

**EVALUASI PENERAPAN PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN NO. 72  
PENDAPATAN DARI KONTRAK DENGAN PELANGGAN TERHADAP PENGAKUAN  
PENDAPATAN ATAS PENJUALAN KWH METER LISTRIK PADA PT. PERUSAHAAN  
LISTRIK NEGARA (PERSERO) UNIT LAYANAN PELANGGAN MANADO SELATAN**

*EVALUATION OF THE APPLICATION OF THE STATEMENT OF FINANCIAL ACCOUNTING  
STANDARDS NO. 72 REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS ON REVENUE  
RECOGNITION FROM SALES OF KWH METER ELECTRICITY AT PT. STATE ELECTRICITY  
COMPANY (PERSERO) SOUTH MANADO CUSTOMER SERVICE UNIT*

Oleh:

**Ni Made Sri Indrawati<sup>1</sup>**

**Jessy D.L Warongan<sup>2</sup>**

**Lady Diana Latjandu<sup>3</sup>**

<sup>123</sup>Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Sam Ratulangi Manado

E-mail:

<sup>1</sup>[madesriindrawati@gmail.com](mailto:madesriindrawati@gmail.com)

<sup>2</sup>[jdimarcus@gmail.com](mailto:jdimarcus@gmail.com)

<sup>3</sup>[ladydianalatjandu@gmail.com](mailto:ladydianalatjandu@gmail.com)

**Abstrak:** Pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan perlu dilakukan pada saat yang tepat dan tidak mengakibatkan kesalahan informasi yang disajikan dalam laporan laba rugi, dan juga dalam pengambilan keputusan. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan PSAK No. 72 terhadap pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pendapatan atas penjualan kWh meter listrik pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan. Metode yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan analisis deskriptif. Data diperoleh dengan cara wawancara dan dokumen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan sudah sesuai dengan PSAK. No. 72 karena perusahaan sudah menerapkan 5 tahapan pendapatan dari kontrak dengan pelanggan pada 1 Januari 2020.

**Kata Kunci:** Pengakuan, Pengukuran, Pengungkapan, PSAK No. 72.

**Abstract:** Recognition, measurement and disclosure of income need to be done in a timely manner and not result in misinformation presented in the income statement, as well as in decision making. The purpose of this study was to determine the application of PSAK No. 72 regarding the recognition, measurement, and disclosure of income from the sale of kWh meter electricity at PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan. The method used is a qualitative research method with a descriptive analysis approach. Data obtained by means of interviews and documents. The results showed that PT PLN (Persero) Manado Selatan Customer Service Unit was in accordance with PSAK. No. 72 because the company has implemented 5 stages of revenue from contracts with customers on January 1, 2020.

**Keywords:** Recognition, Measurement, Disclosure, PSAK No. 72

### Latar Belakang

Pada penerapan PSAK No. 72 menggantikan PSAK No. 23 yang mana PSAK No. 72 akan mengadopsi versi yang lebih lengkap dari IFRS 15 *Revenue From Contract With Customers*. PSAK No. 72 akan menjadi standar tunggal untuk pengakuan pendapatan yang berlaku untuk sebagian besar kontrak dengan pelanggan, menggantikan pedoman akuntansi yang ada di bawah SAK yang tertera dalam berbagai standar, (misalnya, PSAK 23 mengenai Pendapatan, PSAK 34 mengenai Kontrak Konstruksi, PSAK 44 mengenai Akuntansi Aktivitas Pengembangan *Real Estat*, ISAK 10 mengenai Program Loyalitas Pelanggan, ISAK 21 mengenai Perjanjian Konstruksi *Real Estat*, dan ISAK 27 mengenai Pengalihan Aset dari Pelanggan).

