari spekulasi dari derivatif segera dalam laba rugi.
- Melaporkan keuntungan atau kerugian yang dihasilkan dari transaksi lindung nilai secara berbeda, bergantung pada jenis lindung nilai.

Thank You

PENDAPATAN

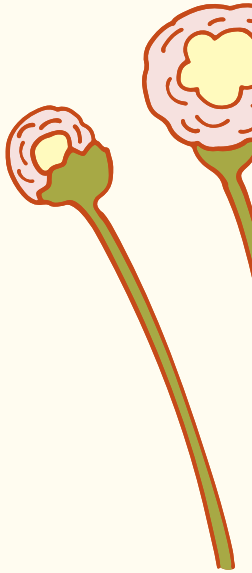
Universitas Ahmad Dahlan | Akuntansi | Fakultas Ekonomi dan Bisnis

LINGKUNGAN SAAT INI

Dengan semakin kompleksnya metode pemasaran dan variasi paket layanan seperti yang ditawarkan oleh penyedia jasa, termasuk Vodafone, pengakuan pendapatan menjadi tantangan yang semakin sulit dielola. Survei terbaru menyoroti risiko tinggi dalam kesalahan dan ketidakakuratan laporan keuangan, terutama dalam konteks perbedaan antara pedoman akuntansi berbasis prinsip (IFRS) dan berbasis aturan (U.S. GAAP). Sementara IFRS dianggap kurang memberikan pedoman yang memadai, U.S. GAAP memiliki lebih dari 100 standar yang dianggap tidak konsisten satu sama lain. Oleh karena itu, penyelarasan internasional dalam pengakuan pendapatan menjadi suatu kebutuhan mendesak untuk menciptakan laporan keuangan yang konsisten dan transparan di berbagai industri.

PEDOMAN UNTUK PENGAKUAN PENDAPATAN

Pedoman pengakuan pendapatan bertujuan untuk mengorganisir prinsip-prinsip yang mengatur pengakuan pendapatan, termasuk pendapatan dari operasi biasa seperti penjualan, upah, sewa, bunga, royalti, dan pendapatan jasa. Keuntungan yang mungkin timbul dari aktivitas operasional mencakup keuntungan penjualan aset tetap, keuntungan yang belum direalisasi dari investasi atau aset tak lancar. Poin kunci terkait pengakuan pendapatan adalah penentuan waktu pengakuan, yang diarahkan oleh prinsip pengakuan pendapatan yang menekankan pengakuan saat terdapat kemungkinan manfaat ekonomi yang akan diterima oleh perusahaan dan dapat diukur dengan andal. Keempat transaksi pendapatan yang diakui mencakup penjualan produk pada tanggal penjualan, pengakuan pendapatan jasa ketika jasa selesai dilakukan dan dapat ditagihkan, pendapatan dari izin penggunaan aset, dan pengakuan pendapatan dari pelepasan aset selain produk pada tanggal penjualan.



PEDOMAN UNTUK PENGAKUAN PENDAPATAN

IFRS Lihat bagian Literator Otoritatif

[1] Diadaptasi dari American Institute of Certified Public Accountants, Inc., *Audit Issues in Revenue Recognition*, (New York: AICPA, 1999).

[*] Definisi pendapatan yang lebih formal adalah: "arus masuk bruto manfaat ekonomik selama periode terjadinya aktivitas bisnis dari suatu entitas saat arus masuk tersebut menyebabkan kenaikan ekuitas, selain kenaikan yang terkait dengan kontribusi dari penyetor modal." [1]

PRAKTIK SELAIN BASIS PENJUALAN

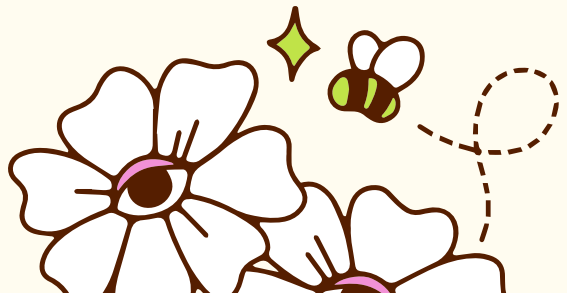
Perusahaan tidak menggunakan pengakuan pendapatan berbasis perjualan karena berbagai alasan. Salah satu alasan adalah keinginan untuk mengakui pendapatan lebih awal dibandingkan waktu penjualan yang berdampak pada aktivitas produktif Pengakuan pendapatan yang lebih awal sesuai jika terdapat tingkat kepastian yang tinggi mengenai jumlah pendapatan yang diperoleh. Alasan kedua adalah keinginan untuk menunda pengakuan pendapatan di luar waktu penjualan. Penundaan pengakuan sesuai jika tingkat ketidakpastian terkait jumlah pendapatan atau biaya cukup tinggi atau jika penjualan tidak mencerminkan penyelesaian substansial atas proses perolehan pendapatan tersebut.

Bab ini berfokus pada empat jenis umum transaksi pendapatan:

1. Pengakuan pendapatan pada titik penjualan.
2. Pengakuan pendapatan untuk kontrak jangka panjang (konstruksi).
3. Pengakuan pendapatan untuk jasa.
4. Pengakuan pendapatan untuk pengaturan multiple-deliverable

LIABILITAS ATAU PENDAPATAN

Perusahaan perlu memutuskan kapan mencatat pendapatan dari kartu hadiah spa dengan masa manfaat hingga akhir bulan keenam. Dua opsi yang dipertimbangkan adalah mencatat pendapatan saat menerima pembayaran atau saat memberikan jasa kepada pemegang kartu hadiah. Pilihan yang benar adalah mencatat pendapatan saat jasa dilaksanakan. Namun, keputusan ini dapat dipengaruhi oleh statistik mengenai kemungkinan penebusan, di mana 2-15% pemegang kartu mungkin tidak akan menebusnya. Selain itu, perusahaan harus memperhatikan kebijakan negara bagian atau provinsi terkait batas waktu penebusan dan pertimbangan mengirim nilai jasa spa jika pemegang kartu tidak menebusnya, dengan memperhitungkan aturan pelaporan properti yang tidak diklaim.



LIABILITAS ATAU PENDAPATAN

Pada kasus ini, Sansung mencatat ayat jurnal pada tanggal 31 Maret 2011sebagai berikut.

Piutang Usaha	679.000	
Penjualan		679.000

Dengan mengasumsikan bahwa pelanggan Sansung **memenuhi batás diskon**, Sansung mencatat ayat jurnal berikut ini:

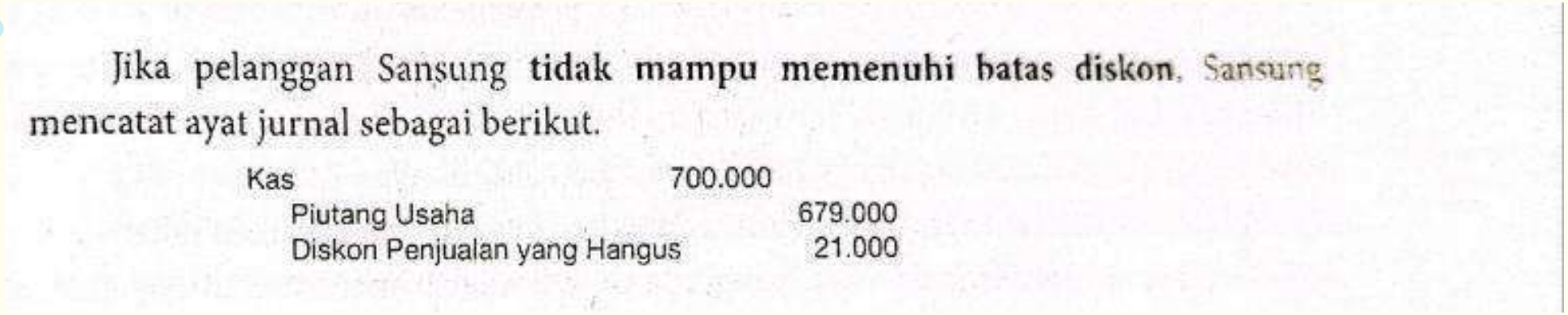
Kas	679.000	
Piutang Usaha		679.000

LIABILITAS ATAU PENDAPATAN

Pertanyaan: Berapa banyak pendapatan yang diakui oleh Sansung pada tiga bulan pertama tahun 2011?

Jawaban: Dalam kasus ini, Sansung harus mengurangi pendapatan sebesar €21.000 (€700.000 x 3%) karena terdapat kemungkinan bahwa Sansung akan memberikan potongan harga. Oleh karena itu pendapatan harus dilaporkan sebesar €679.000 (€700.000 - €21.000). Jika Sansung tidak mengaku diskon volume maka pendapatan Sansung akan tercatat terlalu tinggi pada tiga bulan pertama tahun 2011.

Jika pelanggan Sansung tidak mampu memenuhi batas diskon, Sansung mencatat ayat jurnal sebagai berikut.



Jika pelanggan Sansung **tidak mampu memenuhi batas diskon**, Sansung mencatat ayat jurnal sebagai berikut.

Kas	700.000	
Piutang Usaha		679.000
Diskon Penjualan yang Hangus		21.000

LIABILITAS ATAU PENDAPATAN

Seperti yang tergambar pada Bagian 7, Diskon Penjualan yang Tidak Terealisasi diungkapkan dalam sektor pendapatan dan beban lainnya dalam laporan laba rugi. Dalam beberapa situasi, perusahaan memberikan diskon tunai kepada pelanggan dalam jangka waktu singkat, yang umumnya disebut sebagai diskon pelunasan cepat. Sebagai contoh, bila waktu pelunasan piutang dari pelanggan mencapai 60 hari, namun pelanggan membayar dalam 5 hari, perusahaan akan memberikan diskon sebesar 4 persen. Mengingat bahwa pendapatan harus diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau piutang, diskon pelunasan cepat ini harus mempengaruhi jumlah pendapatan.

Ketika suatu transaksi penjualan melibatkan pengaturan pendanaan, nilai wajar ditentukan melalui diskonto pembayaran dengan menggunakan suku bunga yang tersirat. Suku bunga tersebut dapat ditentukan dengan jelas antara (1) suku bunga yang berlaku untuk instrumen serupa yang dimiliki oleh penerbit dengan peringkat kredit setara, atau (2) tingkat bunga yang digunakan untuk mendiskontokan nilai nominal instrumen pada harga jual saat ini atas barang atau jasa. [2] Permasalahan ini dibahas secara rinci pada Ilustrasi.

LIABILITAS ATAU PENDAPATAN

Ayat jurnal untuk mencatat penjualan SEK kepada Grant Company adalah sebagai berikut (abaikan jurnal beban pokok penjualan).

1 Juli 2011			
Wesel Tagih		900.000	
Penjualan			900.000

SEK membuat ayat jurnal berikut untuk mencatat pendapatan bunga.

31 Desember 2011			
Wesel Tagih		54.000	
Pendapatan Bunga (12% × ½ × €900.000)			54.000

LIABILITAS ATAU PENDAPATAN

Isu lain terkait dengan pengukuran pendapatan penjualan mencakup transaksi barter (barter transactions). Dalam transaksi ini, pendapatan muncul saat perusahaan menukarkan barang atau jasa dengan barang atau jasa dari perusahaan lain tanpa menggunakan uang. Misalnya, perusahaan Internet dapat menukarkan hak untuk memasang iklan di situs perusahaan lain, dan sebaliknya. Atau, seorang jaksa memberikan jasa hukum kepada kliennya dan klien tersebut memberikan saham biasa kepada jaksa sebagai imbalan. Isu yang ada di sini adalah menentukan bagaimana mengukur pendapatan pada nilai wajar atas apa yang diterima.

Berdasarkan IFRS, pendapatan diukur pada nilai wajar barang atau jasa yang diterima, disesuaikan dengan nilai kas atau setara kas yang diterima atau dibayar. Selain itu, jika sifat barang (jasa) yang ditukar tidak serupa, pertukaran dicatat sebagai pendapatan. Jika sifatnya serupa, maka tidak ada pendapatan yang dilaporkan. Misalnya, pada kasus perusahaan Internet yang bertukar tempat iklan, sulit untuk menunjukkan bahwa pertukaran memiliki sifat yang berbeda-sehingga tidak ada pendapatan yang dicatat. Dalam situasi pengacara, pendapatan harus diakui. IFRS mengatur bahwa untuk pertukaran persediaan, seperti minyak atau susu, di mana pemasok menukarkan item ini untuk memenuhi permintaan di berbagai lokasi secara tepat waktu, tidak ada pendapatan yang diakui.[4]
Pengakuan Pendapatan Penjualan

Pendapatan dari penjualan barang diakui saat seluruh kondisi berikut ini dipenuhi: [5]

1. Perusahaan telah mengalihkan risiko dan imbalan kepemilikan barang yang signifikan kepada pembeli;
2. Perusahaan menahan keterlibatan manajerial secara terus-menerus pada tingkat yang disetarakan dengan kepemilikan atau pengendalian efektif atas barang yang dijual;
3. Nilai dari pendapatan yang dapat diukur secara andal;
4. Terdapat kemungkinan manfaat ekonomik mengalir ke perusahaan; dan 5. Biaya yang telah atau akan terjadi dapat diukur secara andal

LIABILITAS ATAU PENDAPATAN

Berikut adalah contoh jurnal untuk mencatat penjualan Bill and Hold seperti yang disebutkan dalam ilustrasi:

Jurnal Penjualan Bill and Hold:

Akun	Debit (Rp)	Kredit (Rp)
Piutang Usaha Penjualan	450.000	
Pendapatan Penjualan		450.000

Jurnal tersebut mencerminkan penjualan Bill and Hold dengan mendebet akun Piutang Usaha Penjualan sebesar nilai penjualan yang belum dibayar dan mengkredit akun Pendapatan Penjualan sebesar nilai total penjualan. Penjualan ini direkam saat hak milik dialihkan kepada pembeli, meskipun barang fisiknya belum diterima oleh pembeli.

SUBJEK PENJUALAN UNTUK INSTALASI ATAU INSPEKSI

Perusahaan sering kali menjual berbagai barang, misalnya peralatan teknologi, yang harus dipasang di gedung atau pabrik pelanggan. Hanya jika instalasi bersifat sederhana, misalnya instalasi alat penerima yang hanya harus dikeluarkan dari pembungkus dan disambungkan dengan arus listrik dan antena, pendapatan diakui saat dikirimkan. Prinsip yang sama juga digunakan untuk inspeksi. Ilustrasi 18-5 menyajikan situasi ini.

BILL AND HOLD

Butler Company, dalam menjual perapian senilai $450.000 kepada kedai kopi lokal, Baristo, yang tengah merencanakan perluasan, menghadapi pertanyaan strategis terkait pelaporan pendapatan dalam skenario bill and hold. Sesuai perjanjian, Baristo meminta Butler untuk menahan perapian di gudang hingga kedai kopi tersebut siap untuk pengoperasian. Meskipun kepemilikan sudah berpindah kepada Baristo pada penandatanganan perjanjian, muncul pertanyaan esensial: apakah Butler seharusnya melaporkan pendapatan pada saat perjanjian ditandatangani atau menunda pengakuan hingga perapian benar-benar dikirim?

Pengakuan pendapatan dalam kasus bill and hold menuntut pemenuhan beberapa kondisi kritis, termasuk kemungkinan pengiriman, ketersediaan barang, pengumuman penundaan pengiriman oleh Baristo, dan adanya termin pembayaran biasa. Jika keempat kondisi tersebut terpenuhi, risiko dan manfaat kepemilikan dianggap telah berpindah ke pembeli, membenarkan pengakuan pendapatan pada saat penandatanganan perjanjian. Namun, jika kondisi-kondisi tersebut tidak terpenuhi, meskipun kepemilikan sudah beralih, risiko dan manfaatnya dianggap masih berada di sisi penjual. Oleh karena itu, kesadaran atas kriteria-kriteria ini memungkinkan Butler untuk membuat keputusan tepat mengenai waktu pengakuan pendapatan dalam kasus ini.

INTALASI

Faktur dari Cabrera Company terkait penjualan peralatan pemindai tiga yang diperuntukkan bagi paramedis dan fasilitas kesehatan. Proses instalasi memakan waktu sekitar tiga minggu dan memerlukan kehadiran teknisi terlatih dari Cabrera. Seputar pertanyaan kapan Cabrera seharusnya mencatat pendapatan terkait penjualan peralatan medis tersebut, jawabannya terletak pada risiko dan manfaat kepemilikan yang tampaknya masih berada di pihak Cabrera hingga penyelesaian instalasi. Oleh karena itu, pencatatan pendapatan terkait penjualan peralatan medis ini ditunda hingga tahap instalasi selesai dilaksanakan. Konsep ini wajar mengingat transaksi penjualan Cabrera mungkin melibatkan multiple-deliverable arrangement, di mana sebagian pendapatan terkait dengan proses instalasi dan sebagian lainnya terkait dengan penjualan produk. Rinciannya akan dibahas lebih lanjut dalam bab-bab selanjutnya.

Penjualan Layaway

Beberapa perusahaan menjual barang dengan basis angsuran. Akibatnya, perusahaan menahan barang-barang tersebut sampai pembayaran akhir dilakukan. Barang-barang ini sering kali disebut sebagai penjualan layaway (layaway sales) karena barang barang tersebut "ditahan" dan dikirimkan hanya saat pembeli melakukan pembayaran akhir. Situasi di dalam Ilustrasi 18-6 menyajikan pengakuan saat pelanggan menunda penerimaan pengiriman barang

PENJUALAN LAYAWAY

Penjualan dengan Hak Pengembalian

Permasalahan khusus terjadi dengan hak untuk pengembalian dan penyisihan, tidak peduli apakah penjualan dilakukan secara tunai maupun kredit. Perusahaan tertentu memiliki tingkat pengembalian yang tinggi-yakni rasio yang tinggi antara barang dagang yang dikembalikan terhadap penjualan-di mana mereka merasa perlu untuk menunda mengakui pendapatan penjualan. Misalnya, pada industri percetakan, tingkat pengembalian mendekati 25 persen untuk buku hardcover dan 65 persen untuk beberapa majalah. Jenis perusahaan lain yang memiliki tingkat pengembalian yang tinggi adalah makanan tanpa pengawet, distributor yang menjual kepada pengecer, perusahaan di industri rekaman, dan beberapa produsen mainan dan alat- alat olahraga. Pengembalian pada industri ini sering kali terjadi baik melalui hak

Praktik kontraktual yang melibatkan pengaturan "penjualan dengan jaminan atau konsinyasi" dapat memerlukan kejelasan dalam menentukan kapan suatu perusahaan harus mengembalikan barang yang belum terjual. Dalam menghadapi situasi ini, perusahaan memiliki dua opsi metode pengakuan pendapatan. Pertama, perusahaan dapat memilih untuk tidak mencatat penjualan sampai seluruh periode jaminan berakhir. Alternatif kedua adalah mencatat penjualan, namun dengan mengurangi jumlah penjualan menggunakan estimasi pengembalian di masa mendatang. Ilustrasi 18-7 menyajikan contoh konkret mengenai situasi pengembalian ini untuk memberikan gambaran lebih jelas.

PENJUALAN DAN PENGEMBALIAN

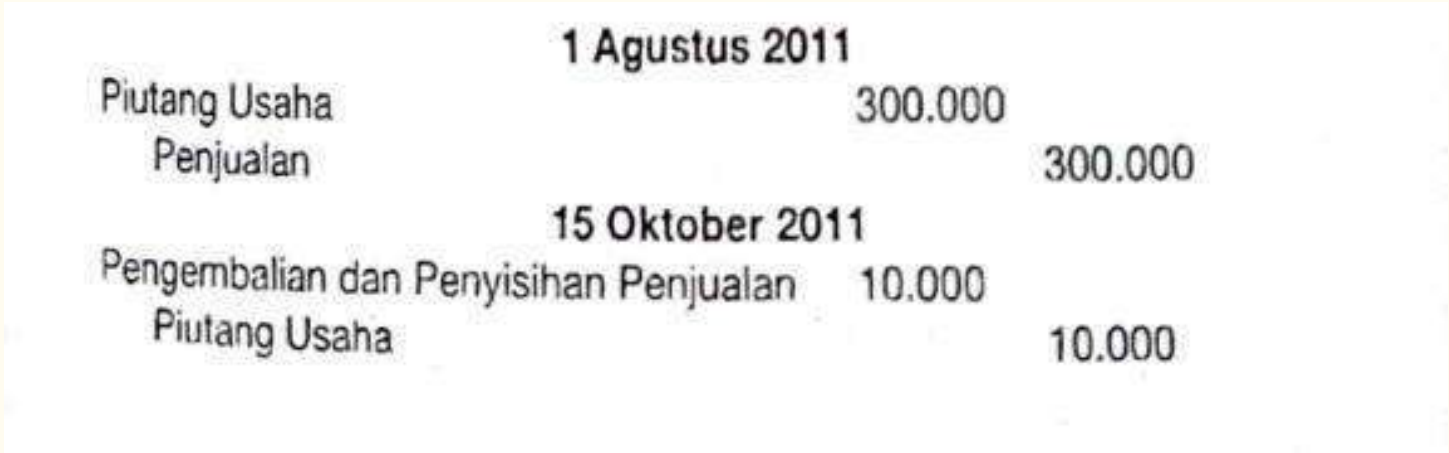
Faltex Pesido Company saat ini sedang dalam tahap pengujian lanjutan untuk peralatan laser yang ditujukan untuk membantu orang dengan masalah acid reflux. Produk ini telah mencapai keberhasilan besar selama uji coba hingga saat ini, dan sebagai hasilnya, Pesido telah mendapatkan persetujuan regulasi untuk menjual peralatan ini kepada banyak rumah sakit. Namun, karena ada ketidakpastian seputar produk ini, Pesido memberikan hak kepada rumah sakit pelanggannya untuk mengembalikan peralatan laser dan menerima pengembalian uang sepenuhnya selama periode 9 bulan.

Seputar pertanyaan kapan Pesido seharusnya mencatat pendapatan dari penjualan peralatan laser baru ini, jawabannya terletak pada fakta bahwa rumah sakit memiliki hak untuk membatalkan pembelian dengan alasan yang tertera dalam kontrak penjualan, dan Pesido tidak memiliki keyakinan mengenai kemungkinan pengembalian. Oleh karena itu, Pesido tidak diizinkan mencatat pendapatan pada saat pengiriman barang. Jika terdapat ketidakpastian terkait kemungkinan pengembalian, pendapatan akan diakui saat barang telah diserahkan dan periode pengembalian yang ditetapkan telah berlalu. Ini menekankan bahwa pencatatan pendapatan dari penjualan terjadi hanya ketika risiko dan manfaat kepemilikan telah beralih.

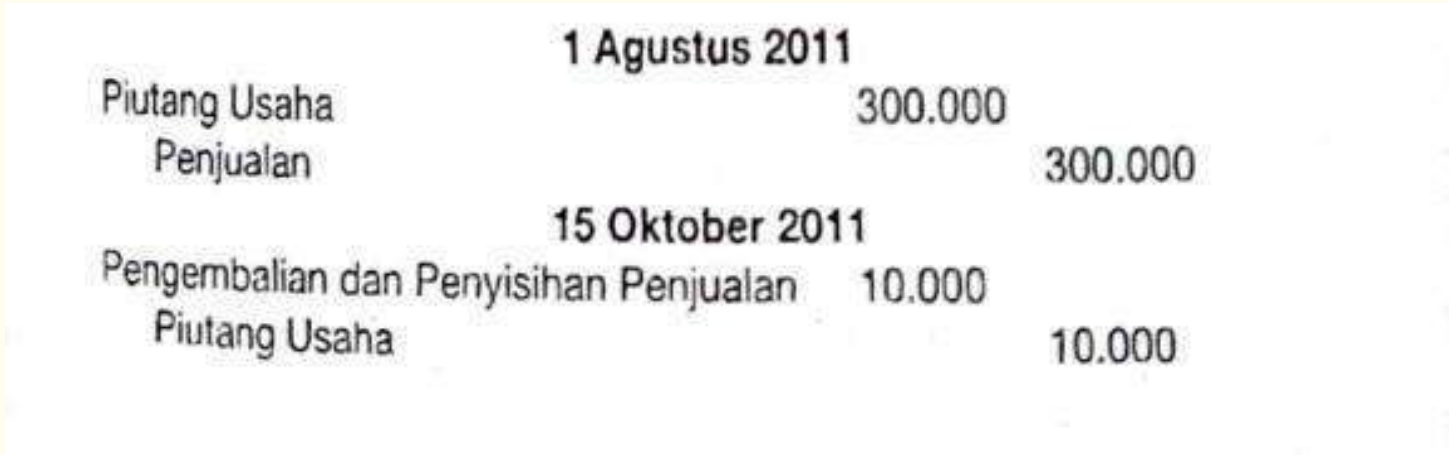
PENJUALAN DAN PENGEMBALIAN

Perusahaan mungkin hanya menahan sedikit risiko kepemilikan ketika terdapat hak pengembalian uang atau barang. Misalnya, pendapatan diakui pada sat penjualan (meskipun terdapat hak pengembalian barang atau uang) jika penjual dapat memperkirakan pengembalian di masa mendatang secara andal. Dalam hal ini, penjual mengakui penyisihan untuk pengembalian berdasarkan pengalaman di masa lalu dan faktor-faktor lain yang relevan." [7]

Kembali pada contoh Pesido Company, asumsikan bahwa Pesido menjual peralatan laser senilai $300.000 pada tanggal 1 Agustus 2011 dan hanya menahan sedikit risiko kepemilikan. Pada tanggal 5 Oktober 2011, peralatan senilai $10.000 dikembalikan. Dalam kasus ini, Pesido membuat jurnal sebagai berikut.



PENJUALAN DAN PENGEMBALIAN



1 Agustus 2011		
Piutang Usaha	300.000	
Penjualan		300.000
15 Oktober 2011		
Pengembalian dan Penyisihan Penjualan	10.000	
Piutang Usaha		10.000

Pada tanggal 31 Desember 2011, berdasarkan pengalaman di masa lalu, Pesido memperkirakan pengembalian pada sisa saldo adalah 4%. Pesido membuat jurnal untuk mencatat perkiraan pengembalian sebagai berikut

PENJUALAN DAN PENGEMBALIAN

31 Desember 2011

Pengembalian dan Penyisihan Penjualan [($300.000 – $10.000) × 4%]		
Penyisihan untuk Pengembalian dan Penyisihan Penjualan		11.600
		11.600

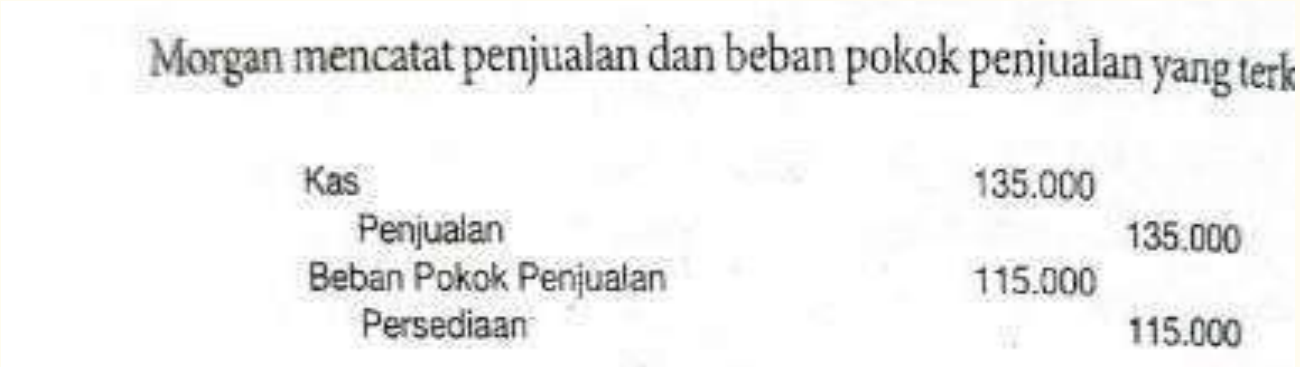
Akun Pengembalian dan Penyisihan Penjualan dilaporkan sebagai akun kontra pendapatan dalam laporan laba rugi, dan akun Penyisihan untuk Pengembalian dan Penyisihan Penjualan dilaporkan sebagai akun kontra untuk Piutang Usaha dalam laporan posisi keuangan. Sebagai hasilnya, pendapatan neto dan

PENJUALAN DENGAN PENGEMBALIAN KEMBALI

Perusahaan penjaga, Morgan Pic, melakukan penjualan peralatan senilai $115.000 kepada Lane Company dengan pembelian kembali seharga $135.000. Peralatan tersebut memiliki nilai wajar yang setara dengan nilai transaksi. Morgan setuju untuk membeli kembali peralatan tersebut dari Lane, dan tidak ada batasan penggunaan oleh Lane selama dua tahun.

Dalam menghadapi transaksi ini, pertanyaan muncul mengenai pencatatan yang tepat oleh Morgan. Untuk perjanjian penjualan dan pembelian kembali seperti ini, penting untuk menganalisis syarat-syarat perjanjian guna memastikan bahwa secara substansial, risiko dan manfaat kepemilikan telah dialihkan dari penjual ke pembeli. Dalam konteks ini, tampaknya risiko dan manfaat kepemilikan telah beralih ke Lane Company, sehingga Morgan seharusnya mencatat penjualan tersebut. Hal ini diperkuat oleh kenyataan bahwa Lane Company akan menerima nilai wajar pada tanggal pembelian kembali, menunjukkan bahwa Morgan telah mentransfer risiko kepemilikan. Selain itu, ketiadaan batasan penggunaan peralatan oleh Lane mengindikasikan bahwa Morgan telah mentransfer manfaat kepemilikan tanpa pembatasan.

PENJUALAN DENGAN PENGEMBALIAN KEMBALI



Morgan mencatat penjualan dan beban pokok penjualan yang terk

Kas	135.000	
Penjualan		135.000
Beban Pokok Penjualan	115.000	
Persediaan		115.000

Sekarang, anggaplah Morgan mengharuskan Lane untuk menandatangani kontrak dengan syarat pembayaran angsuran selama 24 bulan, sambil menetapkan persyaratan pemeliharaan peralatan. Morgan juga menetapkan daftar pembayaran yang diestimasi. Selain itu, Morgan setuju untuk membeli kembali peralatan setelah dua tahun dengan harga £95.000, yang sesuai dengan suku bunga pinjaman normal.

Dalam konteks ini, pengaturan ini lebih terlihat sebagai transaksi pembiayaan daripada penjualan. Ini berarti bahwa Lane memiliki kewajiban untuk menjaga peralatan pada tingkat tertentu, dan Morgan setuju untuk membelinya kembali pada harga yang telah ditentukan. Hal ini menyebabkan tingkat pengembalian yang diterima oleh pemberi pinjaman tetap ada di tangan Morgan. Ketika penjual tetap menanggung risiko dan manfaat kepemilikan, bahkan setelah hak milik sah dipindahkan, maka transaksi ini dapat dianggap sebagai pengaturan pembiayaan dan tidak menghasilkan pendapatan.

HUBUNGAN PRINSIPAL-AGEN

Dalam situasi prinsipal-agen, jumlah yang ditagihkan atas nama prinsipal bukanlah pendapatan agen. Sebaliknya, pendapatan agen berasal dari komisi yang diterimanya, umumnya sebagai persentase dari total pendapatan. Sebagai contoh, perusahaan penerbangan seperti Fly Away Travels dapat menjual tiket British Airlines (BA) kepada pelanggan sebagai agen BA. Dalam hal ini, BA bertindak sebagai prinsipal karena menanggung risiko dan imbalan yang signifikan terkait penjualan tiket, sementara Fly Away bertindak sebagai agen tanpa eksposur besar atas risiko dan imbalan. Meskipun Fly Away menerima harga tiket penuh dari pelanggan, pendapatannya adalah komisi setelah dikurangi dari jumlah tersebut, yang kemudian disetorkan kepada BA. Fly Away tidak boleh mencatat pendapatan penuh tiket sebagai pendapatan di bukunya, karena hal ini dapat mengakibatkan peningkatan nilai pendapatan yang sebenarnya. Perbedaan antara prinsipal dan agen memiliki implikasi signifikan dalam pengakuan pendapatan, di mana metode neto (komisi) dianggap lebih akurat dan dianjurkan oleh IASB untuk menentukan hubungan prinsipal-agen.

GROSSED OUT

Mari kita lihat Priceline.com, perusahaan yang terkenal dengan iklan "menentukan harga Anda" oleh William Shatner untuk tiket pesawat dan kamar hotel. Pada satu kuartal, Priceline melaporkan pendapatan sebesar $152 juta, yang mencakup total harga tiket, kamar hotel, dan sewa mobil dari pelanggan. Ini biasa disebut sebagai "pemesanan bruto" oleh agen perjalanan tradisional. Priceline, seperti agen perjalanan lainnya, hanya menyisihkan sebagian kecil dari pemesanan bruto ini, yang disebut sebagai "laba bruto," setelah membayar biaya kepada maskapai dan hotel penyedia tiket dan kamar.

Namun, biaya produk Priceline mencapai $134 juta, menyisakan mereka dengan "laba bruto" sebesar $18 juta sebelum menghadapi biaya lainnya seperti iklan dan gaji. Akhirnya, mereka mengalami kerugian sebesar $102 juta. Ini menjadi tidak masuk akal karena saham Priceline diperdagangkan sekitar 23 kali dari pendapatan yang dilaporkan, dan bahkan lebih mencolok, 214 kali dari "laba bruto." Praktik pengakuan pendapatan yang agresif seperti ini dan lainnya menjelaskan perlunya pedoman pengakuan pendapatan yang lebih ketat. Pedoman ini menyarankan bahwa jika sebuah perusahaan bertindak sebagai agen atau makelar tanpa menanggung risiko dan manfaat kepemilikan barang, perusahaan seharusnya melaporkan penjualan berdasarkan basis neto.

GROSSED OUT

Konsinyasi

Hubungan principal-agent yang umum lainnya termasuk konsinyasi. Dalam konsinyasi, produsen (atau pedagang grosir) mengirimkan barang, tetapi tetap memegang hak atas barang sampai dijual. Metode pemasaran khusus untuk jenis produk tertentu menggunakan suatu metode yang dikenal sebagai konsinyasi (consignment). Dengan pengaturan ini, pengirim barang (consignor) (produsen atau pedagang grosir) mengirimkan barang dagangan ke penerima barang-consignee (dealer), yang bertindak sebagai agen untuk menjual barang dagangan. Pengirim dan penerima barang tertarik untuk menjual di mana pengirim menghasilkan keuntungan atau mengembangkan pasar dan penerima barang menerima komisi penjualan.

Penerima barang menerima barang dagangan dan setuju untuk melakukan uji tuntas (due diligence) dalam mengelola dan menjual barang dagang. Penerima barang mengirimkan uang yang diterima dari pembeli kepada pengirim barang, setelah dikurangi komisi penjualan dan sejumlah biaya yang dapat dikenakan.

Dalam penjualan konsinyasi, pengirim barang menggunakan versi modifikasi dari pengakuan pendapatan dengan basis penjualan. Artinya, pengirim hanya mengakui pendapatan setelah menerima pemberitahuan penjualan dan pengiriman uang tunai dari penerima barang. Pengirim barang membawa barang dagangan sebagai persediaan selama pengiriman, secara terpisah diklasifikasikan sebagai Barang Dagang dalam Konsinyasi.

GROSSED OUT

Penjualan dengan konspirasi

Fakte Nelbe Manufacturing Co. mengirimkan barang dagangan saharga $36 000 dengan perjanjian kensinyasi kepada Best Value Stores. Neiba membayar biaya pengiriman sebesar $3.750, dan Best Value membayar $2,250 untuk biaya idan lokal yang dapat diganti pembayarannya olah Neiba. Pada akhir periode, Best Value telah menjual dua pertiga barang dagang tersebut seharga $40.000 secara tunal. Best Value memberitahukan penjualan tersebut kepada Nelba, meminta komisi sebesar 10%, dan membayarkan sisa uang penjualan kepada Nelba

Pertanyaan: Ayat jurnal apa saja yang harus dicatat oleh pengirim barang (Nelba) dan penerima barang (Best Value) atas transaksi ini?

GROSSED OUT

Jawaban:

NELBA MFG. CO. (PENGIRIM)			BEST VALUE STORES (PENERIMA)		
Pengiriman barang dagang					
Barang Dagang Konsinyasi	36.000		Tidak ada ayat jurnal (mencatat memo		
Persediaan Barang Jadi		36.000	penerimaan barang dagang)		
Pembayaran biaya kargo oleh penerima					
Barang Dagang Konsinyasi	3.750		Tidak ada ayat jurnal		
Kas		3.750			
Pembayaran biaya iklan oleh penerima					
Tidak ada ayat jurnal hingga menerima			Piutang dari Pengirim	2.250	
pemberitahuan			Kas		2.250
Penjualan barang dagang konsinyasi					
Tidak ada ayat jurnal hingga menerima			Kas	40.000	
pemberitahuan			Utang kepada Pengirim		40.000
Pemberitahuan penjualan dan beban serta jumlah terutang					
Kas	33.750		Utang kepada Pengirim	40.000	
Beban Iklan	2.250		Piutang dari Pengirim		2.250
Beban Komisi	4.000		Pendapatan Komisi		4.000
Pendapatan Penjualan Konsinyasi		40.000	Kas		33.750
Penyesuaian persediaan barang dagang konsinyasi berdasarkan biaya penjualan					
Beban Pokok Penjualan	26.500		Tidak ada ayat jurnal		
Persediaan Barang Dagang Konsinyasi		26.500			
[2/3 ($36.000 + $3.750)= $26.500]					

GROSSED OUT

Berdasarkan pengaturan konsinyasi, pengirim barang menerima risiko barang dagang yang tidak terjual dan membebaskan penerima barang atas kebutuhan untuk menyerahkan bagian dari modal kerjanya untuk persediaan. Perusahaan menggunakan berbagai sistem dan nama akun yang berbeda untuk mencatat konsinyasi, tetapi semuanya memiliki tujuan yang sama, yaitu menunda pengakuan pendapatan sampai diketahui bahwa penjualan ke pihak ketiga telah terjadi.

menunjukkan penjualan, keuntungan, dan pangsa pasar yang sebenarnya tidak mereka miliki mencakup pelanggan grosir mereka, yang dikenal sebagai perdagangan, untuk membeli lebih banyak produk daripada yang dapat segera mereka jual kembali." Misalnya, industri rokok tampaknya telah membesar-besarkan laba operasi selama beberapa tahun sebesar $600 juta dengan menarik keuntungan dari tahun-tahun depan yang belum terealisasi.

Di industri perangkat lunak komputer, praktik serupa disebut channel stuffing. Ketika pembuat perangkat lunak perlu membuat hasil keuangannya terlihat bagus. mereka menawarkan diskon besar kepada distributornya untuk membeli lebih, dan kemudian mencatat pendapatan saat perangkat lunak tersebut meninggalkan dermaga

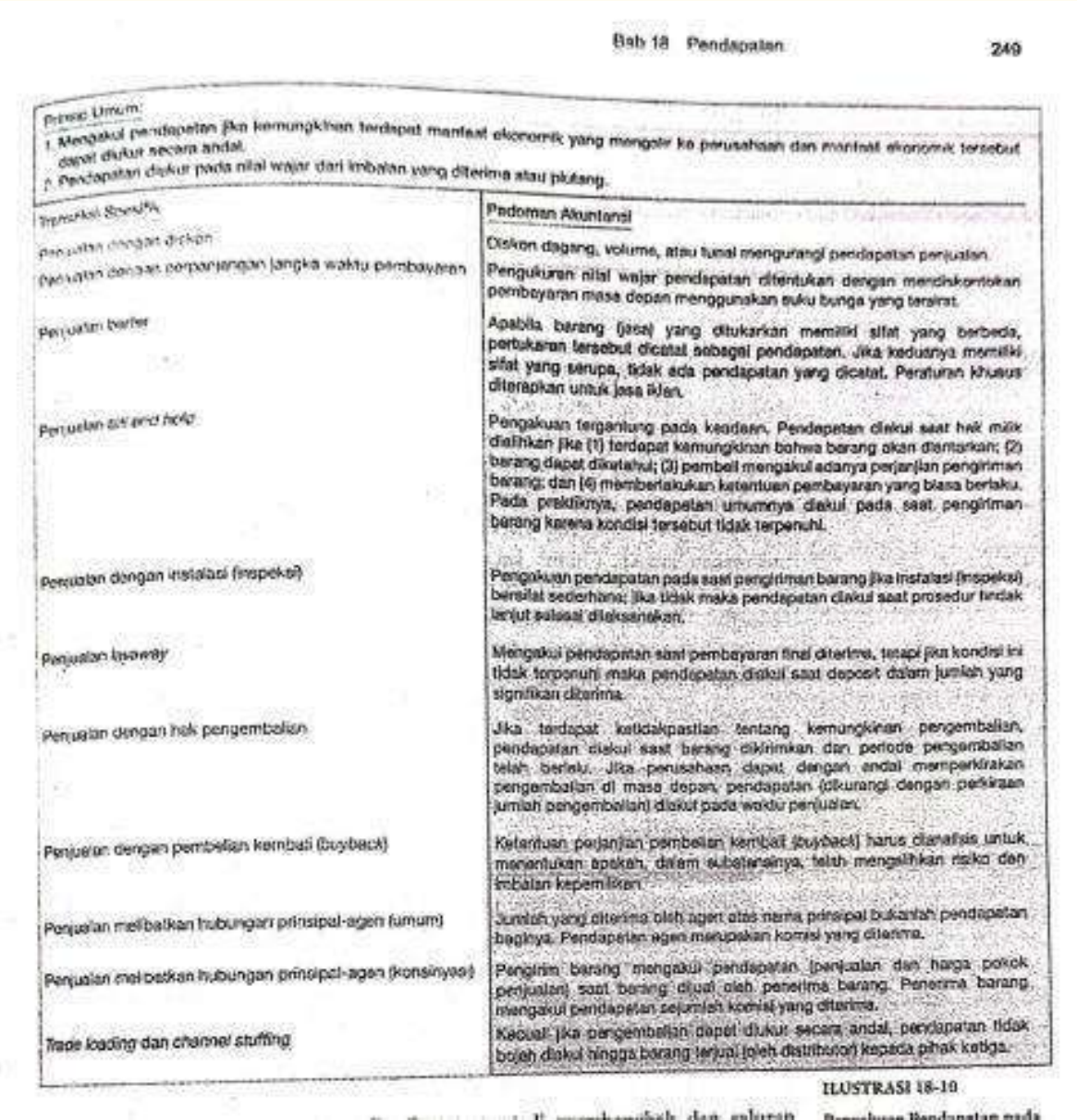
GROSSED OUT

Berdasarkan pengaturan konsinyasi, pengirim barang menerima risiko barang dagang yang tidak terjual dan membebaskan penerima barang atas kebutuhan untuk menyerahkan bagian dari modal kerjanya untuk persediaan. Perusahaan menggunakan berbagai sistem dan nama akun yang berbeda untuk mencatat konsinyasi, tetapi semuanya memiliki tujuan yang sama, yaitu menunda pengakuan pendapatan sampai diketahui bahwa penjualan ke pihak ketiga telah terjadi.

menunjukkan penjualan, keuntungan, dan pangsa pasar yang sebenarnya tidak mereka miliki mencakup pelanggan grosir mereka, yang dikenal sebagai perdagangan, untuk membeli lebih banyak produk daripada yang dapat segera mereka jual kembali." Misalnya, industri rokok tampaknya telah membesar-besarkan laba operasi selama beberapa tahun sebesar $600 juta dengan menarik keuntungan dari tahun-tahun depan yang belum terealisasi.