Dalam hal ini PSAK No. 72 akan menggantikan PSAK No. 23, yang mana dalam PSAK No. 23 definisi pendapatan merupakan arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal, dan pengukuran pendapatan diukur berdasarkan nilai wajar imbalan yang diterima atau akan diterima. Sementara dalam penyajian Laporan Keuangan dalam PSAK No. 72 akan mensyaratkan perusahaan untuk mengukur pendapatan dari kontrak dengan pelanggan berdasarkan jumlah imbalan yang diperkirakan menjadi hak perusahaan dalam pertukaran untuk menghasilkan barang atau jasa yang dijanjikan. Jadi, jika pada PSAK No. 23 pengakuan pendapatan berbasis pada perpindahan resiko, maka pada PSAK No. 72 pengakuan pendapatan berbasis pada perpindahan kontrol yang menyebabkan perusahaan dapat mengakui pendapatannya lebih cepat atau lebih lambat ke depannya, pendapatan dilakukan secara bertahap sepanjang waktu (*over the time*) atau pada titik tertentu (*at a point of time*).

Pada hakekatnya, pada PSAK No. 72 pendapatan dari kontrak dengan pelanggan memiliki 5 tahapan yaitu mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, menentukan kewajiban pelaksana, menentukan harga transaksi, mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksana, dan mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksana. Proses ini tentunya berpengaruh pada perusahaan jasa. PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan adalah perusahaan yang bergerak pada bidang jasa. Perusahaan ini melayani jasa pelayanan listrik, masalahnya apakah penerapan akuntansi pada pengakuan pendapatan oleh perusahaan sudah sesuai setelah pergantian PSAK No. 23 menjadi PSAK No. 72. Dalam mengakui pendapatannya, sebuah perusahaan harus menerapkan sebuah model pendapatan yang komprehensif atau yang dikenal dengan *five-step model of IFRS 15*. Berdasarkan latar belakang diatas, peneliti akan melakukan penelitian dengan judul "Evaluasi Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 72 Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan Terhadap Pengakuan Pendapatan atas Penjualan kWh Meter Listrik Pada PT. Perusahaan Listrik Negara (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan".

### Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan PSAK No. 72 pendapatan dari kontrak dengan pelanggan terhadap pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan atas penjualan kWh meter listrik pascabayar, Prabayar, pasang baru dan denda pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan.

### TINJAUAN PUSTAKA

#### Akuntansi

Akuntansi terdiri dari tiga kegiatan yang mendasar yaitu identifikasi, pencatatan, dan komunikasi kejadian ekonomi suatu organisasi kepada pihak yang berkepentingan (Kieso, Weygandt, dan Warfield 2016 : 2). Akuntansi adalah sesuatu sistem informasi keuangan, yang memiliki tujuan untuk menghasilkan dan melaporkan informasi yang relevan bagi pihak yang berkepentingan (Kartikahadi, 2016 : 3).

#### Akuntansi Keuangan

Akuntansi Keuangan adalah suatu proses yang mana berujung pada penyajian dan mengkomunikasikan Laporan Keuangan suatu organisasi atau entitas dalam pengambilan keputusan bagi para pengguna informasi baik eksternal maupun internal (Giri, 2017 : 4). Akuntansi Keuangan adalah proses untuk menghasilkan informasi bagi para pengguna yang biasanya dalam bentuk Laporan keuangan (Anastasia dan Lilis, 2017 : 3). Rangkaian proses kegiatan ekonomi yang pada akhirnya yang berujung pada Laporan Keuangan yang akan digunakan oleh pihak internal maupun eksternal, yang mana laporan tersebut harus memuat informasi yang mewakili keadaan

perusahaan yang sebenarnya secara keseluruhan juga disebut sebagai Akuntansi Keuangan (Kieso, Weygandt, dan Warfield, 2018 : 2).

### **Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan Menurut PSAK No. 72**

PSAK No. 72 mengadopsi versi lengkap dari IFRS 15 *Revenue from Contract with Customer* yang efektif untuk laporan yang menggunakan IFRS pada 1 Januari 2018. PSAK No. 72 bersifat *principle based* karena mengatur semua jenis pendapatan dengan pelanggan. Selain itu juga bersifat komprehensif karena mengatur semua jenis pendapatan yang terkait dengan kontrak pelanggan sehingga menghilangkan pengaturan dalam standar yang lain. PSAK No. 72 mengubah cara pengakuan pendapatan kontrak yang tadinya rigid (*rule based*) menjadi berbasis prinsip (*principle based*). Langkah tersebut adalah:

1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan
2. Menentukan kewajiban pelaksanaan
3. Menentukan harga transaksi
4. Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan
5. Mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan

### **Pengakuan, Pengukuran, dan Pengungkapan Pendapatan Menurut Exposure Draft PSAK No.72**

**Pengakuan:** Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, perusahaan menilai barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak dengan *customer* yang sama dan mencatat kontrak sebagai kontrak tunggal. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, perusahaan menilai barang atau jasa yang dijanjikan dalam kontrak dengan *customer* dan mengidentifikasi sebagai kewajiban pelaksanaan setiap janji untuk mengalihkan kepada pembeli. Penyelesaian kewajiban pelaksanaan, perusahaan mengakui pendapatan saat atau selama entitas menyelesaikan kewajiban pelaksanaan dengan mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan yaitu aset kepada *customer*.

**Pengukuran:** Menentukan harga transaksi, perusahaan mempertimbangkan ketentuan kontrak dan praktik bisnis umum. Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan, entitas mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan atau barang atau jasa bersifat dapat dibedakan dalam jumlah yang diperoleh menjadi hak pertukaran dengan mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pembeli.

**Pengungkapan:** Perusahaan mengungkapkan pertimbangan, dan perubahan dalam pertimbangan yang mempengaruhi secara signifikan penentuan jumlah dan waktu pendapatan dari kontrak dengan pelanggan. Tujuan persyaratan pengungkapan adalah agar entitas mengungkapkan informasi yang cukup memungkinkan pengguna laporan keuangan memahami sifat, jumlah, waktu, dan ketidakpastian pendapatan dan arus kas yang timbul dari kontrak dengan pelanggan.

### **Pendapatan Menurut PSAK No. 23**

Pengakuan pendapatan biasanya diterapkan secara terpisah kepada setiap transaksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kriteria pengakuan tersebut kepada komponen-komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari suatu transaksi tunggal supaya mencerminkan substansi dari transaksi tersebut. Kriteria pengakuan diterapkan pada dua atau lebih transaksi bersama-sama bila transaksi-transaksi tersebut terikat sedemikian rupa sehingga pengaruh komersialnya tidak dapat dimengerti tanpa melihat kepada rangkaian transaksi tersebut secara keseluruhan.

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

Perusahaan harus mengungkapkan pendapatan yaitu:

1. Kebijakan akuntansi yang dianut untuk pengakuan pendapatan termasuk metode yang dianut untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa.
2. Jumlah setiap kategori signifikan dari pendapatan yang diakui selama periode tersebut termasuk pendapatan dari:
  - a. Penjualan barang.
  - b. Penjualan jasa.
  - c. Bunga.
  - d. Royalty.
  - e. Dividen.

### **Pengertian Pendapatan**

Pendapatan merupakan jumlah uang yang didapat atau diterima oleh perusahaan dari suatu aktivitasnya, hampir semua dari penjualan produk ataupun jasa kepada pelanggan. Untuk investor, pendapatan tidak seberapa penting dibanding dengan keuntungan yang merupakan jumlah dari uang yang telah diterima setelah dikurangi pengeluaran. Pengakuan sebagai pencatatan suatu item dalam perkiraan-perkiraan dan laporan keuangan seperti aktiva, kewajiban, pendapatan, beban, keuntungan, dan kerugian (Lubis, 2017 : 25).

### **Penelitian Terdahulu**

Megawati (2018) dalam penelitian Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Pada PT PLN (Persero) Distribusi Jawa Timur, hasil penelitian menunjukkan bahwa PT PLN (Persero) Distribusi Jawa Timur masih belum melakukan pengakuan pada PSAK No. 72. Pendapatan yang tidak tercantum dalam PSAK No. 23 salah satunya adalah pendapatan denda.

Ila, Annisa (2020) dalam penelitian Analisis Dampak Kinerja Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan PSAK No. 72 pada Perusahaan Telekomunikasi, hasil penelitian ini terdapat perbedaan dampak *current ratio* sebelum dan sesudah penerapan PSAK No. 72. Sedangkan tidak terdapat perbedaan dampak *debt to equity ratio* dan net profit margin sebelum dan sesudah penerapan PSAK 72 pada perusahaan Telekomunikasi.