Di industri perangkat lunak komputer, praktik serupa disebut channel stuffing. Ketika pembuat perangkat lunak perlu membuat hasil keuangannya terlihat bagus. mereka menawarkan diskon besar kepada distributornya untuk membeli lebih, dan kemudian mencatat pendapatan saat perangkat lunak tersebut meninggalkan dermaga

GROSSED OUT



Bab 18 Pendapatan 249

Prinsip Umum:
1. Mengakui pendapatan jika kemungkinan terdapat manfaat ekonomik yang mengalir ke perusahaan dan manfaat ekonomik tersebut dapat diukur secara andal.
2. Pendapatan diukur pada nilai wajar dari imbalan yang diterima atau piutang.

Transaksi Spesifik	Pedoman Akuntansi
Penjualan dengan diskon	Diskon dagang, volume, atau tunai mengurangi pendapatan penjualan.
Penjualan dengan perpanjangan jangka waktu pembayaran	Pengukuran nilai wajar pendapatan ditentukan dengan mendiskontokan pembayaran masa depan menggunakan suku bunga yang terakrat.
Penjualan barter	Apabila barang (jasa) yang ditukarkan memiliki sifat yang berbeda, pertukaran tersebut dicatat sebagai pendapatan. Jika keduanya memiliki sifat yang serupa, tidak ada pendapatan yang dicatat. Peraturan khusus diterapkan untuk jasa iklan.
Penjualan *bill and hold*	Pengakuan tergantung pada keadaan. Pendapatan diakui saat hak milik dialihkan jika (1) terdapat kemungkinan bahwa barang akan diantarkan; (2) barang dapat diidentifikasi; (3) pembeli mengakui adanya perjanjian pengiriman barang; dan (4) memberlakukan ketentuan pembayaran yang biasa berlaku. Pada praktiknya, pendapatan umumnya diakui pada saat pengiriman barang karena kondisi tersebut tidak terpenuhi.
Penjualan dengan instalasi (inspeksi)	Pengakuan pendapatan pada saat pengiriman barang jika instalasi (inspeksi) bersifat sederhana; jika tidak maka pendapatan diakui saat prosedur telah lanjut selesai dilaksanakan.
Penjualan layaway	Mengakui pendapatan saat pembayaran final diterima, tetapi jika kondisi ini tidak terpenuhi maka pendapatan diakui saat deposit dalam jumlah yang signifikan diterima.
Penjualan dengan hak pengembalian	Jika terdapat ketidakpastian tentang kemungkinan pengembalian, pendapatan diakui saat barang dikirimkan dan periode pengembalian telah berlalu. Jika perusahaan dapat, dengan andal memperkirakan pengembalian di masa depan, pendapatan (dikurangi dengan perkiraan jumlah pengembalian) diakui pada waktu penjualan.
Penjualan dengan pembelian kembali (buyback)	Ketentuan perjanjian pembelian kembali (buyback) harus dianalisis untuk menentukan apakah, dalam substansinya, telah mengalihkan risiko dan imbalan kepemilikan.
Penjualan melibatkan hubungan prinsipal-agen (umum)	Jumlah yang diterima oleh agen atas nama prinsipal bukanlah pendapatan baginya. Pendapatan agen merupakan komisi yang diterima.
Penjualan melibatkan hubungan prinsipal-agen (konsinyasi)	Pengirim barang mengakui pendapatan (penjualan dan harga pokok penjualan) saat barang dijual oleh penerima barang. Penerima barang mengakui pendapatan sejumlah komisi yang diterima.
Trade loading dan *channel stuffing*	Kecuali jika pengembalian dapat diukur secara andal, pendapatan tidak boleh diakui hingga barang terjual oleh distributor kepada pihak ketiga.

ILUSTRASI 18-10

Proses "trade loading" atau pemuatan dalam distribusi produk dapat mengakibatkan peningkatan persediaan di tangan distributor dan kelebihan produk di saluran pemasaran. Meskipun hasil keuangan produsen perangkat lunak tampak menguntungkan saat ini, praktek ini mungkin merugikan hasil keuangan di masa depan, kecuali jika siklus ini diulang. Pengakuan pendapatan pada titik penjualan, seperti trade loading dan channel stuffing, dapat merusak kejelasan hasil operasional dan dianggap sebagai praktik penghiasan laporan keuangan. Selain itu, praktek seperti penjualan konsinyasi atau dengan perjanjian buyback tidak selalu mengalihkan risiko dan manfaat kepemilikan. Jika tidak disertai dengan pengelolaan yang tepat terkait pengembalian penjualan, channel stuffing dapat menjadi cara yang kurang etis untuk menampilkan pendapatan masa depan dalam laporan keuangan saat ini. Oleh karena itu, manajer bisnis perlu memahami risiko etika yang terkait dengan praktik semacam ini, yang dapat menyesatkan komunitas keuangan demi memperbaiki penampilan laporan keuangan.

KONTRAK JANGKA PANJANG (KONTRUKSI)

Pada kontrak kontruksi jangka panjang, perusahaan akan mengakui pendapatan sebelum penyelesaian dan pengiriman. Kontrak jangka panjang sering kali memberi tahu bahwa penjual (pembangun) dapat menagih pembeli secara berkala, saat penjual mencapai berbagai titik dalam proyek. Contoh kontrak jangka panjang yaitu kontrak konstruksi, pengembangan pesawat militer dan komersial, sistem pengiriman senjata, dan perangka keras eksplorasi luar angkasa.

TERDAPAT DUA METODE AKUNTANSI UNTUK KONTRAK KONSTRUKSI JANGKA PANJANG:

1. Metode persentase penyelesaian (percentage-of-completion method)

Perusahan mengakui pendapatan dan laba bruto setiap periode berdasarkan kemajuan konstruksi yang dicerminkan dalam metode persentase penyelesaian. Perusahaan mengakumulasi biaya konstruksi ditambah laba bruto yang diperoleh sampai saat ini dalam akum persediaan (Pembangunan dalam Proses), dan mengakunulasi penagihan kemajuan dalam akun kontra persediaan (Penagihan untuk Pembangunan dalam proses).

2. Metode pemulihan biaya (cost recovery/zero-profit method)

Dalam beberapa kasus, pendapatan hanya diakul sebesar biaya yang dikeluarkan yang diharapkan dapat dipulilhkan. Setelah seluruh biaya diakui, maka keuntungan diakui. Perusahaan mengakumulasikan biaya konstruksi dalam akun persediaan (Pembangunan dalam proses), dan perusahaan mengakumulasi perkembangan penagihan dalam akun kontra persedian (Penagihan pada Pembanguna dalam Proses)

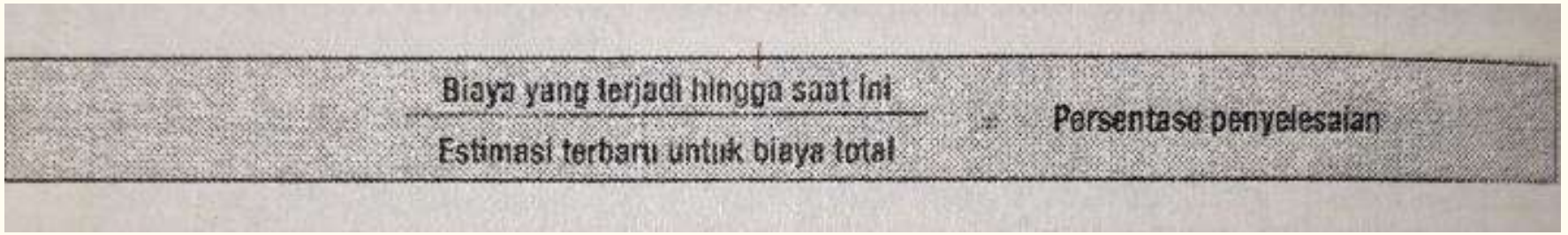
1. METODE PERSENTASE PENYELESAIAN

Untuk menerapkan metode persentase penyelesaian, perusahaan harus memiliki dasar atau standar untuk mengukur kemajuan menuju penyelesaian pada tanggal interim tertentu.

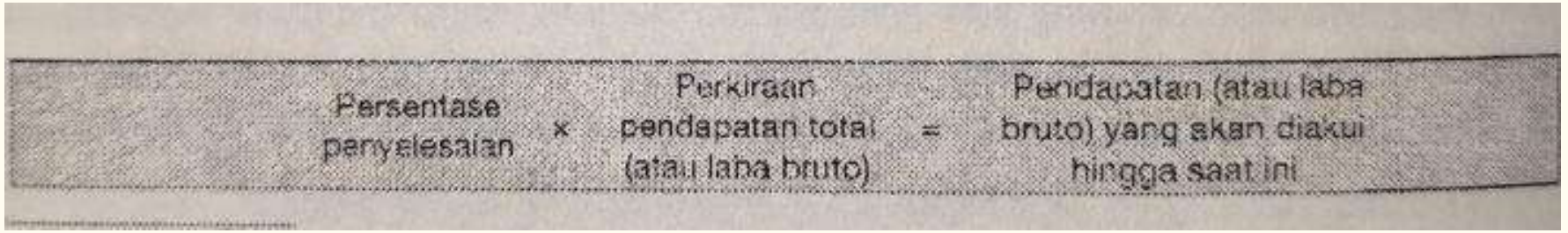
Mengukur Kemajuan Menuju Penyelesaian

Seperti yang dikatakan oleh seorang akuntan, " Masalah besar dalam menerapkan metode persentase penyelesaian, berkaitan dengan kemampuan untuk membuat perkiraan penyelesaian yang cukup akurat dan laba bruto akhir?" Perusahaan menggunakan berbagai metode untuk menentukan tingkat kemajuan menuju penyelesaian. Metode yang paling umum adalah metode cost-to-cost dan metode units-of-delivery. Tujuan dari semua metode ini adalah untuk mengukur tingkat kemajuan dalam biaya, unít, atau nilai tambah. Perusahaan harus menggunakan metode yang paling andal dalam mengukur pekerjaan. Perhatikan bahwa pembayaran kemajuan dan uang muka yang diterima dari pelanggan sering kali tidak mencerminkan pekerjan yang dilakukan. Perusahaan mengidentifikasi berbagai tindakan dan mengklasifikasikannya sebagai ukuran input atau output. Ukuran input (biaya yang dikeluarkan, jam kerja) adalah usaha yang ditujukan untuk kontrak. Ukuran output (dengan satuan ton yang dihasilkan, jumlah lantai bangunan telah diselesaikan, dan mill dari jalan raya yang telah diselesaikan) menunjukkan hasil. Ukuran input atau output tidak berlaku secara universal untuk semua proyek jangka panjang. Penggunaannya membutuhkan penilaian objektif dan kehati-hatian dalam menyesuaikan ukuran dengan keadaan.

Ukuran input yang paling populer digunakan untuk menentukan kemajuan menuju penyelesaian adalah dasar biaya ke biaya (cost-to-cost basis). Berdasarkan metode ini, perusahaan seperti Ultra Electronics Holdings plc (UEH) (GBR) mengukur persentase penyelesaian dengan membandingkan biaya yang terjadi hingga saat ini dengan estimasi terbaru dari total biaya yang diperlukan untuk menyelesaikan kontrak. Berikut rumus untuk persentase penyelesaian cost-to-cost basis:



Saat UEH mengetahui persentase biaya yang dikeluarkan untuk memperkirakan biaya yang diperkirakan, maka persentase tersebut dikalikan dengan perkiraan pendapatan total atau laba bruto pada kontrak. Jumlah yang dihasilkan adalah pendapatan atau laba bruto yang akan diakui sampai saat ini. Berikut menunjukkan perhitungannya:



Untuk menentukan nilai pendapatan dan laba bruto yang diakui setiap periode, UEH mengurangkan seluruh pendapatan total atau laba bruto yang diakui pada tanggal tertentu dengan pendapatan total atau laba bruto yang diakui pada periode sebelumnya, sebagaimana yang ditunjukkan dibawah ini:

Pendapatan (atau laba bruto) yang akan diakui pada tanggal tertentu	–	Pendapatan (atau laba bruto) yang diakui pada periode sebelumnya	=	Nilai pendapatan periode saat ini (atau laba bruto)

Contoh Metode Persentase Penyelesaian Cost-to-Cost Basis

Untuk mengilustrasikan metode persentase penyelesaian, asumsikan bahwa Hardhat Construction Company terikat kontrak untuk membangun jembatan senilai €4.500.000 dengan estimasi biaya €4.000,000. Kontrak torsebut akan dimulai pada bulan Juli 2010, dan jembatan akan selesal pada balan Oktober 2012. Data berikut berkaitan dengan periode konstruksi. (Perhatikan bahwa pada akhir tahun 2011, Hardhat merevisi perkiraan biaya. total dari €4.000.000 meniadi €4.050.000)

	2010	2011	2012
Biaya hingga saat ini	€1.000.000	€2.916.000	€4.050.000
Perkiraan biaya hingga penyelesaian	3.000.000	1.134.000	-
Kemajuan penagihan tahun berjalan	900.000	2.400.000	1.200.000
Kas yang diperoleh selama tahun berjalan	750.000	1.750.000	2.000.000

Hardhat menentukan tahap penyelesaian kontrak dengan menghitung proparsi biaya kontrak yang dikeluarkan untuk pekerjaan yang dilakukan hingga sat ini relatif terthadap perkiran total biaya kontrak. Oleh karena itu, Hardhat juga menghitung persentase lengkap seperti yang ditunjukkan pada llustrasi dibawah ini:

	2010	2011	2012
Nilai kontrak	€4.500.000	€4.500.000	€4.500.000
Dikurangi perkiraan biaya:			
Biaya hingga saat ini	1.000.000	2.916.000	4.050.000
Perkiraan biaya hingga penyelesaian	3.000.000	1.134.000	-
Perkiraan total biaya	4.000.000	4.050.000	4.050.000
Perkiraan laba bruto	€500.000	€450.000	€450.000
Persentase penyelesaian	25%	(72-25) 72%	100% (100 - 72)
	(€1.000.000)	(€2.916.000)	(€4.050.000)
	(€4.000.000)	(€4.050.000)	(€4.050.000)

ILUSTRASI 18-14

Penggunaan Metode Persentase Penyelesaian, Cost-to-Cost Basis

Hardhat membuat ayat jurnal yang ditunjukkan pada lustrasi 18-15 untuk mencatat biaya kanstruksi, perkembangan penagihan, dan tagihan. Ayat jurnal ini muncul sebagai ringkasan dari banyak transaksi yang akan dimasukkan secara terpisah seperti yang terjadi sepanjang tahun.

ILUSTRASI 18-15

Ayat Jurnal—Metode Persentase Penyelesaian, Cost-to-Cost Basis

Termasuk utang

	2010		2011		2012	
Untuk mencatat biaya konstruksi:						
Konstruksi dalam Proses	1.000.000		1.916.000		1.134.000	
Material, Kas, Utang, dsb.		1.000.000		1.916.000		1.134.000
Untuk mencatat perkembangan penagihan:						
Piutang Usaha	900.000		2.400.000		1.200.000	
Penagihan pada Konstruksi dalam Proses		900.000		2.400.000		1.200.000
Untuk mencatat penagihan:						
Kas	750.000		1.750.000		2.000.000	
Piutang Usaha		750.000		1.750.000		2.000.000

Pada contoh ini, biaya yang terjadi hingga saat ini adalah sebuah ukuran dari perkembangan menuju penyelesaian. Untuk menentukan hal ini, Hardhat mengevaluasi biaya yang muncul hingga saat ini sebagai proporsi perkiraan total biaya yang akan timbul pada proyek ini, Perkiraan pendapatan, biaya, dan laba bruto yang akan diakui oleh Hardhat setiap tahunnya dihitung sebagaimana yang ditunjukkan pada Ilustrasi 18-16.

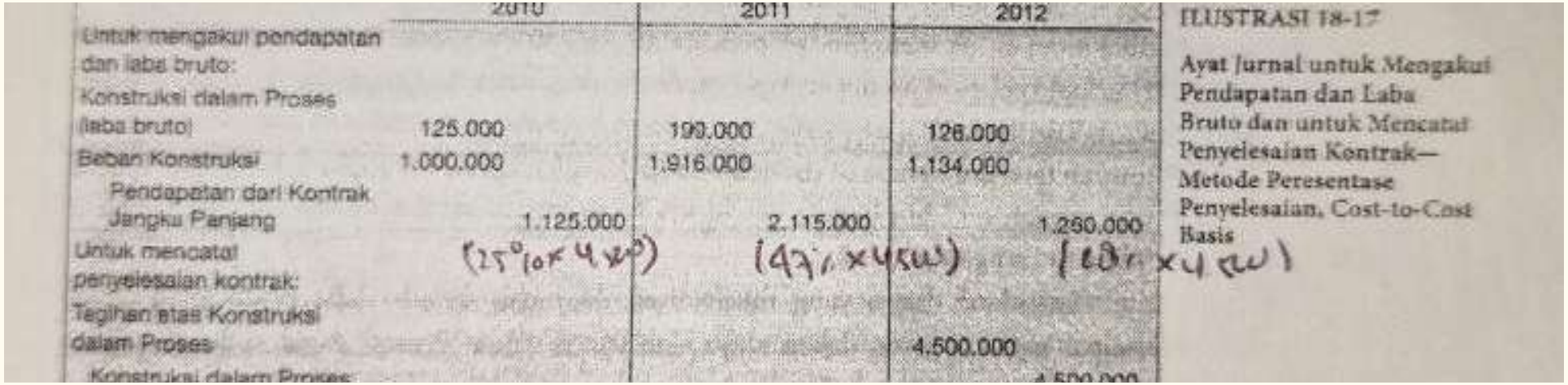
ILUSTRASI 18-16

Pendapatan, Biaya, dan Laba Bruto setiap Tahunnya dengan Metode Persentase Penyelesaian

	Saat Ini	Diakui pada Tahun Sebelumnya	Diakui pada Tahun Berjalan
2010			
Pendapatan (€4.500.000 × 25%)	€1.125.000		€1.125.000
Biaya	1.000.000		1.000.000
Laba bruto	€125.000		€125.000
2011			
Pendapatan (€4.500.000 × 72%)	€3.240.000	€1.125.000	€2.115.000
Biaya	2.916.000	1.000.000	1.916.000
Laba bruto	€324.000	€125.000	€199.000
2012			
Pendapatan (€4.500.000 × 100%)	€4.500.000	€3.240.000	€1.260.000
Biaya	4.050.000	2.916.000	1.134.000
Laba bruto	€450.000	€324.000	€126.000

Ilustrasi 18-17 menunjukkan ayat jurnal yang disusun oleh Hardhat untuk mengakui pendapatan dan laba bruto setiap tahun dan untuk mencatat penyelesaian dan persetujuan akhir dari kontrak

Perhatikan bahwa Hardhat mendebit laba bruto (seperti yang dihitung dalam ilustrasi 18-16) sampai Konstruksi dalam Proses. Demikian pula, perusahaan mengkredit Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang untuk jumlah yang dihitung dalam Ilustrasi 18-16. Hardhat kemudian mendebit selisih antara jumlah yang dakui setiap tahun untuk pendapatan dan laba bruto ke akun nominal, Biaya Konstruksi. Laporan tersebut melaporkan jumlah ini dalam laporan Îaba rugi sebagai biaya konstruksiaktual yang terjadi pada periode tersebut, Misalnya, Hardhat menggunakan biaya aktual sebesar €1.000.000 untuk menghitung laba bruto sebesar €125,000 dan persertase penyelesaiannya (25%).



	2010	2011	2012
Untuk mengakui pendapatan dan laba bruto:			
Konstruksi dalam Proses (laba bruto)	125.000	193.000	126.000
Beban Konstruksi	1.000.000	1.916.000	1.134.000
Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang	1.125.000	2.115.000	1.260.000
Untuk mencatat penyelesaian kontrak:			
Tagihan atas Konstruksi dalam Proses			4.500.000
Konstruksi dalam Proses			4.500.000

ILUSTRASI 18-17

Ayat Jurnal untuk Mengakui Pendapatan dan Laba Bruto dan untuk Mencatat Penyelesaian Kontrak—Metode Peresentase Penyelesaian, Cost-to-Cost Basis

Hardhat terus mengumpulkan biaya dalam akun Konstruksì dalam Proses, untuk mempertahankan catatan biaya total yang dikeluarkan (ditambah keuntungan yang diakui) sampai saat ini. Meskipun secara teoretis serangkaian "penjualan" terjadi dengan menggunakan metode persentase peayelesaian, perusahaan penjualan tidak dapat menghapus biaya inventaris sampai konstraksi selesai dan dialihkan ke pemilik baru. Akun Konstruksi dalam Proses untuk jembatan akan mencakup jurnal berikut yang diringkas selama jangka waktu proyek konstruksi.

Konstruksi dalam Proses

2010 Biaya konstruksi	€1.000.000	31/12/12	Untuk menutup proyek yang telah selesai	€4.500.000
2010 Laba bruto yang diakui	125.000			
2011 Biaya konstruksi	1.916.000			
2011 Laba bruto yang diakui	199.000			
2012 Biaya konstruksi	1.134.000			
2012 Laba bruto yang diakui	126.000			
Total	€4.500.000	Total		€4.500.000

ILUSTRASI 18-16

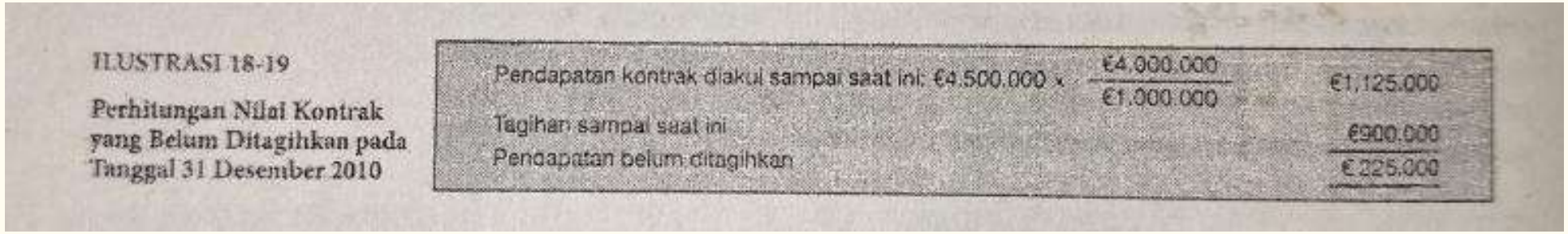
Isi dalam Akun Konstruksi dalam Proses — Metode Persentase Penyelesaian

Ingat bahwa contoh Hardhat Construction Company memuat sebuah perabahan estimasi Pada tahun kedua (2011), perusahaan meningkatkan estimasi biaya total dari €4.000.000 menjadi €4,050.000. Perubahan estimasi dihitung secara kumulatif. Hal ini dilakukan dengan menyesuaikan persentase yang diselesaikan dengan perkiraan total biaya yang baru. Selanjutnya, Hardhat mengurangkan jumlah pendapatan dan laba bruto yang diakui di periode sebelumnya dari pendapatan dan laba bruto yang dihitung sampai saat ini. Artinya, perusahaan memperhitungkan perubahan estimasi pada periode terjadinya perubahan, Dengan cara itu, laporan posisi keuangan pada akhir periode perubahan dan akuntansi dalam periode-periode berikutnya disajikan sebagaimana halnya jika estimasi yang dírevisi merupakan estimasi yang digunakan sejak awal.

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN -- PERSENTASE PENYELESAIAN

Ketika sebuah perusahaan mencatat piutang dari penjualan, perusabaan tersebut mengurangkannya dari akun persediaan, Namun, dengan metode persentase penyelesaian, perusahaan terus mencatat piutang dan persediaan. Mengurangkan saldo dalam akun Penagihan (Billings account) dari akun Konstruksi dalam Proses dilakukan untuk menghindarí pencatatan persediaan berganda. Selama masa kontrak, Hardhat melaporkan dalam laporan posisi keuangannya terkait perbedaan di antara akun Konstruksi dalam Proses dan akun Penagihan atas Konstruksi dalam Proses. Jika jumlah tersebut berada di sisi debit maka Hardhat melaporkannya sebagai aset lancar. Jika jumlah tersebut berada di sisi kredit maka perusahaan melaporkannya sebagai liabilitas jangka pendek

Terkadang, þiaya yang dikeluarkan ditambah dengan laba bruto yang diakui sampai saat ini dapat melebihi jumiah tagihan. Dalam hal ini, Hardhat melaporkan kelebihan tersebut sebagai aset lancar yang berjudul "Biaya dan laba yang diakui melebihi tagihan". Hardhat setiap saat dapat menghitung bagian pendapatan yang belum dibayar yang diakui sampai saat ini dengan mengurangkan tagihan sampaí saat ini dari pendapatun yang diakui sampai saat ini, seperti yang digambarkan pada Konstruksi Hardhat pada tahun 2010 di lustrasi 18-19.



ILUSTRASI 18-19

Perhitungan Nilai Kontrak yang Belum Ditagihkan pada Tanggal 31 Desember 2010

Pendapatan kontrak diakui sampai saat ini: €4.500.000 ×	€4.000.000 / €1.000.000	€1,125.000
Tagihan sampai saat ini		€900.000
Pendapatan belum ditagihkan		€225.000

Pada kasus lain, jumlah tagihan dapat mnelebihi biaya yang dikeluarkan ditambah laba bruto sampai saat ini. Dalam hal ini, Hardhat melaporkan kelebihan ini sebagai liabilitas jangka pendek yang berjudul "Tagihan melebihí biaya dan laba yang diakui".

Perusahaan sering kali memiliki lebih dari satu proyek sekaligus. Ketika sebuah perusahaan memiliki sejumlah proyek jumlah biaya melebihi tagihan pada beberapa kontrak, dan jumlah tagihan melebihi biaya pada kontrak lainnya. Dalam kasus seperti itu, perusahaan memilah-milah kontraknya. Sisi aset hanya mencakup kontrak-kontrak yang mana biaya dan laba yang diakui melebihi tagihan. Sisi liabilitas hanya mencakup kontrak-kontrak yang mana tagihan melebihi biaya dan laba yang diakui. Penyajian berupa pengungkapan terpisah antara jumlah tagihan dan biayanya lebih disukai daripada penyajian berupa ringkasan selisih neto.

Dengan menggunakan data dari contoh jembatan, Hardhat Construction Company akan melaporkan status dan hasil kegiatan konstruksi jangka panjangnya dengan metode persentase penyelesaian seperti ditunjukkan pada Ilustrasi 18-20.

ILUSTRASI 18-20

Penyajian Laporan Keuangan—Metode Persentase Penyelesaian

HARDHAT CONSTRUCTION COMPANY

Laporan Laba Rugi	2010	2011	2012
Pendapatan dari kontrak jangka panjang	€1.125.000	€2.115.000	€1.260.000
Biaya konstruksi	1.000.000	1.916.000	1.134.000
Laba bruto	€125.000	€199.000	€126.000

Laporan Posisi Keuangan (31/12)		2010	2011	2012
Aset lancar				
Persediaan				
Konstruksi dalam Proses	€1.125.000			

HARDHAT CONSTRUCTION COMPANY

Dikurangi: Tagihan	900.000			
Biaya dan laba yang diakui melebihi tagihan		€225.000		€-0-
Piutang Usaha		150.000	€800.000	-0-
Liabilitas jangka pendek				
Tagihan	€3.300.000			
Dikurangi: Konstruksi dalam Proses	3.240.000			
Tagihan melebihi biaya dan laba yang diakui		€60.000	€60.000	€-0-

ILUSTRASI 18-20

Penyajian Laporan Keuangan—Metode Persentase Penyelesaian (Lanjutan)

2. METODE PEMULIHAN BIAYA (ZERO-PROFIT)

Sepanjang tahap awal dari kontrak, tidak semua perusahaan dapat memperkirakan hasil penjualan kontrak konstruksi jangka panjang dengan andal. Meskipun demíkian, perusahaan yakin bisa memulihkan biaya kontrak yang díkeluarkan. Dalam kasus ini, perusahaan akan menggunakan metode pemulihan biaya. Metode iní mengakui pendapatan hanya dari pengeluaran biaya yang diekspektasi dapat dipulihkan. Setelah seluruh biaya telah dikeluarkan, laba bruto dapat diakui

Untukk mengilustrasikan metode pemulihan biaya untuk proyek jembatan yang dilustrasikan pada halaman awal, Hardhat Construction akan melaporkan pendapatan dan biaya berikut untuk tahun 2010-2012, seperti yang ditunjukkan pada llustrasi 18-21.

	Sampai Saat Ini	Diakui pada Tahun-Tahun Sebelumnya	Diakui pada Tahun Berjalan
2010			
Pendapatan (biaya yang dikeluarkan)	€1.000.000		€1.000.000
Biaya	1.000.000		1.000.000
Laba bruto	€0		€0
2011			
Pendapatan (biaya yang dikeluarkan)	€2.916.000	€1.000.000	€1.916.000
Biaya	2.916.000	1.000.000	1.916.000
Laba bruto	€0	€0	€0
2012			
Pendapatan (€4.500.000 × 100%)	€4.500.000	€2.916.000	€1.584.000
Biaya	4.050.000	2.916.000	1.134.000
Laba bruto	€450.000	€0	€450.000

ILUSTRASI 18-21

Pendapatan, Biaya, dan Laba Bruto setiap Tahunnya dengan Metode Pemulihan Biaya

ketika kas masuk akan menutupi modal dulu, kalau belum ketutup belum boleh diakui sebagai laba.

Ilustrasi 18-22 menunjukkan jurnal yang dibuat Hardhat untuk mengakui pendapatan dan laba bruto setiap tahunnya dan mencatat penyelesaian dan persetujuan akhir dari kontrak

ILUSTRASI 18-22

Ayat Jurnal—Metode Pemulihan Biaya

	2010	2011	2012
Beban Konstruksi	1.000.000	1.916.000	
Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang	1.000.000	1.916.000	
(Untuk mengakui biaya dan beban terkait)			
Konstruksi dalam Proses (Laba Bruto)			450.000
Beban Konstruksi			1.134.000
Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang			1.584.000
(Untuk mengakui biaya dan beban terkait)			
Tagihan atas Konstruksi dalam Proses			4.500.000
Konstruksi dalam Proses			4.500.000
(Untuk mencatat penyelesaian kontrak)			

Seperti yang ditunjukkan pada ilustrasi di atas, tidak ada laba bruto yang diakui pada tahun 2010 dan 2011. Pada tahun 2012, Hardhat kemudian menghitung laba bruto dan menutup akun Penagihan dan Konstruksi dalam Proses.

Ilustrasi 18-23 membandingkan jumlah laba bruto yang diakui Hardhat Construction Company untuk proyek jembatan dengan dua metode pengakuan pendapatan.

ILUSTRASI 18-23

Perbandingan Laba Bruto yang Diakui dengan Metode Berbeda

	Persentase Penyelesaian	Pemulihan Biaya
2010	€125.000	€ 0
2011	199.000	0
2012	126.000	450.000

Dengan metode pemulihan biaya, Hardhat akan melaporkan aktivitas konstruksi jangka panjangnya seperti yang ditunjukkan pada Ilustrasi 18-24

ILUSTRASI 18-24

Penyajian Laporan Keuangan—Metode Pemulihan Biaya

HARDHAT CONSTRUCTION COMPANY

Laporan Laba Rugi	2010	2011	2012
Pendapatan dari kontrak jangka panjang	€1.000.000	€1.916.000	€1.584.000
Biaya konstruksi	1.000.000	1.916.000	1.134.000
Laba bruto	€0	€0	450.000

Laporan Posisi Keuangan (31/12)		2010	2011	2012
Aset lancar				
Persediaan				
Konstruksi dalam Proses	€1.000.000			
Dikurangi: Tagihan	900.000			
Biaya melebihi tagihan		€100.000		€-0-
Piutang		150.000	€800.000	-0-
Liabilitas jangka pendek				
Tagihan	€3.300.000			
Dikurangi: Konstruksi dalam Proses	2.916.000			
Tagihan melebihi biaya dan laba yang diakui			€384.000	€-0-

KERUGIAN KONTRAK JANGKA PANJANG

Dalam kontrak jangka Panjang, perusahaan dapat mengalami dua jenis kerugian."

1. Kerugian pada periode berjalan atas pada kontrak yang menguntungkan.

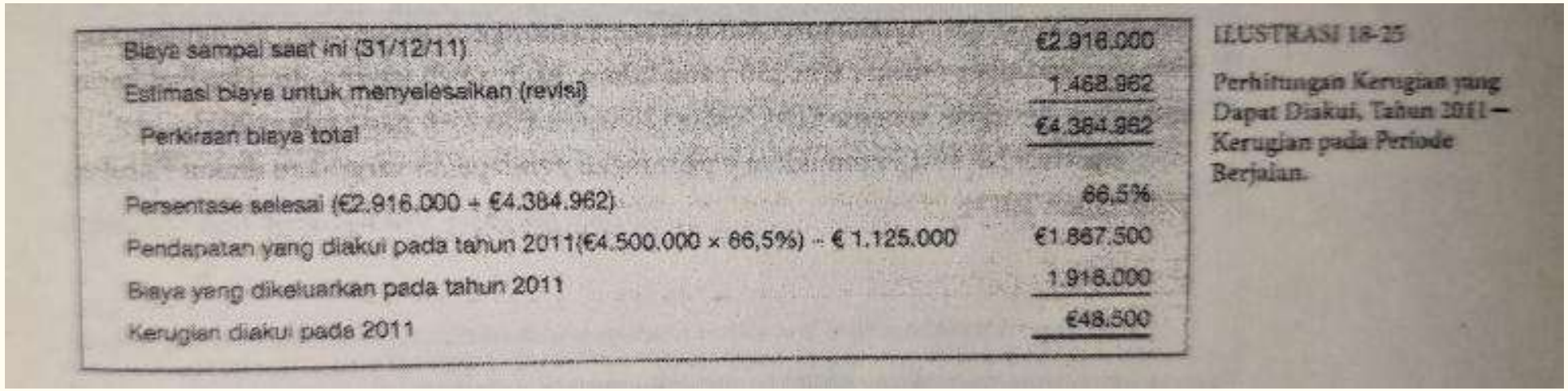
Kondisi ini muncul ketika, selama konstruksi, terjadi kenaikan yang signifkan dalan estimasi total biaya kontrak, tetapi kenaikan tersebut tidak menghilangkan seluruh laba pada kontrak. Dengan metode persentase penyelesaian, estimasi kenaikan biaya membutuhkan penyesuaian di periode berjalan atas laba bruto yang diakui pada periode sebelumnya. Perusahaan mencatat penyesuaian ini sebagai kerugian pada periode berjalan karena hal tersebut adalah peristiwa perubahan estimasi akuntansi.

2. Kerugian atas kontrak yang tidak menguntungkan.

Estimasi biaya pada akhir periode berjalan mungkin menunjukkan bahwa akan terjadi kerugian pada saat keseluruhan kontrak telah diselesaikan. Dalam metode persentase penyelesaian maupun metode pemulihan biaya, perusahaan harus mengakui seluruh kerugian kontrak yang diekspektasi pada periode berjalan.

1. KERUGIAN DALAM PERIODE BERJALAN

Uintuk menggambarkan kerugian pada periode berjalan atas kontrak yang diekspektasi akan menguntungkan, kita akan melanjutkan contoh proyek jembatan Hardhat Construction Company. Asumsikan bahwa pada tanggal 31 Desember 2011 Hardhat mengestimasi biaya untuk menyelesaikan kontrak jembatan sejumlah €1.468.962, bukan €1.134.000. Dengan asumsi bahwa semua data lainnya sama seperti sebelumnya. Hardhat akan menghitung persentase penyelesaian dan mengakut kerugian seperti yang ditunjukkan pada Ilustrasi 18-25. Bandingkan perhitungan ini dengan perhitungan untuk tahun 2011 di Ilustrasi 18-14. "Persentase penyelesaian" yang telah turun dari 72% menjadi 66,5%, dikarenakan kenaikan estimasi biaya di masa depan untuk menyelesaikan kontrak.



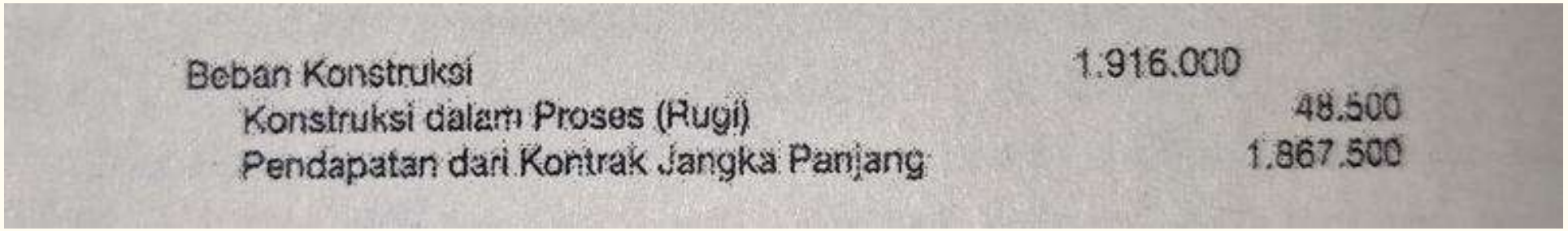
Biaya sampai saat ini (31/12/11)	€2.916.000
Estimasi biaya untuk menyelesaikan (revisi)	1.468.962
Perkiraan biaya total	€4.384.962
Persentase selesai (€2.916.000 ÷ €4.384.962)	66,5%
Pendapatan yang diakui pada tahun 2011(€4.500.000 × 66,5%) – € 1.125.000	€1.867.500
Biaya yang dikeluarkan pada tahun 2011	1.916.000
Kerugian diakui pada 2011	€48.500

ILUSTRASI 18-25

Perhitungan Kerugian yang Dapat Diakui, Tahun 2011—Kerugian pada Periode Berjalan.

Kerugian pada tahun 2011 sebesar €48.500 merupakan penyesuaian kumulatif dari laba bruto yang "berlebihan" yang diakui atas kontrak pada tahun 2010. Daripada melakukan restatement angka periode sebelumnya, perusahaan "menyerap" seluruh kesalahan saji di periode sebelumnya pada periode berjalan. Pada ilustrasi ini, penyesuaian tersebut cukup besar untuk menghasilkan pengakwan kerugian.

Hardhat akan mencatat kerugian pada tahun 201 1 sebagai berikut:



Beban Konstruksi	1.916.000	
Konstruksi dalam Proses (Rugi)		48.500
Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang		1.867.500

Hardhat akan melaporkan kerugian sebesar €48,500 pada laporan pendapatan 2011 sebagai perbedaan antara pendapatan yang dlilaporkan sebesar €1867.500 dan biaya sebesar €1.916.000." Dengan metode pemulihan biaya, perusahaan tidak mengakui kerugian pada tahun 2011. Mengapa demikian? Karena perusahan masih mengekspektasi bahwa kontrak akan menghasilkan keuntungan, untuk dapat diakui pada tahun penyelesaian kontrak

2. KERUGIAN ATAS KONTRAK YANG TIDAK MENGUNTUNGKAN

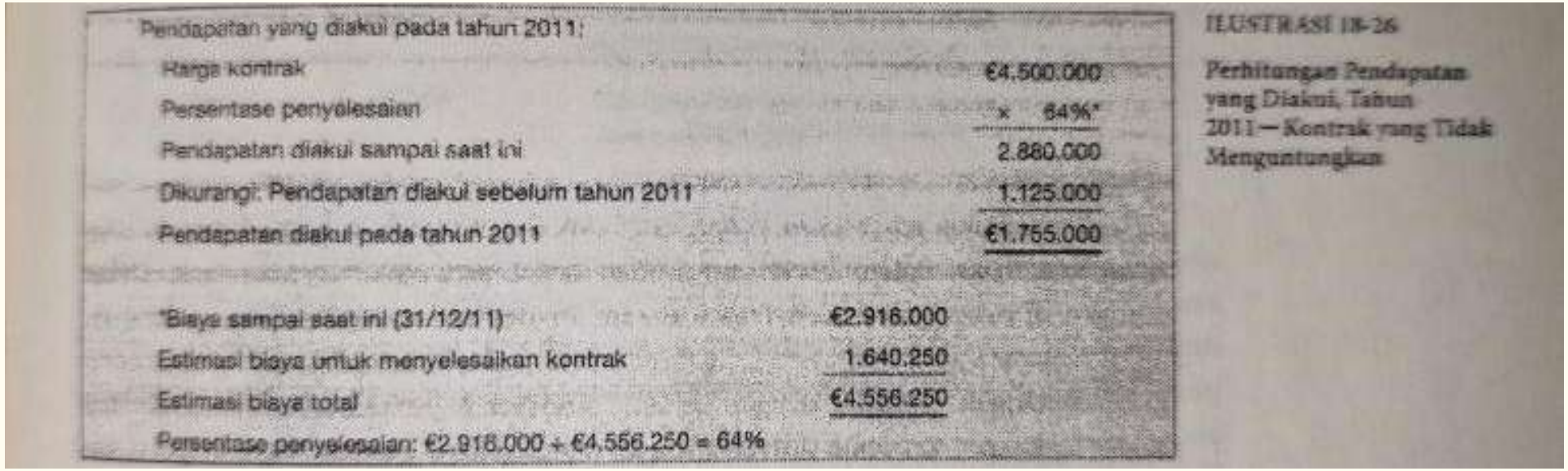
Untuk mengilustrasikan akuntansi untuk seluruh kerugian atas kontrak jangka panjang, asumsikan bahwa pada tanggal 31 Desember 2011, Hardhat Construction Company mengestimasikan biaya untuk menyelesaikan kontrak jembatan sebesar €1.640.250, bukan €1.134.000.Estimasi biaya yang direvisi untuk kontrak jembatan adalah sebagai berikut.