Almira (2016) dalam penelitian Perlakuan Akuntansi Terhadap Pendapatan Atas Penjualan Listrik Pascabayar dan Pendapatan Usaha Lainnya Pada PT PLN (Persero) Distribusi Jawa Timur, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendapatan PT PLN (Persero) menggunakan *accrual basis* yang berarti pendapatan diakui pada saat transaksi terjadi tanpa memperhatikan penerimaan atau klaim atas kas. Metode pendapatan ini sesuai dengan prinsip akuntansi yaitu dapat direalisasi dan dapat dihasilkan dan sesuai dengan PSAK 23.

Hana, Titi, Yenny (2020) dalam penelitian Dampak Pengakuan Pendapatan Sebelum dan Sesudah diterapkan PSAK 72 Dalam Laporan Keuangan, Hasil menunjukkan bahwa pengakuan pendapatan PT X memenuhi kewajiban pelaksanaan dengan mengalihkan barang dan jasa yang dijanjikan kepada klien. PT X menentukan pada awal kontrak bahwa PT X memenuhi kewajiban sepanjang waktu. Untuk laporan keuangan 2019 tidak mengalami perubahan antara sebelum dan sesudah diterapkannya PSAK No. 72.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Jenis penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan analisis deskriptif. Penelitian ini menggunakan metode pendekatan kualitatif untuk mengetahui penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 72 Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan terhadap pengakuan pendapatan atas penjualan kWh meter listrik pada PT. Perusahaan Listrik Negara (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan.

### **Tempat dan Waktu Penelitian**

Penelitian ini dilakukan pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan yang berlokasi di Jl. Ahmad Yani No. 32 Manado. Penelitian dimulai pada bulan Juli – Desember 2020.

### **Jenis, Sumber, dan Metode Pengumpulan Data**

Jenis data dalam penelitian ini adalah data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif berupa, hasil wawancara yang dilakukan oleh perusahaan, sejarah perusahaan, struktur organisasi, tugas pokok, fungsi, visi dan misi. Data kuantitatif berupa, hasil dokumentasi dengan bagian pembukuan dari PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan mengenai Laporan Penjualan KWH meter listrik prabayar dan pascabayar, surat perjanjian jual beli tenaga listrik (SPJBTL), bukti transaksi penjualan listrik, penetapan tagihan susulan, dan surat pengakuan hutang padaperusahaan Tahun 2019-2020. Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah wawancara dan dokumentasi.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **Sumber-sumber Pendapatan PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan**

1. Pendapatan dari penjualan tenaga listrik, merupakan pendapatan yang diperoleh dari penyerahan tenaga listrik kepada pelanggan atas dasar pemakaian listrik oleh pelanggan.

2. Pendapatan pasang baru, pendapatan ini bersumber dari biaya yang harus dibayar pelanggan kepada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan untuk pemasangan listrik baru.
3. Pendapatan usaha lainnya, pendapatan ini dihasilkan dari pendapatan tagihan susulan, pendapatan ini berasal dari biaya keterlambatan pembayaran rekening listrik dan saksi atas pelanggaran yang dilakukan oleh pelanggan yang dikenakan oleh PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan.

### **Pendapatan Pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dengan pendekatan PSAK No. 23**

Pengakuan pendapatan pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan atas penjualan tenaga listrik diakui sebagai pendapatan berdasarkan *accrual basis* untuk energi listrik pascabayar yang berarti pendapatan diakui pada saat terjadinya transaksi meskipun belum ada klaim atas kas dan *cash basis* untuk energi listrik Prabayar yaitu pendapatan mengakui langsung kas yang diterima ketika pelanggan membeli token. Pendapatan dari sambung baru diakui sesuai dengan perjanjian kepada pelanggan (*cash basis*). Pendapatan denda atas keterlambatan pembayaran oleh pelanggan diakui pada saat denda tersebut diterima (*cash basis*).