	2010	2011
	Estimasi Asli	Estimasi Revisi
Harga kontrak	€1.500.000	€1.500.000
Estimasi total biaya	4.000.000	4.556.250*
Estimasi laba bruto	€500.000	
Estimasi kerugian		€(56.250)

*(€2.916.000 + €1.640.250)

Berdasarkan metode persentase penyelesaian, Hardhat mengakui laba bruto sejumlah €125.000 pada tahun 2010 (lihat Ilustrasi 18-16). Jumlah ini harus menyaling hapus pada tahun 2011 karena sudah tidak ada ekspetasi yang dapat direalisasikan. Selain itu, karena kerugian harus diakui sesegera mungkin, perusahaan.harus mengaku estimasi kerugian sebesar €56.250 pada tahun 2011. Oleh karena itu, Hardhat harus mengakui kerugian sebesar €181.250 (€125.000 + €56.250) pada tahun 2011.

Ilustrasi 18-26 menunjukkan perhitungan pendapatan yang akan diakui Hardhat pada tahun 2011.



Pendapatan yang diakui pada tahun 2011:		
Harga kontrak		€4.500.000
Persentase penyelesaian		× 64%*
Pendapatan diakui sampai saat ini		2.880.000
Dikurangi: Pendapatan diakui sebelum tahun 2011		1.125.000
Pendapatan diakui pada tahun 2011		€1.755.000
*Biaya sampai saat ini (31/12/11)	€2.916.000	
Estimasi biaya untuk menyelesaikan kontrak	1.640.250	
Estimasi biaya total	€4.556.250	
Persentase penyelesaian: €2.916.000 ÷ €4.556.250 = 64%		

ILUSTRASI 18-26

Perhitungan Pendapatan yang Diakui, Tahun 2011—Kontrak yang Tidak Menguntungkan

Untuk menghitung biaya konstruksi yang harus dikeluarkan pada tahun 2011, Hardhat menambahkan kerugian total yang hurus diakul pada tahun 2011 (€125,000 + €56.250) pada pendapatan yang akan diakui. Ilustrasi 18-27 menunjukkan perhitungan ini,

Pendapatan diakui pada tahun 2011 (dihitung di atas)		€1.755.000
Total kerugian yang diakui pada tahun 2011:		
Pembalikan laba bruto tahun 2010	€125.000	
Total estimasi kerugian atas kontrak	56.250	181.250
Biaya konstruksi yang dibebankan pada tahun 2011		€1.936.250

ILUSTRASI 18-27

Perhitungan Biaya Konstruksi, Tahun 2011—Kontrak yang Tidak Menguntungkan

Pada akhir tahun 2011, Konstruksi dalam Proses memiliki saldo sebesar €2.859.750 seperti yang ditunjukkan di bawah ini,

Hardhat akan mencatat pendapatan kontrak, biaya, dan kerugian kontrak jangka panjang di tahun 2011 sebagai berikut.

Beban Konstruksi	1.936.250	
Konstruksi dalam Proses (Rugi)		181.250
Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang		1.755.000

Pada akhir tahun 2011, Konstruksi dalam Proses memiliki saldo sebesar €2.859.750 seperti yang ditunjukkan di bawah ini,

Konstruksi dalam Proses

2010 Biaya konstruksi	1.000.000		
2010 Laba bruto yang diakui	125.000		
2011 Biaya konstruksi	1.916.000	2011 Kerugian yang diakui	181.250
Saldo	2.859.750		

ILUSTRASI 18-28

Isi dari Akun Konstruksi dalam Proses pada Akhir Tahun 2011—Kontrak yang Tidak Menguntungkan

Berdasarkan metode pemulihan biaya, Hardhat juga akan mengakui kerugian kontrak sebesar €56.250, dengan membuat jutnal pada tahun. 2011 sebagai berikut (tahun di mana pertama kali kerugian terjadi).

Beban Konstruksi	1.916.000	
Pendapatan dari Kontrak Jangka Panjang		1.916.000
Kerugian atas Kontrak Jangka Panjang	56.250	
Konstruksi dalam Proses (Rugi)		56.250

Sebagaimana saldo akun Penagihan tidak dapat melebihi harga kontrak, saldo akun Konstruksi dalam Proses juga tidak dapat melebihi harga kontrak. Dalam keadaan di mana saldo Konstruksi dalam Proses melebihi Tagihan, perusahaan dapat mengurangkan kerugian yang diakui dari angka akumulasi biaya pada laporan posisi keuangan. Artinya, dengan metode persentase penyelesaian dan pemulihan biaya, cadangan kerugian (kredit) dapat digabungkan dengan Konstruksi dalam Proses, sehingga mengurangi saldo persediaan. Namun, dalam keadaan seperti itu dimana tagihan melebihi akumulasi biaya, Hardhat harus melaporkan jumlah estimasi kerugian secara terpisah pada laporan posisi keuangan sebagai liabilitas jangka pendek. Artinya, berdasarkan metode persentase penyelesaian dan pemulihan biaya, Hardhat akan menanggung kerugian sebesar €56.250, seperti yang diperkirakan pada tahun 2011, atas akun Konstruksi dalam Proses dan melaporkanınya secara terpisah sebagal liabilitas jangka pendek yang berjudul "Estimasi liabilitas dari kontrak jangka panjang".

PENGUNGKAPAN DALAM LAPORAN KEUANGAN

Kontraktor konstruksi biasanya membuat beberapa pengungkapan lapøran keuanga yang spesifik selain yang dibutuhkan oleh semua bisnis, Pada umumnya, pengungkapan tambahan.tersebut dibuat dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya, kontraktor konstruksi harus mengungkapkan hal-hal berikut: pendapatan yang diakui selama periode tersebut dan metode yang digunakan untuk menentukan pendapatan kontrak dan tahapan penyelesaian. Untuk kontrak yung masih berjalan, perusahaan harus mengungkapkan jumlah keseluruhan biaya yang dikeluarkan dan mengakui laba neto, jumlah uang muka yang diterima, dan jumlah retensi. Setiap aset atau liabilitas kontinjensí yang terkait dengan kontrak bersangkutan juga diungkapkan.

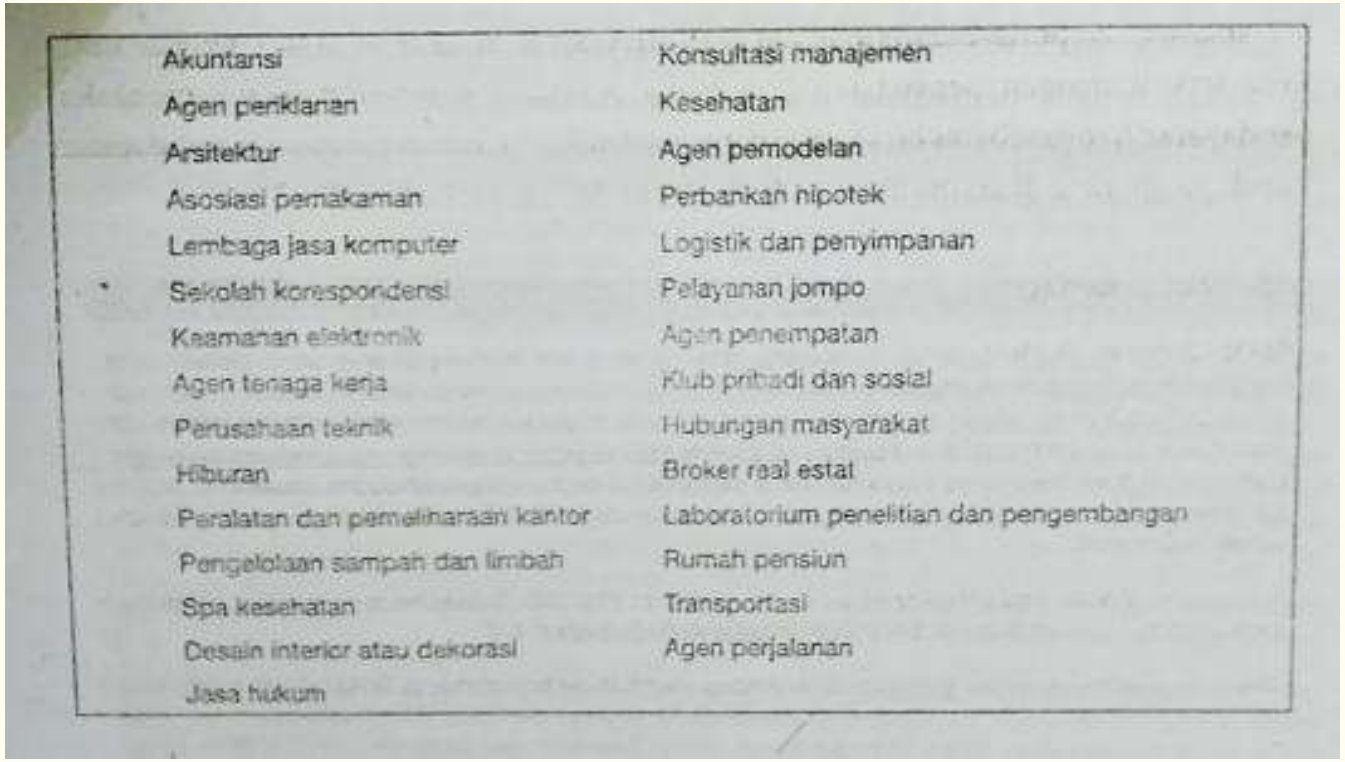
ISU ISU PENDAPATAN LAINYA

Kontrak jasa

Kontrak jasa mengikuti kriteria yang sama seperti kontrak jangka panjang. Artinya, untuk mengakui pendapatan :

.

- Kontrak harus dapat diukur dengan andal;
- Manfaat ekonomik sangat mungkin terjadi;
- Tahapan penyelesaian harus dapat diukur dengan andal;
- dan Biaya perolehan harus dapat diukur dengan andal



Akuntansi	Konsultasi manajemen
Agen periklanan	Kesehatan
Arsitektur	Agen pemodelan
Asosiasi pemakaman	Perbankan hipotek
Lembaga jasa komputer	Logistik dan penyimpanan
Sekolah korespondensi	Pelayanan jompo
Keamanan elektronik	Agen penempatan
Agen tenaga kerja	Klub pribadi dan sosial
Perusahaan teknik	Hubungan masyarakat
Hiburan	Broker real estat
Peralatan dan pemeliharaan kantor	Laboratorium penelitian dan pengembangan
Pengelolaan sampah dan limbah	Rumah pensiun
Spa kesehatan	Transportasi
Desain interior atau dekorasi	Agen perjalanan
Jasa hukum	

ILUSTRASI 18-29 Perusahaan jasa

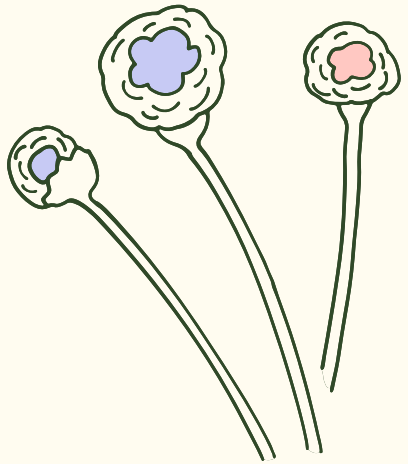
Kontrak jasa dapat berjangka pendek atau panjang. Banyak kontrak jasa mencakup beberapa periode akuntansi, serupa dengan kontrak jangka panjang dalam industri konstruksi. Dalam situasi ini, perusahaan jasa mengikuti pendekatan akuntansi yang sama yang digunakan untuk kontrak konstruksi.

Aturan umum yang berlaku adalah pemberian jasa merupakan peristiwa kritis untuk pengakuan pendapatan. Dengan demikian, jika transaksi jasa terdiri dari satu tindakan maka pendapatan harus diakui pada saat tindakan tersebut dilakukan. Misalnya, pendekatan satu tindakan dapat digunakan oleh broker real estat yang mencatat komisi penjualan sebagai pendapatan ketika transaksi real estat telah selesai.

Jika jasa diberikan dengan melakukan lebih dari satu tindakan maka pendapatan harus diakui sejalan dengan rangkaian tindakan yang membentuk keseluruhan transaksi

Metode ini dapat di terapkan dengan cara yang sedikit berbeda pada masih masig dari tiga rangkaiaan :

- Sejumlah tindakan tertentu yang identik atau serupa



2. Sejumlah tindakan tertentu dapat ditentukan, tetapi tidak identik

3. Sejumlah tindakan tidak tertentu yang identik atau serupa dengan periode tetap selama kinerja dilakukan.

Fakta: Jackson Bio-Tech telah menandatangani kontrak untuk menyediakan jasa penelitian dan pengembangan (research and development-R&D) ke Andes Company selama 5 tahun. Andes juga harus menggunakan teknologi tertentu yang dimiliki oleh Jackson. Teknologi ini tidak boleh dijual atau dilisensikan oleh Jackson kecuali jika perjanjian jasa juga turut disertakan. Berdasarkan termin perjanjian, Andes membayar biaya teknologi di muka (tidak dapat dikembalikan) sebesar £1.000.000 pada tanggal 1 Januari 2011. Selain itu, ia harus membayar £400.000 setiap akhir tahun selama 5 tahun untuk R&D terkait.

Pertanyaan; Bagaimana seharusnya biaya awal sebesar £1.000.000 diakui dan bagaimana seharusnya pembayaran tahunan sebesar £400.000 untuk jasa R&D dilaporkan?

Jawaban: Dalam kasus ini, terlihat bahwa Andes membeli teknologi dan jasa R&D terkait dalam satu paket pembelian. Misalnya, teknologi tidak dapat dijual terpisah dari jasa R&D. Meskipun biaya awal tidak dapat dikembalikan, biaya di muka harus diakui selama masa perjanjian secara garis lurus. Pembayaran senilai $400,000 yang terkait dengan R&D juga harus dilaporkan dalam setiap periode sebagai pendapatan.

Dengan asumsi jasa R&D disediakan sesuai kontrak tahun 2011, Jackson membuat jurnal berikut di tahun 2011 untuk mengakui pendapatan atas kontrak Andes.

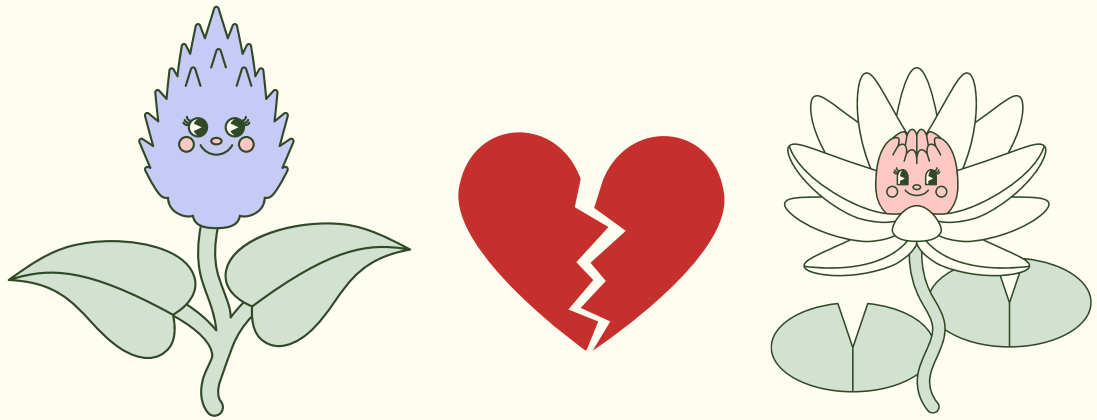
1 Januari 2011

Kas	1.000.000	
Pendapatan Jasa R&D Diterima di Muka		1.000.000

31 Desember 2011

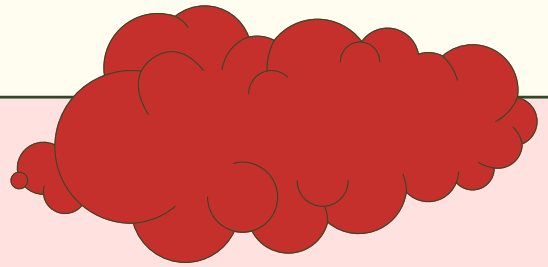
Kas	400.000	
Pendapatan Jasa R&D Diterima di Muka (£1.000.000 ÷ 5)	200.000	
Pendapatan Jasa R&D		600.000

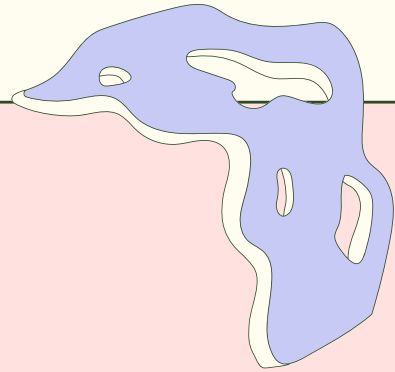
Kontrak semacam ini sering kali melibatkan trade-offantara pembayaran di muka dan pembayaran berikutnya. Dengan demikian, isu utamanya adalah apakah aktivitas awal "penjualan teknologi harus diakui pada tahun pertama atau harus dialokasikan selama periode lima tahun.i



PENGATURAN MULTIPLE-DELIVERABLE

Salah satu masalah yang paling sulit terkait dengan pengakuan pendapatan adalah yang terkait dengan pengaturan multiple-deliverable (multiple-deliverable arrangements -MDA) MDA menyediakan beberapa variasi produk atau jasa kepada pelanggan sebagai bagian dari pengaturan tunggal Masalah akuntansi utama yang terkait dengan jenis pengaturan ini adalah bagaimana mengalokasikan pendapatan ke berbagai produk dan jasa yang diberikan, dan bagaimana mengalokasikan pendapatan ke periode yang tepat.





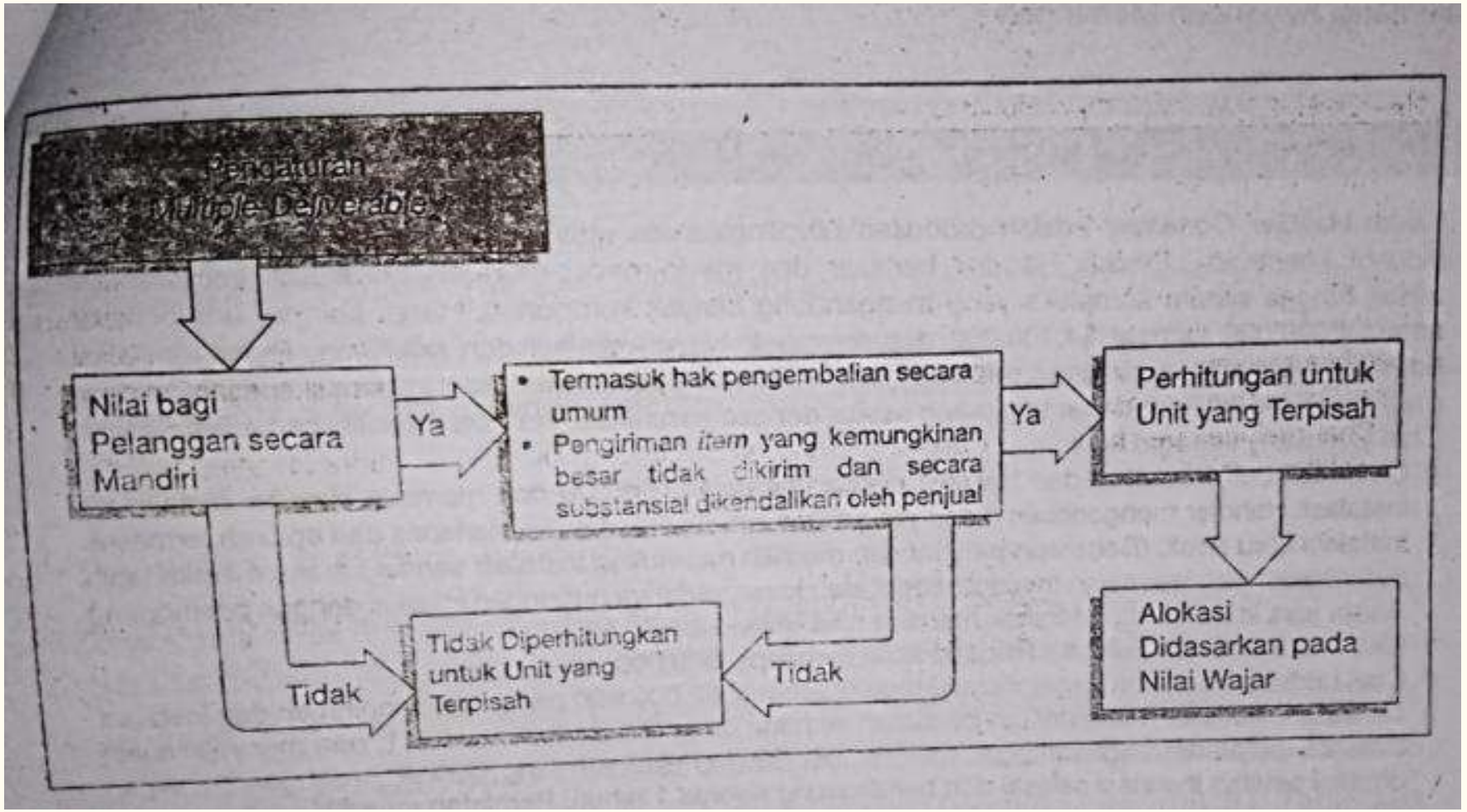
Secara umum, semua unit dalam pengaturan multiple-deliverable dianggap unit akuntansi terpisah, dengan syarat:

1. Item yang dikirimkan memiliki nilai bagi pelanggan secara terpisah (stand-alone);

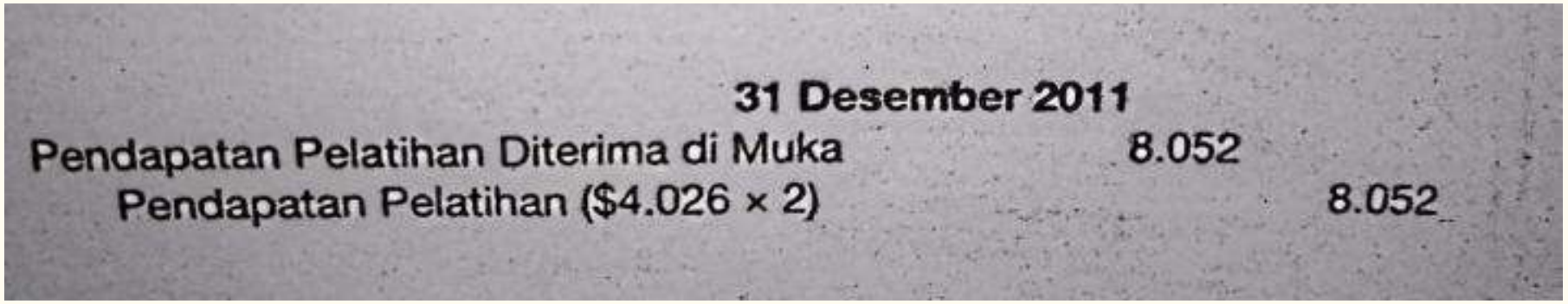
2. Pengaturan mencakup hak pengembalian secara umum relatif terhadap barang yang dikirim, dan

3. Pengiriman atau pemberian item yang tidak terlaksana dianggap mungkin dan secara substansial berada dalam kendali penjual

ILUSTRASI PROSES EVALUASI MULTIPLE-DERIVEBLE



Penjualan peralatan harus diakui setelah instalasi selesai pada tanggal 1 November 2011, dan biaya instalasi juga harus diakui karena jasa tersebut telah diberikan. Pendapatan pelatihan harus dialokasikan dengan metode garis lurus mulai tanggal 1 November 2011, atau setara dengan $4.026 ($48.309:12) per bulan selama satu tahun (kecuali perusahaan dapat menggunakan metode yang lebih sesuai dengan metode persentase penyelesaian). Ayat jurnal untuk mengakui pendapatan pelatihan selama dua bulan pada tahun 2011 adalah sebagai berikut.



	31 Desember 2011	
Pendapatan Pelatihan Diterima di Muka	8.052	
Pendapatan Pelatihan ($4.026 × 2)		8.052

Dengan demikian, total pendapatan yang diakui pada tanggal 31 Desember 2011 adalah $1.959.743 ($1.932.367 + $19.324 + $8.052). Handler membuat jurnal untuk mengakui pendapatan pelatihan pada tahun 2012 sebagai berikut.i

Fakta: Handler Company adalah produsen berpengalaman atas peralatan yang digunakan dalam Industri konstruksi, Produk Handler berkisar dan mesin-mesin oromatis berukuran kecil sampai besar, hingga sistem kompleks yang mengandung banyak komponen. Harga jual per unit bendsar antara $800.000 sampal $4.000.000 dan termasuk biaya Instalasi dan pelatihan. Prosas instalasi tidak menyebabkan perubahan pada fitur peralatan dan tidak memerlukan informasi spesifik tentang peralatan tersebut agar dapat terpasang sesuai dengan spesifikasi, Handlar memiliki perjanjian dengan Chai Company sebagai berikut.

• Chal membeli peralatan dari Handler dengan harga $2.000.000 dan meminta Handler melakukan Instalasi. Handler mengenakan harga yang sama untuk peralatannya, terlepas dari apakah termasuk Instalasi atau tidak. (Beberapa perusahaan memilih melakukan instalasi sendiri karena mereka lebih nyaman dengan karyawan mereka sendiri atau karena adanya hubungan khusus dengan pelanggan.) Harga jasa instalasi diperkirakan memiliki nilal wajar sebesar $20.000. Nilai wajar dari sesi pelatihan diperkirakan mencapal $50.000,

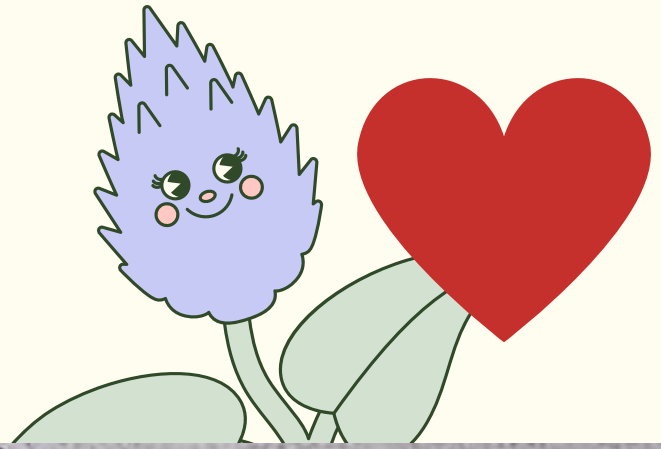
Chai berkewajiban untuk membayar Handler sebesar $2.000.000 pada saat pengiriman dan instalasi peralatan. Handler mengirimkan peralatan ini pada tanggal 1 September 2011, dan menyelesaikan instalasi peralatan pada tanggal 1 November 2011. Pelatihan yang berkaitan dengan peralatan dimulai setelah instalasi selesai dan berlangsung selama 1 tahun. Peralatan memiliki masa manfaat 10 tahun

Pertanyaan: (a) Apakah unit-unit yang terpisah digunakan untuk tujuan akuntansi penjualan peralatan? (b) Jika ada lebih dari satu unit yang terpisah, bagaimana Handler mengalokasikan biaya sabesar $2.000.000 ke berbagai komponen?

Jawaban

(a) Syarat pertama untuk melakukan pemisahan menjadi unit terpisah untuk peralatan tersebut telah terpenuhi. Artinya, peralatan, instalasi, dan pelatihan merupakan tiga komponen terpisah (b) Total pendapatan sabesar $2.000.000 harus dialokasikan ke tiga komponen berdasarkan nilal wajarnya. Dalam hal ini, nilai wajar peralatan harus dinilal sebesar $2.000.000, biaya instalasi $20,000, dan pelatihan senilal $50.000 Total nilai wajar yang harus dipertimbangkan adalah $2.070.000 ($2.000.000+$20.000-$50.000). Alokasinya adalah sebagai berikut

Selanjutnya.....



Peralatan	$1.932.367	($2.000.000 ÷ $2.070,000) × $2.000.000
Instalasi	19.324	($20.000 ÷ $2.070,000) × $2.000.000
Pelatihan	48.309	($50.000 ÷ $2.070.000) × $2.000.000

31 Desember 2012

Pendapatan Pelatihan Diterima di Muka	40.257	
Pendapatan Pelatihan ($48.309 – $8.052)		40.257

Situasi Pendapatan Lainnya

Bunga, Royalti, dan Dividen

- Pendapatan yang timbul dari penggunaan aset perusahaan oleh pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti, atau dividen diakui sebagai berikut
- Perigakuan pendapatan bunga mengikuti konsep perhitungan akrual tradisional.
- Pendapatan bunga diakui selama periode di mana aset tersebut memberikan jasa manfaat kepada pihak lain dan dutkui dengan metode bunga efektif
- Pendapatan royalti yang diterima untak penggunaan aset perusahaan (misalnya, paten, hak cipta musik, dan filen) biasanya diakui sesuai dengan substansi perjantian. Secara umum, ini berarti bahwa perusahaan akan menggunakan metode garis lurus untuk mengakui pendapatan selama jangka waktu tertentu
- Dividen harus diakui saat hak pemegang saham untuk menerima pembayaran telah ditetapkan (pada tanggal pengumuman)

Pertambahan (Akresi-Accretion)

Seperti yang ditunjukkan pada Bab 9, kegiatan perusahaan mungkin melibatkan kegiatan produksi yang dihasilkan dari pertumbuhan alami atau penuaan aset biologis (tumbuhan atau hewan hidup). Dalam hal ini, perusahaan memperoleh pendapatan sejalan dengan pertumbuhan tanaman atau hewan. Prosedur pengakuan pendapatan ini disebut sebagai pendekatan pertambahan (akresi) (accretion approach) Tanaman atau hewan hidup dilaporkan pada nilai wajar setiap periode pelaporan, yang pada akhirnya perusahaan akan mencatat pendapatan sebelum produk tersebut terjual. Pada saat panen, aset biologis dilaporkan sebesar nilai wajar, yang menjadi biaya untuk tujuan pelaporan persediaan.

Dasar Penyelesaian Produksi

Dalam kasus tertentu, perusahaan mengakui pendapatan pada peristiwa selesainya produksi meskipun tidak ada penjualan yang dilakukan. Contoh situasi seperti itu melibatkan logam mulia dan produk mineral lainnya yang memiliki harga pasti Dengan dasar penyelesaian produksi (completion-of-production basis), perusahaan mengakui pendapatan saat logam ini ditambang karena harga jualnya cukup terjamin, unit dapat dipertukarkan, dan tidak ada biaya signifikan yang keluar dalam mendistribusikan produk (lihat pembahasan pada Bab 11).

IKHTISAR METODE PENGAKUAN PENDAPATAN

Prinsip Umum:

1. Mengakui pendapatan jika besar kemungkinan manfaat ekonomik mengalir ke perusahaan dan manfaatnya dapat diukur dengan andal.
2. Pendapatan diukur pada nilai wajar dari aset yang ditukarkan, baik telah diterima atau masih piutang.

Transaksi Spesifik	Pedoman Akuntansi
Titik Penjualan	Lihat Ilustrasi 18-10.
Kontrak Jangka Panjang (Konstruksi)	
Persentase penyelesaian	Menggunakan kontrak konstruksi atau jasa jangka panjang. Kriteria penggunaan mencakup: (1) total pendapatan kontrak dapat diukur dengan andal, (2) besar kemungkinan manfaat ekonomik yang terkait dengan kontrak akan mengalir ke perusahaan, (3) baik biaya kontrak untuk menyelesaikan dan tahap penyelesaian kontrak pada akhir periode pelaporan dapat diukur dengan andal, dan (4) biaya kontrak yang timbul dari kontrak dapat diidentifikasi dengan jelas dan dapat diukur dengan andal, sehingga biaya sebenarnya yang dikeluarkan dapat dibandingkan dengan estimasi sebelumnya.
Metode pemulihan biaya (pendekatan *zero-profit*)	Menggunakan kriteria jika penggunaan metode persentase penyelesaian tidak terpenuhi atau jika ada risiko inheren dalam kontrak di luar risiko bisnis normal.
Lain-Lain	
Pengaturan jasa	Kinerja dari jasa tersebut merupakan peristiwa kritis untuk pengakuan pendapatan. Pengakuan pendapatan jasa saat perusahaan telah melakukan tindakan (jasa diberikan). Untuk beberapa tindakan, perusahaan dapat mengikuti berbagai pendekatan tergantung pada apakah (1) beberapa tindakan tersebut adalah serupa, (2) tindakan dapat ditentukan, tetapi tidak identik, atau (3) tindakan tidak dapat ditentukan. Akuntansi untuk kontrak jasa jangka panjang serupa dengan yang digunakan untuk kontrak konstruksi.
Pengaturan *multiple-deliverable*	Menggunakan prinsip pengakuan pendapatan umum untuk setiap elemen perjanjian yang memiliki nilai terpisah. Setelah unit akuntansi terpisah ditentukan, jumlah yang dibayarkan untuk perjanjian tersebut dialokasikan pada unit-unit yang terpisah berdasarkan nilai wajar relatif.
Bunga, royalti, dan dividen	Untuk bunga, mengikuti akuntansi akrual dengan menggunakan metode bunga efektif; royalti diakui sesuai dengan jangka waktu perjanjian, biasanya secara garis lurus selama masa perjanjian; dividen diakui pada tanggal diumumkan.
Pertambahan/akresi	Menerapkan perlakuan akresi untuk aset biologis, yang naik nilainya karena pertumbuhan dan perkembangan.
Penyelesaian produksi	Mengakui pada penyelesaian produksi untuk mineral dan sumber daya pertambangan lainnya karena harga jual cukup terjamin, unit dapat dipertukarkan, dan tidak ada biaya yang signifikan dalam mendistribusikan produk.

PANGKUAN PENDAPATAN UNTUK TRANSAKSI WARALABA

WARALABA

Dalam menghitung penjualan waralaba perusahaan harus menganalisis Transaksi dan, dengan mempertimbangkan semua keadaan, menggunakan penilaian dalam memilih satu atau lebih basis pengakuan pendapatan. kemudian, perusahaan juga harus memantau situasi dalam jangka waktu yang lama.

Perusahaan waralaba mendapatkan pendapatan mereka dari dua sumber yang pertama dari penjualan waralaba awal dan aset atau jasa terkait, kedua dari fee yang berlangsung berdasarkan operasi waralaba. Dengan demikian, perjanjian waralaba memiliki fitur pengaturan multiple-deliverable. pemilik waralaba memberi biasanya memberikan jasa kepada pewaralaba sebagai berikut.

- 1. bantuan dalam pemilihan lokasi
- 2. Evaluasi potensi pendapatan.
- 3. pengawasan kegiatan konstruksi seperti memperoleh pembiayaan, merancang pembangunan dan mengawasi kontraktor saat membangun
- 4. bantuan dalam perolehan perlengkapan dan peralatan
- 5. jasa pembukuan dan konsultasi seperti menyiapkan catatan franchise, memberikan konsultasi tentang pajak penghasilan, real estate, dan pajak lainnya dan memberi konsultasi terkait dengan Peraturan daerah tentang bisnis franchise
- 6. pelatihan karyawan dan manajemen
- 7. pengendalian kualitas
- 8. periklanan dan promosi

Pada umumnya, pemilik waralaba biasanya mengakui semua biaya waralaba pada tanggal penjualan, meskipun belum sepenuhnya diterima atau ditagih dalam waktu lama. Meskipun ada ketidakpastian terkait penagihan biaya dan pemberian layanan, pemilik waralaba bisa memberikan pengembalian uang jika syarat-syarat tertentu tidak terpenuhi, yang dapat mengurangi keuntungan waralaba dengan biaya kewajiban dan layanan masa depan.

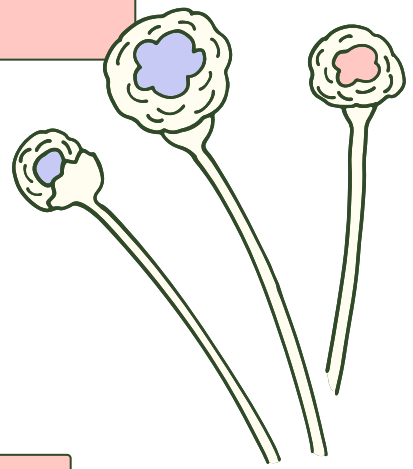
BIAYA WARALABA

Biaya waralaba dikenakan saat hubungan waralaba disahkan, dan pemilik waralaba mencatatnya sebagai pendapatan setelah mencapai "kinerja substansial" dengan penagihan biaya yang cukup terjamin.

Kinerja substansial dalam waralaba terjadi saat pemilik waralaba telah menyelesaikan semua kewajiban, termasuk jasa awal, kecuali jika dapat dibuktikan bahwa semua kewajiban, termasuk jasa sukarela, telah dipenuhi sebelum beroperasinya dan laba dapat diakui.

CONTOH JURNAL UNTUK BIAYA WARALABA AWAL

sebagai ilustrasi asumsikan bahwa tum's pizza inc. mengenakan biaya waralaba awal sebesar Rp50.000 atas hak beroperasi sebagai waralaba tum pizza . dari jumlah ini, 10.000 dibayarkan saat pewara laba menandatangani perjanjian, dan sisanya dibayarkan dalam 5 pembayaran tahunan masing-masing sebesar Rp8.000 titik sebagai imbalan atas biaya awal waralaba, Tum akan membantu menemukan lokasi, menegosiasikan sewa atau pembelian lokasi, mengawasi kegiatan konstruksi, dan menyediakan jasa pembukuan. peringkat kredit waralaba menunjukkan bahwa dana dapat dipinjam pada tingkat 8%. nilai sekarang dari anuitas biasa dari 5 pembayaran tahunan sebesar masing-masing 8000 yang didiskontokan pada tingkat 8% adalah 31.942. diskonto sebesar 8.058 merupakan pendapatan bunga yang akan diakumulasikan oleh pemilik waralaba selama periode pembayaran. contoh berikut menunjukkan jurnal yang akan dibuat oleh Tum',s pizza ins, dalam berbagai kondisi



1. jika terdapat ekspektasi yang wajar bahwa tum's pizza inc. akan dapat mengembalikan uang muka dan jika kinerja substansial masa depan akan dilakukan oleh Tums pizza Inn, jurnalnya adalah.

kas	10.000	
Wesel tagih (40.000 - 8.058)	31.942	
Biaya waralaba yang diterima dimuka		41.942

2. Jika probabilitas pengembalian biaya waralaba awal sangat rendah jumlah jasa masa depan yang akan diberikan kepada waralaba sangat minim penagihan wesel cukup terjamin dan kinerja substansial telah terjadi, maka jurnalnya adalah :

Kas	10.000	
Wesel tagih	31.942	
Pendapatan dari biaya waralaba		41.942

3.Jika uang muka awal tidak dapat dikembalikan, dan uang muka tersebut merupakan ukuran wajar dari jasa yang telah diberikan, dengan masih ada sejumlah besar jasa yang harus dilakukan oleh tum's pizza di masa depan, dan kemungkinan penagihan wesel cukup terjamin, jurnalnya adalah :

Kas	10.000	
Wesel tagih	31.942	
pendapatan dari biaya waralaba		10.000
biaya waralaba yang diterima dimuka		31.942

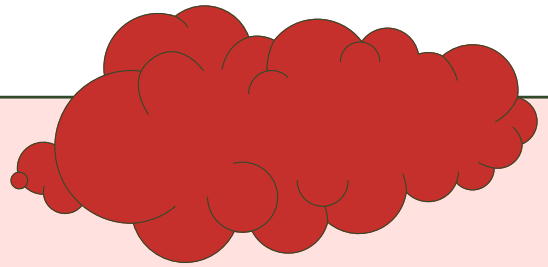
4.Jika uang muka awal tidak dapat dikembalikan dan tidak ada jasa masa depan yang diminta oleh pemilik waralaba, tetapi penagihan wesel sangat tidak pasti sehingga pengakuan wesel sebagai aset tidak beralasan maka jurnalnya adalah :

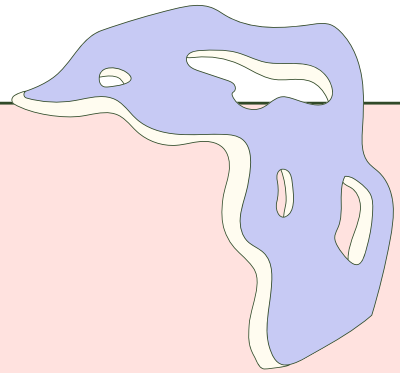
kas	10.000	
pendapatan dari biaya waralaba		10.000

5. Dalam kondisi yang sama seperti yang tercantum dalam kasus 4 di atas, kecuali bahwa pembayaran uang muka dapat dikembalikan atau kinerja substansial masih harus dilakukan maka jurnalnya adalah

kas	10.000	
biaya waralaba yang diterima dimuka		10.000

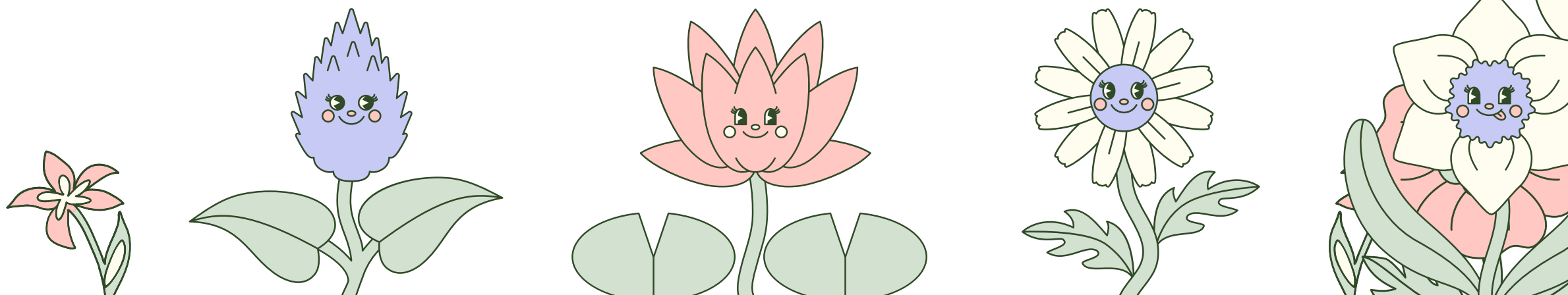
dalam kasus 4 dan 5 di mana penagihan wesel sangat tidak pasti pemilik waralaba dapat mengakui penagihan kas dengan menggunakan metode pemulihan biaya.



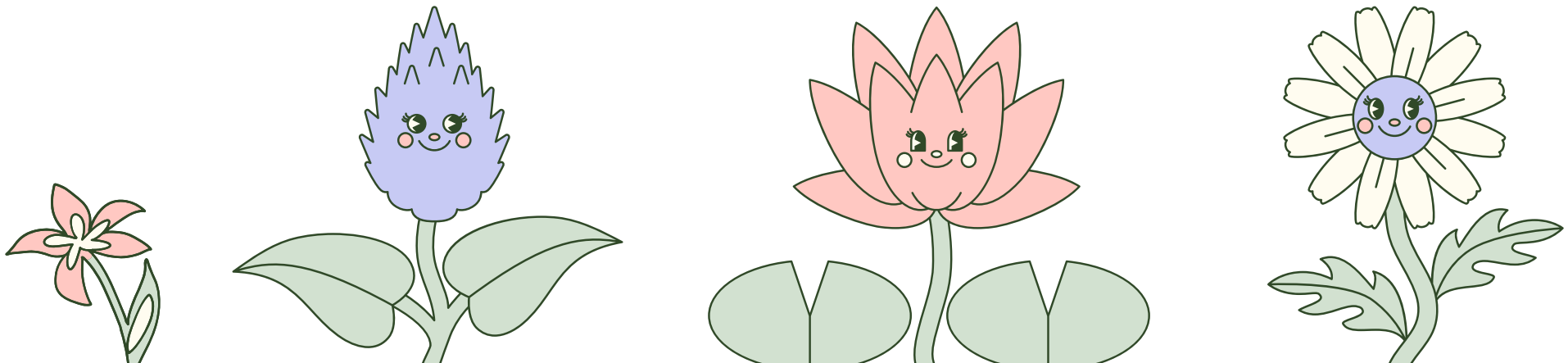


BIAYA WARALABA BERKELANJUTAN

Biaya waralaba berkelanjutan mencakup imbalan untuk hak-hak yang diberikan oleh perjanjian, seperti pelatihan manajemen, periklanan, dan dukungan lainnya. Pemilik waralaba melaporkan biaya ini sebagai pendapatan saat diterima, kecuali jika sebagian dialokasikan untuk tujuan spesifik, seperti pemeliharaan gedung atau periklanan titik. Porsi yang ditangguhkan harus mencukupi untuk menutupi biaya yang melebihi biaya waralaba berkelanjutan dan memberikan keuntungan wajar atas jasa yang diberikan.



Terima Kasih



Akuntansi Sewa

MATERI PEMBAHASAN

1. Lingkungan Sewa
2. Akuntansi Untuk Lessee
3. Akuntansi Untuk Lessor
4. Masalah Akuntansi Khusus

Materi 1

LINGKUNGAN SEWA

Siapa pemainnya?

Sewa (lease) adalah perjanjian kontrak antara lessor dan lessee. Perjanjian ini memberikan hak kepada lessee (penyewa) untuk menggunakan properti tertentu yang dimiliki oleh lessor (pemilik sewa) untuk jangka waktu yang disepakati dengan imbalan berupa pembayaran sewa selama masa sewa tersebut

Tiga kategori lessor yang memiliki properti

1. Bank
Bank adalah pemain terbesar dalam bisnis sewa yang memiliki akses terhadap dana murah sehingga memberi mereka keuntungan untuk membeli aset dengan biaya lebih rendah daripada pesaing mereka, sehingga mereka semakin agresif untuk memperluas lini produk mereka ke bidang penyewaan.

2. Perusahaan sewa captive
Perusahaan sewa captive adalah entitas anak yang bisnis utamanya adalah menyewakan aset kepada entitas perusahaan. Perusahaan ini memiliki keunggulan dalam titik penjualan (point of sale) dalam menemukan pelanggan yang akan menyewa serta memiliki pengetahuan produk yang memberi keuntungan saat membiayai produk entitas induk.

3. Independen
Independen tidak memiliki akses point of sales dan juga tidak memiliki keuntungan dana yang murah. Sehingga mereka sering melakukan penyusunan kontrak yang inovatif bagi lessee dan bertindak sebagai perusahaan pembiayaan yang menampung untuk beberapa perusahaan yang tidak memiliki entitas anak sewa.

Keuntungan Sewa

1. 100% pembiayaan dengan suku bunga tetap

Sewa sering ditandatangani tanpa memerlukan uang muka dari lessee. Klausul ini membantu lessee menghemat kas, merupakan fitur yang sangat diinginkan oleh perusahaan baru dan berkembang. Selain itu pembayaran sewa seringkali bernilai tetap yang melindungi lessee dari inflasi dan kenaikan biaya atas uang atau bunga.

2. Perlindungan terhadap keusangan

Peralatan sewa mengurangi risiko keusangan pada lessee dan dalam banyak kasus menanggung risiko nilai residu ke lessor

Keuntungan Sewa

3. Fleksibilitas

Perjanjian sewa mungkin mengandung ketentuan yang lebih longgar daripada perjanjian utang lainnya. Lessor yang inovatif dapat menyesuaikan perjanjian sewa dengan kebutuhan khusus lessee misalkan durasi sewa atau masa sewa. Pengaturan sewa memungkinkan lessor mengembalikan biaya aset ditambah imbal hasil yang wajar selama masa sewa

4. Pembiayaan yang lebih murah

Beberapa perusahaan menganggap sewa lebih murah dibanding bentuk pembiayaan lain. Misalnya perusahaan pemula dalam industri yang tertekan atau perusahaan bertarif pajak rendah dapat menyewa untuk mengklaim manfaat pajak yang akan hilang jika mereka tidak menyewa.

Keuntungan Sewa

5. Keuntungan Pajak

Untuk tujuan pelaporan keuangan, perusahaan tidak melaporkan aset atau liabilitas untuk pengaturan sewa. Untuk tujuan perpajakan, perusahaan dapat mengapitalisasi dan menyusutkan aset sewaan. Akibatnya perusahaan dapat mengambil pengurangan lebih awal dan juga mengurangi pajaknya.

6. Pembiayaan di luar neraca

Beberapa sewa tidak menambah utang pada laporan posisi keuangan atau mempengaruhi rasio keuangan. Bahkan saya dapat menambah kapasitas pinjaman. Pemilihan di luar neraca sangat penting bagi beberapa perusahaan

Sifat Konseptual Sewa

Ada beberapa pandangan tentang kapitalisasi sewa:

1. Tidak boleh mengapitalisasi aset sewaan

   Pandangan ini menganggap bahwa kapitalisasi tidak tepat karena tidak memiliki hak atas properti tersebut. Selain itu sewa adalah kontrak pelaksana yang membutuhkan kinerja berkesinambungan oleh kedua pihak. Oleh karena perusahaan saat ini tidak mengapitalisasi kontrak pelaksanaan lainnya maka mereka juga tidak boleh mengapitalisasi sewa

2. Mengapitalisasi sewa yang serupa dengan pembelian angsuran

   Perusahaan harus melaporkan transaksi sesuai dengan substansi ekonomik. Oleh karena itu jika perusahaan mengapitalisasi pembelian angsuran maka harus mengapitalisasi sewa yang memiliki karakteristik serupa.

3. Mengapitalisasi semua sewa jangka panjang

   Pndekatan ini hanya mensyaratkan hak jangka panjang untuk menggunakan properti tersebut agar dapat pengapitalisasinya.

Sifat Konseptual Sewa

4. Mengapitalisasi sewa yang tidak dapat dibatalkan di mana pinalti untuk non kinerja cukup besar

Pendekatan ini menganjurkan kapitalisasi hanya hak dan kewajiban kontraktual yang tidak dapat dibatalkan, artinya pelaku sewa tidak mungkin menghindari kinerja di bawah sewa tanpa denda yang berat.

Asumsikan jika Air France menyewa Airbus A330 selama 10 tahun dari ILFC melalui transaksi sewa yang tidak dapat dibatalkan dengan pembayaran dalam jumlah yang sama dengan transaksi pembelian angsuran. Pendekatan ini mencatat bahwa Air France harus mengapitalisasi sewa yang mengalihkan secara substansial seluruh manfaat dan resiko kepemilikan properti dengan syarat bahwa sewa tersebut tidak dapat dibatalkan. Tidak dapat dibatalkan berarti bahwa Air France dapat membatalkan kontrak sewa hanya atas hasil beberapa kontinjensi yang kemungkinannya kecil atau bahwa ketentuan pembatalan dan denda kontrak sangat mahal bagi Air France di mana pembatalan kontrak mungkin tidak akan terjadi.

Materi 2

AKUNTANSI BAGI LESSEE

Jika Air France (lessee) mengapitalisasi sewa, iya mencatat nilai aset dan liabilitas yang umumnya sama dengan nilai sekarang dari pembayaran sewa. ILFC (lessor), mengalihkan secara substansi yang seluruh manfaat dan resiko kepemilikan, mengakui penjualan dengan menghapus aset dari laporan posisi keuangan dan menggantinya dengan piutang.Jurnalnya apabila asumsi peralatan yang disewa dan dikapitalisasi:

Air France (Lessee)		ILFC (Lessor)	
Peralatan yang disewakan	XXX	Piutang Sewa	XXX
Liabilitas Sewa	XXX	Peralatan	XXX

Sewa diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan jika entitas mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan. Untuk mencatat sewa sebagai sewa pembiayaan maka sewa harus memiliki klausul "tidak dapat dibatalkan"

Kriteria untuk menilai apakah risiko dan manfaat telah dialihkan dalam pengaturan sewa

- Sewa mengalihkan kepemilikan aset kepada lessee
- Sewa berisi opsi tawar-menawar pembelian
- Masa sewa adalah untuk sebagian besar umur ekonomik aset
- Nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum secara substansial mendekati seluruh nilai wajar aset sewaan

Jika Air France tidak memenuhi salah satu kriteria tersebut maka ia akan mengklasifikasikan dan mencatat sewa sebagai sewa operasi.

Kriteria Kapitalisasi

1. Uji Pengalihan Kepemilikan

Jika sewa mengalihkan kepemilikan aset ke lessee maka sewa termasuk sewa pembiayaan.

2. Uji Opsi Tawar-Menawar Pembelian

Opsi tawar-menawar pembelian memungkinkan lessee untuk membeli aset sewaan dengan harga yang secara signifikan lebih rendah dibandingkan nilai wajar aset pada tanggal opsi mulai dapat dilaksanakan.

3. Uji Umur Ekonomik

Jika masa sewa adalah untuk sebagian umur ekonomis aset, lessor mengalihkan sebagian besar risiko dan manfaat kepemilikan kepada lessee. Kapitalisasi dalam kasus ini sangat tepat namun menentukan masa sewa dan berapa lama yang merupakan sebagian besar umur ekonomi aset kemungkinan menjadi sangat sulit.

. Masa sewa pada umumnya dianggap tetap dan tidak dapat dibatalkan. Namun jika dalam pengaturan sewa berisi opsi tawar-menawar pembaruan maka periode tersebut dapat diperpanjang. Opsi tawar-menawar pembaruan memungkinkan lessee untuk memperbarui sewa yang lebih rendah dibandingkan sewa wajar yang diharapkan pada tanggal opsi tersebut dapat dilaksanakan.

Kriteria Kapitalisasi

4. Uji Pemulihan Investasi

Jika nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum secara substansial sama dengan atau melebihi keseluruhan nilai wajar aset, maka lessee seperti Air France harus mengapitalisasi aset sewaan tersebut.

Penentuan nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum melibatkan tiga konsep penting:

a. Pembayaran sewa minimum , mencakup beberapa hal:

1) Pembayaran rental minimum

Pembayaran rental minimum adalah biaya yang harus dibayarkan Air France ke ILFC berdasarkan perjanjian sewa. Dalam beberapa kasus pembayaran rental minimum mungkin sama dengan pembayaran sewa minimum.

Kriteria Kapitalisasi

2) Nilai residu yang dijamin
Nilai residu adalah estimasi nilai wajar aset sewaan pada akhir masa sewa. Nilai residu yang dijamin adalah (1) jumlah tertentu atau dapat ditentukan yang akan dibayarkan Air France ke ILFC pada akhir sewa untuk membeli pesawat atau (2) jumlah yang dijamin Air France bahwa ILFC akan merealisasi jika pesawat dikembalikan. Jika tidak dijamin secara penuh maka nilai residu yang tidak dijamin adalah estimasi nilai residu yang tidak termasuk dalam bagian nilai residu yang dijamin

3) Pinalti untuk kegagalan dalam memperbarui atau memperpanjang sewa
Jumlah yang harus dibayar Air France jika perjanjian sewa menetapkan bahwa Air France harus memperpanjang atau memperbarui sewa dan Air France gagal untuk melakukannya.

4) Opsi tawar-menawar pembelian
Terdapat opsi yang diberikan kepada Air France untuk membeli pesawat pada akhir masa sewa dengan harga tetap yang cukup rendah dibanding nilai wajar yang diharapkan, sehingga pada awal sewa Air France dapat melaksanakan opsi pembelian tersebut.

Kriteria Kapitalisasi

b. Biaya Pelaksanaan atau Eksekusi

Seperti kebanyakan aset, masa berwujud yang disewakan dikenakan biaya asuransi, pemeliharaan, dan pajak atau yang disebut biaya pelaksanaan selama umur ekonomis tersebut. Jika ILFC memiliki tanggung jawab untuk membayar "biaya jenis kepemilikan", maka harus dikecualikan dalam menghitung nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum.

c. Tingkat Diskonto

Lessee seperti Air France menghitung nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum dengan menggunakan suku bunga implisit. Suku bunga ini didefinisikan sebagai tingkat diskonto yang pada awal sewa menyebabkan keseluruhan nilai sekarang dari pembayaran saham minimum dan nilai residu yang tidak dijamin sama dengan nilai wajar aset sewaan.

1) Suku bunga pinjaman inkremental : suku bunga implisit tidak praktis
2) Suku bunga yang lebih realistis : suku bunga implisit diketahui dan dapat diestimasi dengan praktis

Aset dan Liabilitas Dicatat secara Berbeda

Dalam transaksi sewa pembiayaan, Air France menggunakan sewa sebagai sumber pembiayaan. ILFC membiayai transaksi (menyediakan modal investasi) melalui aset sewaan. Air France melakukan pembayaran sewa, yang sebenarnya merupakan pembayaran angsuran. Oleh karena itu, selama umur pesawat yang disewa tersebut, pembayaran sewa ke ILFC merupakan pembayaran pokok ditambah bunga.

Aset dan Liabilitas Tercatat

Dengan metode sewa pembiayaan, Air France memperlakukan transaksi sewa seolah membeli pesawat dalam transaksi pembiayaan. Artinya, Air France mengakuisisi pesawat dan menimbulkan kewajiban. Oleh karena itu. Air France mencatat sewa pembiayaan sebagai aset dan liabilitas pada (1) nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum atau (2) nilai wajar aset sewaan pada awal sewa

Aset dan Liabilitas Dicatat secara Berbeda

Periode Penyusutan
Terkait dengan kepemilikan aset dan opsi tawar menawar pembelian. Jika sewa mengalihkan kepemilikan atau berisi opsi tawar menawar pembelian, penyusutan dilakukan secara konsisten. Jika tidak, penyusutan dilakukan selama masa sewa dan aset dikembalikan setelah jangka waktu tertentu.

Metode Bunga Efektif
Digunakan untuk mengalokasikan pembayaran sewa antara pokok dan bunga. Ini menghasilkan beban bunga periodik yang sama. Tingkat diskonto yang digunakan harus sama.

Konsep Penyusutan
Penyusutan aset sewaan dan penghapusan kewajiban merupakan proses akuntansi independen selama masa sewa. Metode penyusutan konvensional seperti garis lurus, jumlah angka tahun, saldo menurun, atau unit produksi diterapkan.

Metode Sewa Pembayaran (Lessee)

Untuk menggambarkan sewa pembiayaan, asumsikan bahwa CNH Capital (NLD) (entitas anak CNH Global) dan Ivanhoe Mines Ltd. (CAN) menandatangani perjanjian sewa pada tanggal 1 Januari 2012, yang mensyaratkan CNH untuk menyewakan sebuah front-end loader kepada Ivanhoe mulai 1 Januari 2012.

•Jangka waktu sewa adalah lima tahun. Perjanjian sewa tersebut tidak dapat dibatalkan, dan mengharuskan pembayaran sewa sebesar $25.981,62 pada setiap awal tahun (berbasis anuitas jatuh tempo).

• Loader tersebut memiliki nilai wajar pada saat awal sewa sebesar $100.000.

perkiraan umur ekonomik selama lima tahun, dan tidak ada nilai residu

•Ivanhoe membayar semua biaya pelaksana secara langsung kepada pihak ketiga kecuali untuk pajak properti sebesar $2.000 per tahun, yang dimasukkan sebagai bagian dari pembayaran tahunan kepada CNH.

•Sewa tidak berisi opsi perpanjangan. Loader akan dialihkan kembali ke CNH pada saat penghentian sewa.

•Suku bunga pinjaman inkremental Ivanhoe adalah 11 persen per tahun.

•Ivanhoe menyusutkan peralatan serupa yang dimilikinya secara garis lurus.

Metode Sewa Pembiayaan (Lessee)

•CNH menetapkan hasil sewa tahunan untuk mendapatkan tingkat imbal hasil investasi sebesar 10 persen per tahun

Pembayaran sewa minimum adalah $119.908,10 ($23.981,62 × 5). Ivanhoe menghitung jumlah yang dikapitalisasi sebagai aset sewaan sebesar nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum (tidak termasuk biaya pelaksana pajak properti senilai $2.000). Perhitungan pembayaran sewa yang dikapitalisasi:

Jumlah dikapitalisasi	=	($25.981.62 - $2.000) × Nilai sekarang anuitas jatuh tempo dari 1 untuk 5 periode sebesar 10% (Tabel 6-5)
	=	$23.981,62 × 4,16986
	=	$100.000

Metode Sewa Pembiayaan (Lessee)

Ivanhoe menggunakan suku bunga implisit CNH sebesar 10 persen dan bukan suku bunga pinjaman inkremental sebesar 11 persen karena mengetahui suku bunga implisit tersebut. Ivanhoe mencatat sewa pembiayaan pada pembukuannya pada tanggal 1 Januari 2012, sebagai berikut.

Peralatan yang Disewakan dalam Sewa Pembiayaan	100.000	
Liabilitas Sewa.		100.000

Perhatikan bahwa jurnal tersebut mencatat kewajiban pada jumlah neto sebesar $100.000 (nilai sekarang dari pembayaran sewa masa depart), dan bukan pada jumlah bruto sebesar $119.908.10 ($23.981,62 x 5).
Ivanhoe mencatat pembayaran sewa pertama pada tanggal 1 Januari 2012. sebagai berikut

Beban Pajak Properti.	2.000,00	
Liabilitas Sewa.	23.981,62	
Kas.		25.981,62

Metode Sewa Pembiayaan (Lessee)

Setiap pembayaran sewa sebesar $25.981,62 terdiri dari tiga elemen: (1) pengurangan liabilitas sewa, (2) biaya pendanaan (beban bunga), dan (3) biaya pelaksana (pajak properti). Total biaya pendanaan (beban bunga) selama masa sewa adalah $19.908,10. Jumlah ini adalah selisih antara nilai sekarang dari pembayaran sewa ($100.000) dan kas yang sebenarnya dicairkan, setelah dikurangi biaya pelaksana ($119.908,10). Beban bunga tahunan, dengan menerapkan metode bunga efektif, adalah fungsi dari liabilitas yang beredar,

IVANHOE MINING
DAFTAR AMORTISASI SEWA
DASAR ANUITAS JATUH TEMPO

Tanggal	Pembayaran Sewa Tahunan (a)	Biaya Pelaksana (b	Bunga (10%) atas Liabilitas (c)	Pengurangan Liabilitas Sewa (d)	Liabilitas Sewa (e)
1/1/12	$100.000,00				
1/1/12	$25.981,62	$2.000 $-0-	$23.981,62	76.018,38	
1/1/13	25.981,62	2.000	7.601,84	16.379,78	59.638,60
1/1/14	25.981,62	2.000	5.963,86	18.017,76	41.620,84
1/1/15	25.981,62	2.000	4.162,08	19.819,54	21.801,30
1/1/16	25.981,62	2.000	2.180,32*	21.801,30	-0-
	$129.908,10	$10.000	$19.908,10	$100.000,00	

a) Pembayaran sewa sesuai dengan persyaratan sewa.
b) Biaya pelaksana termasuk dalam pembayaran sewa.
c) Sepuluh persen dari saldo awal (e) kecuali untuk 1/1/12; karena ini adalah anuitas jatuh tempo, maka pada tanggal pembayaran pertama tidak ada waktu berlalu, dan oleh karena itu tidak ada bunga yang masih harus dibayar.
d) (a) dikurangi (b) dan (c).
e) Saldo awal dikurangi (d).
* Dibulatkan 19 sen.

Metode Sewa Pembayaran (Lessee)

Pada akhir tahun fiskal, 31 Desember 2012, Ivanhoe mencatat bunga yang masih harus dibayar (diakru) sebagai berikut.

Beban Bunga		7.601,84	
	Utang Bunga		7.601,84

Penyusutan peralatan yang disewakan selama masa sewa lima tahun, dengan menerapkan kebijakan penyusutan normal (metode garis lurus) dari Ivanhoe menghasilkan jurnal pada tanggal 31 Desember 2012 sebagai berikut

Beban Penyusutan-Sewa Pembiayaan.		20.000	
	Akumulasi Penyusutan-Sewa Pembiayaan		20.000
	($ 100.000 ÷ 5 tahun)		

Metode Sewa Pembayaran (Lessee)

Pada tanggal 31 Desember 2012, Ivanhoe secara terpisah mengidentifikasi aset yang dicatat dalam sewa pembiayaan pada laporan posisi keuangan. Demikian pula, secara terpisah mengidentifikasi kewajiban terkait. Ivanhoe mengklasifikasikan bagian jatuh tempo dalam satu tahun atau siklus operasi, mana yang lebih lama, sebagai liabilitas jangka pendek, dan lainnya sebagai liabilitas jangka panjang. Misalnya, bagian lancar dari total kewajiban sebesar $76.018,38 pada 31 Desember 2012 dalam daftar amortisasi Ivanhoe adalah jumlah pengurangan kewajiban pada tahun 2013, atau sebesar $16.379,78. Ilustrasi 21-7 menunjukkan bagian liabilitas yang berkaitan dengan transaksi sewa pada tanggal 31 Desember 2012.

Liabilitas jangka panjang	
Liabilitas sewa ($76.018,38 – $16.379,78)	$59.638,60
Liabilitas jangka pendek	
Utang bunga	$7.601,84
Liabilitas sewa	16.379,78

Metode Sewa Pembayaran (Lessee)

Ivanhoe mencatat pembayaran sewa pada 1 Januari 2013, sebagai berikut

Beban Pajak Properti	2.000,00	
Utang Bunga	7.601,84	
Liabilitas Sewa	16.379,78	
Kas		26.981,62

Jurnal sampai 2016 akan mengikuti pola di atas. Ivanhoe mencatat biaya pelaksana lainnya (asuransi dan pemeliharaan) dengan cara yang serupa dengan pencatatan biaya operasional lainnya yang dikeluarkan pada aset yang dimilikinya

Jika Ivanhoe membeli peralatan pada akhir sewa dengan harga 55,000 dan estimasi umur manfaat peralatan berubah dari lima menjadi tujuh tahun, maka perusahaan membuat jurnal sebagai berikut.

Peralatan ($100.000 ÷ $5.000)	105.000	
Akumulasi Penyusutan-Sewa Pembiayaan.	100.000	
Peralatan yang Disewakan dalam Sewa Pembiayaan.		100.000
. Akumulasi Penyusutan-Peralatan.		100.000
. Kas.		5.000

Metode Operasi (Lessee)

Lessee mengalokasikan sewa pada periode yang menguntungkan dari penggunaan aset, dan mengabaikan secara akuntansi setiap komitmen untuk melakukan pembayaran di masa mendatang

Berdasarkan metode operasi, beban sewa (dan liabilitas terkait) diakui dari hari ke hari oleh lessee karena menggunakan properti tersebut.

Lessee membuat akrual atau penangguhan yang sesuai jika periode akuntansi berakhir antara
tanggal pembayaran kas

Metode Operasi (Lessee)

Misalnya, asumsikan bahwa sewa pembiayaan yang diilustrasikun pada bagian sebelumnya tidak memenuhi syarat sebagai sewa pembiayaan. Oleh karena itu Ivanhoe mencatatnya sebagai sewa operasi.
Beban operasi tahun pertama pada saat ini adalah $25.981,62, sebesar jumlah pembayaran sewa, Ivanhoe mencatat pembayaran ini pada tanggal 1 Januari 2012 sebagai berikut.

Beban	Sewa	25.981,62	
	Kas		25.981,62

Perbandingan Sewa Pembiayaan dengan Sewa Operasi

Seperti yang ditunjukkan, jika perusahaan mencatat sewa sebagai sewa operasi maka beban operasi tahun pertama sewa adalah $25.981.62; jumlah pembayaran sewa. Namun, jika perusahaan memperlakukan transaksi sebagai sewa pembiayaan, maka akan menghasilkan beban tahun pertama sebesar $29.601,84: penyusutan sebesar $20.000 (dengan asumsi garis lurus), beban bunga sebesar $7.601,84 (pada Ilustrasi 21-6), dan biaya pelaksana sebesar $2.000

IVANHOE MINES
DAFTAR BEBAN OPERASI
SEWA PEMBIAYAAN VERSUS SEWA OPERASI

	Sewa Pembiayaan					
Tahun	Penyusutan	Biaya Pelaksana	Bunga	Total Beban	Beban Sewa Operasi	Selisih
2012	$20.000	$2.000	$7.601,84	$29.601,84	$25.981,62	$3.620,22
2013	20.000	2.000	5.963,86	27.963,86	25.981,62	1.982,24
2014	20.000	2.000	4.162,08	26.162,08	25.981,62	180,46
2015	20.000	2.000	2.180,32	24.180,32	25.981,62	(1.801,30)
2016	20.000	2.000	–	22.000,00	25.981,62	(3.981,62)
	$100.000	$10.000	$19.908,10	$129.908,10	$129.908,10	$-0-

Perbandingan Sewa Pembiayaan dengan Sewa Operasi

Jika menggunakan metode penyusutan dipercepat, selisih antara jumlah yang dibebankan pada operasi dalam dua metode tersebut akan menjadi lebih besar di tahun-tahun sebelumnya dan tahun tahun kemudian.

Selain itu, penggunaan pendekatan sewa pembiayaan akan menghasilkan pencatatan aset dan liabilitas terkait sebesar $100.000 yang awalnya dilaporkan pada laporan posisi keuangan. Lessee tidak akan melaporkan aset atau liabilitas dalam metode operasi.

Manajer tidak setuju dengan kapitalisasi karena dapat lebih mudah menyebabkan pelanggaran persyaratan pinjaman. Kapitalisasi juga dapat memengaruhi jumlah kompensasi yang diterima oleh pemilik (misalnya, program kompensasi saham yang terkait dengan laba) Akhirnya, kapitalisasi dapat menurunkan tingkat imbal hasil dan meningkatkan hubungan antara utang dan ekuitas, yang membuat perusahaan kurang menarik bagi investor sekarang dan potensial

Materi 3

AKUNTANSI BAGI LESSOR

Dalam sewa ada 3 keuntungan di antaranya yaitu

1. Pendapatan bunga.
(Sewa merupakan bentuk pembiayaan. Bank, captive, dan perusahaan leasing independen melihat bahwa transaksi sewa menguntungkan karena memberikan margin bunga yang kompetitif.

2. Insentif pajak.
(Perusahaan yang tidak bisa manfaatkan pajak dari aset yang disewa bisa beri manfaat itu kepada pihak lain (lessor) dengan tarif sewa lebih rendah. Contohnya, Airbus jual pesawat ke investor yang butuh manfaat pajak, lalu investor sewakan pesawat itu ke maskapai yang tidak butuh manfaat pajak. Semua pihak dapat untung: Airbus jual pesawat, investor dapat manfaat pajak, dan maskapai bisa beli pesawat lebih murah.

3. Nilai residu yang tinggi
Nilai residu tinggi pada aset sewaan memberi keuntungan besar kepada lessor, seperti yang terjadi pada Citigroup yang memperoleh keuntungan besar saat pesawat yang disewakan bernilai 150% dari harga pembeliannya. Namun, jika nilai residu menurun, lessor bisa mengalami kerugian, seperti Ford yang mengalami penghapusan nilai sewa sebesar $2,1 miliar karena penurunan nilai truk dan SUV sewaan akibat kenaikan harga gas. Hal ini menyebabkan Chrysler untuk keluar dari bisnis leasing.

Ekonomi sewa

Lesor seperti CNH Capital menetapkan jumlah sewa berdasarkan tingkat imbal hasil yang diperlukan, contohnya, untuk menyewakan front-end loader. Mereka mempertimbangkan faktor seperti kredit pelanggan, durasi sewa, dan nilai residu (dijamin atau tidak). Dalam contoh CNH/Ivanhoe sebelumnya, suku bunga implisit CNH adalah 10 persen, biaya peralatan $100.000, dan nilai residu yang diestimasi adalah nol.

Menentukan Pembayaran sebagai berikut

Nilai wajar peralatan yang disewakan	$100.000,00
Dikurangi: Nilai sekarang dari sisa residu	-0-
Jumlah yang harus dipulihkan oleh *lessor* melalui pembayaran sewa	$100.000,00
Lima pembayaran sewa awal tahun yang menghasilkan imbal hasil 10% ($100.000 ÷ 4,16986*)	$23.981,62

*PV dari anuitas jatuh tempo dari 1 selama 5 tahun pada suku bunga 10% (Tabel 6-5).

Jika ada nilai residu (baik dijamin maupun tidak), CNH tidak perlu mengkompensasi nilai residu dari pembayaran sewa. Akibatnya, pembayaran sewa akan berkurang.

Klarifikasi sewa oleh lessor

Lessor mengklasifikasikan sewa sebagai operasi atau pembiayaan. Sewa pembiayaan dibagi lagi menjadi pembiayaan langsung dan tipe penjualan. Jika sewa mentransfer risiko dan manfaat kepemilikan, lessor memperlakukannya sebagai sewa pembiayaan. Perbedaan antara pembiayaan langsung dan tipe penjualan terletak pada keterlibatan pabrikan/dealer dalam keuntungan dan kapan transaksi penjualan terjadi. Misalnya, pembiayaan langsung umumnya melibatkan perjanjian langsung dengan lessee, sedangkan tipe penjualan melibatkan pabrikan/dealer dalam memasarkan produk mereka. Hal ini penting untuk dibandingkan dengan akuntansi lessee, untuk memahami perbedaan antara sewa operasi dan pembiayaan langsung.

Metode pembiayaan langsung (lessor)

Pembiayaan langsung (direct-financing leases) merupakan pembiayaan, lessor mencatat piutang sewa sebagai nilai sekarang dari pembayaran minimum ditambah nilai residu yang tidak dijamin. CNH/Ivanhoe merupakan contoh dimana sewa berlangsung selama lima tahun, dengan pembayaran sewa seragam dan tanpa nilai residu. Diklasifikasikan sebagai pembiayaan langsung karena jangka waktunya sejalan dengan umur ekonomis peralatan dan nilai sekarang pembayaran minimum sama dengan nilai wajar peralatan. Hal ini juga dianggap sebagai tipe penjualan karena nilai wajar peralatan sama dengan biaya yang dikeluarkan CNH.

Metode operasi lessor

Dalam metode operasi, lessor mencatat semua penerimaan sewa sebagai pendapatan sewa. Mereka menurunkan nilai aset sewaan melalui penyusutan reguler dan mengakui pendapatan berdasarkan jumlah penerimaan sewa pada setiap periode, kecuali jika ada cara yang lebih baik untuk mencerminkan penggunaan aset sewaan yang menurun. Selain biaya penyusutan, lessor juga memperhitungkan biaya pemeliharaan dan jasa lainnya yang berkaitan dengan sewa dalam periode tersebut. Mereka juga memprioritaskan pembayaran biaya kepada pihak ketiga independen, seperti biaya penilaian atau biaya penemu, selama masa sewa dengan dasar garis lurus.

Materi 4

MASALAH AKUNTANSI KHUSUS

Nilai residu

Nilai residu (residual value) adalah estimasi nilai wajar aset sewaan pada akhir masa sewa. Sering kali, terdapat nilai residu yang signifikan pada akhir masa sewa. terutama ketika umur ekonomik aset sewaan melebihi masa sewa. Jika hak atas aset tidak dialihkan se kriteria 2), le lessee (kriteria (1) dan opsi tawat nienawa pembelian tidak ada keras 2), free akan mengembalikan tuak atas fisik aset kepada lesar pada akhir masa sewa

Dijamin versus Tidak Dijamin

Nilai residu mungkin dijamin atau tidak dijamin oleh lesser. Kadang-kadang, laser setuju untuk membayarkan setiap kekurangan di bawah jumlah dinyatakan bahwa ndai residu tertentu yang akan direalisasikan oleh lessor pada akhir masa sewa. Dalam kasus seperti itu, jumlah yang dinyatakan tersebut adalah nilai residu yang dijamin (guaranteed residual value

Nilai residu

Pembayaran Sewa

Nilai residu yang dijamin menurut definisi-lebih memiliki kepastian realisasi daripada nilai residu yang tidak dijamin. Akibatnya, lessor dapat menyesuaikan pembayaran sewa karena adanya peningkatan kepastian pemulihan aset. Asumsikan data yang sama seperti pada ilustrasi CNH/Ivanhoe kecuali bahwa CNH mengestimasikan nilai residu sebesar $5.000 pada akhir masa sewa lima tahun. Selain itu, CNH mengasumsikan imbal hasil atas investasi (ROI) sebesar 10 persen, apakah nilai residu tersebut dijamin atau tidak dijamin. CNH akan menghitung jumlah pembayaran sewa sebagai berikut

PERHITUNGAN PEMBAYARAN SEWA CNH (ROI 10%)
NILAI RESIDU DIJAMIN ATAU TIDAK DIJAMIN
DASAR ANUITAS JATUH TEMPO, TERMASUK NILAI RESIDU

Nilai wajar aset sewaan ke *lessor*	$100.000,00
Dikurangi: Nilai sekarang dari nilai residu ($5.000 × 0,62092; Tabel 6-2)	3.104,60
Jumlah yang akan dipulihkan oleh *lessor* melalui pembayaran sewa	$96.895,40
Lima kali pembayaran berkala ($96.895,40 ÷ 4,16986; Tabel 6-5)	$23.237,09

Nilai residu

Bandingkan pembayaran sewa di atas dengan pembayaran sewa sebesar $23.981.62 sebagaimana dihitung pada Ilustrasi 21-9, di mana tidak ada nilai residu. Pada contoh kedua, pembayaran menjadi lebih sedikit karena nilai sekarang dari nilai residu akan mengurangi total jumlah terpulihkan CNH dari $100.000 menjadi $96.895.40.

Sewa Jenis Penjualan (Lessor)

Dalam sewa tipe penjualan, lessor mencatat harga penjualan aset, beban pokok penjualan dan pengurangan persediaan terkait, dan piutang sewa. Saat mencatat pendapatan penjualan dan beban pokok penjualan, ada perbedaan akuntansi antara nilai residu yang dijamin dan tidak dijamin. Nilai residu yang dijamin dapat dianggap sebagai bagian dari pendapatan penjualan karena lessor mengetahui bahwa seluruh aset telah terjual. Akan tetapi, ada lebih sedikit kepastian bahwa bagian aset yang termasuk nilai residu yang tidak dijamin telah "terjual" (yaitu, akan terealisasi) Oleh karena itu, lessor mengakui penjualan dan beban pokok penjualan hanya untuk bagian dari aset yang realisasinya telah terjamin. Namun, jumlah laba bruto atas penjualan aset adalah sama apakah untuk nilai residu yang dijamin maupun tidak dijamin.

Sewa Jenis Penjualan (Lessor)

Perusahaan harus secara berkala meninjau estimasi nilai residu yang tidak dijamin dalam sewa tipe penjualan. Jika estimasi nilai residu yang tidak dijamin menurun, perusahaan harus merevisi akuntansi untuk transaksi tersebut menggunakan estimasi yang telah berubah. Penurunan tersebut mencerminkan penurunan piutang sewa (investasi neto) lessor. Lessor mengakui penurunan sebagai kerugian pada periode di mana ia mengurangi estimasi nilai residu tersebut. Perusahaan tidak mengakui penyesuaian atas estimasi nilai residu..

Opsi Tawar-Menawar Pembelian (Lessee)

Jika terdapat opsi tawar-menawar pembelian maka lessee harus meningkatkan nilai sekarang dari pembayaran sewa minimum dengan nilai sekarang dari harga opsi.

Asumsikan Ivanhoe Mining memiliki opsi untuk membeli peralatan yang disewakan seharga $5.000 pada akhir masa sewa 5 tahun. Saat itu, Ivanhoe dan CNH mengharapkan nilai wajar aset sebesar $18.000. perbedaan signifikan antara harga opsi dan nilai wajar menimbulkan opsi tawar-menawar pembelian dan pelaksanaan opsinya cukup terjamin.

Opsi tawar-menawar pembelian mempengaruhi akuntansi sewa pada dasarnya sama dengan perlakuan nilai residu yang dijamin. Yang membedakannya adalah dalam perhitungan penyusutan tahunan.

Biaya Langsung Awal (Lessor)

Terbagi menjadi dua jenis:

1. Biaya langsung inkremental, dibayarkan kepada pihak ketiga yang independen karena memiliki pengaturan sewa
2. Biaya langsung internal, berkaitan langsung dengan aktivitas yang dilakukan oleh lessor pada sewa yang diberikan

Akuntansi untuk biaya langsung awal terkandung pada jenis sewanya

1. Untuk sewa operasi, lessor harus menunda biaya langsung awal dan mengalokasikannya selama masa sewa sesuai dengan pengakuan pendapatan sewa
2. Untuk sewa tipe penjualan, lessor membebankan biaya langsung awal dalam periode berjalan di mana ia mengakui keuntungan atas penjualan
3. Untuk sewa pembiayaan langsung, lessor menambahkan biaya langsung awal pada investasi sewa netto dan mengamortisasinya selama masa sewa sebagai penyesuaian hasil.

Metode operasi (lessor)

Dalam metode operasi, lessor mencatat semua penerimaan sewa sebagai pendapatan sewa. Mereka menurunkan nilai aset sewaan melalui penyusutan reguler dan mengakui pendapatan berdasarkan jumlah penerimaan sewa pada setiap periode, kecuali jika ada cara yang lebih baik untuk mencerminkan penggunaan aset sewaan yang menurun. Selain biaya penyusutan, lessor juga memperhitungkan biaya pemeliharaan dan jasa lainnya yang berkaitan dengan sewa dalam periode tersebut. Mereka juga memprioritaskan pembayaran biaya kepada pihak ketiga independen, seperti biaya penilaian atau biaya penemu, selama masa sewa dengan dasar garis lurus.

Lancar versus tidak lancar

Sebelumnya, kita mengklasifikasikan pembayaran sewa yang akan jatuh tempo pada 1 Januari sebagai aset lancar sebesar $23.981,62 (tanpa biaya pelaksana $2.000). Namun, jika situasinya adalah anuitas biasa, bukan anuitas jatuh tempo, dan pembayaran sewa jatuh tempo pada akhir tahun (31 Desember), maka nilai sekarang pembayaran harus dibagi antara aset lancar dan tidak lancar. Namun, IFRS tidak menentukan cara spesifik dalam mengukur nilai antara lancar dan tidak lancar dalam kasus seperti ini.

Metode umum untuk membagi liabilitas sewa menjadi bagian jangka pendek adalah metode perubahan nilai sekarang. Dalam situasi anuitas biasa seperti CNH/Ivanhoe tanpa biaya pelaksana $2.000, CNH menghitung nilai sekarang dari lima sewa berjumlah $263.797 dengan tingkat suku bunga efektif 10 persen karena pembayaran sewa dilakukan pada periode dan bukan di awal sewa. Ilustrasi 21-29 menunjukkan daftar anuitas biasa yang dihitung.

Pengungkapan data sewa

Persyaratan pengungkapan menyediakan informasi

BAGI LESSEE:

1. Penjelasan umum isi pengaturan sewa yang material
2. Rekonsiliasi antara total pembayaran sewa minimum masa depan pada akhir periode pelaporan dan nilai sekarangnya
3. Total pembayaran sewa minum masa depan pada akhir periode pelaporan dan nilai sekarangnya untuk tiap periode

BAGI LESSOR:

1. Penjelasan umum isi pengaturan sewa yang material
2. Rekonsiliasi antara investasi bruto dalam sewa pada akhir periode pelaporan dan nilai sekarang piutang pembayaran sewa minimum pada akhir periode pelaporan
3. Pendapatan keuangan yang belum diterima
4. Investasi rute dalam sewa dan nilai sekarang piutang pembayaran sewa minimum pada akhir periode laporan untuk tiap periode

Akuntansi sewa-Masalah yang belum terselesaikan

Perusahaan dapat dengan mudah merancang perjanjian sewa sedemikian rupa, dengan memenuhi spesifikasi sebagai berikut.

1. Memastikan bahwa sewa tidak menentukan pengalihan hak atas properti kepada lessee.
2. Tidak menentukan opsi tawar-menawar pembelian.
3. Menetapkan masa sewa di bawah perkiraan umur ekonomik aset sewaan sehingga uji umur ekonomik tidak terpenuhi.
4. Mengatur nilai sekarang pembayaran sewa minimum kurang dari nilai wajar aset sewaan

Terima Kasih

weareuad

Universitas Ahmad Dahlan

klik_uad

uad.ac.id

UAD Universitas Ahmad Dahlan

#weareuad