Pengukuran pendapatan pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan diakui pada saat terjadinya transaksi. Pengukuran pendapatan diukur berdasarkan banyaknya uang yang masuk dari penjualan tenaga listrik pascabayar maupun Prabayar, pasang baru, dan denda pada pelanggan yang terjadi setiap harinya berdasarkan tarif yang disepakati oleh pihak I dan pihak II yang tertera pada surat perjanjian/kontrak dan diukur berdasarkan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima dari penjualan/penyerahan jasa tersebut.

Pengungkapan pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan setelah pendapatan diakui dan diukur, pendapatan akan diungkapkan kedalam laporan laba rugi yang menunjukkan pendapatan yang diperoleh, biaya yang dikeluarkan serta hasil usaha dalam satu periode.

### **Pendapatan Kontrak Dari Pelanggan pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dengan pendekatan PSAK No. 72**

1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan  
Pelanggan PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dalam kontrak telah menyetujui surat perjanjian jual beli tenaga listrik secara tertulis dari kedua belah pihak di atas materai dan berkomitmen untuk melaksanakan kewajiban mereka masing-masing.
2. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan  
Pada awal kontrak, PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan menilai jasa yang dijanjikan dalam kontrak dengan pelanggan dan memberikan jasa sebagai kewajiban pelaksanaan setiap janji untuk mengalihkan kepada pelanggan, kemudian pelanggan memperoleh manfaat dari jasa pelayanan energi listrik. Perusahaan mengalihkan barang berupa MCB tetapi MCB tersebut hanya dipinjamkan saja selama pelanggan masih menggunakan energi listrik dan jasa energi listrik kepada pelanggan dapat dibedakan secara terpisah. Kemudian PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan memiliki hak atas pembayaran yang dapat dipaksakan atas kinerja yang telah diselesaikan.
3. Menentukan harga transaksi  
PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan menentukan harga transaksi berdasarkan tarif yang ditentukan oleh pemerintah. Harga transaksi untuk penjualan jasa energi listrik berasal dari besarnya jumlah kWh yang digunakan oleh pelanggan dan jumlah imbalan yang dapat diperkirakan menjadi hak perusahaan dalam pertukaran untuk mengalihkan jasa yang dijanjikan kepada pelanggan, tidak termasuk jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga seperti pajak penerangan jalan (PPJ) akan diserahkan oleh PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan kepada Kantor Dinas Pendapatan Daerah dan biaya materai diserahkan kepada Direktorat Jendral Pajak.
4. Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan  
Pelanggan PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan membayar ke PLN merupakan apa yang telah mereka bayar itu yang telah mereka pakai. Kewajiban PLN sudah memberikan jasa energi listrik kepada pelanggan, kemudian timbal baliknya adalah yang dibayar adalah sesuai yang digunakan dengan tarif yang sama. Mengalokasikan harga transaksi untuk penjualan jasa berasal dari penjualan energi listrik Prabayar maupun pascabayar berdasarkan besar jumlah kWh dan berasal dari estimasi dari kebijakan perusahaan.
5. Mengakui pendapatan ketika pada saat entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan  
Jasa energi listrik dialihkan ketika pelanggan memperoleh pengendalian atas jasa tersebut. Untuk setiap kewajiban pelaksanaan yang diidentifikasi sudah sesuai, PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado

Selatan menentukan pada awal kontrak bahwa perusahaan memenuhi kewajiban pelaksana sepanjang waktu, karena penyerahan jasa dilakukan secara berangsur. Perusahaan mengalihkan pengendalian jasa sepanjang waktu dan oleh karena itu memenuhi kewajiban pelaksanaan dan mengakui pendapatan sepanjang waktu (*over the time*).

## PEMBAHASAN

### **Pendapatan Pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dengan pendekatan PSAK No. 23**

Pengakuan pendapatan pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan atas penjualan tenaga listrik diakui sebagai pendapatan berdasarkan *accrual basis* untuk energi listrik pascabayar yang berarti pendapatan diakui pada saat terjadinya transaksi meskipun belum ada klaim atas kas dan *cash basis* untuk energi listrik prabayar yaitu pendapatan mengakui langsung kas yang diterima ketika pelanggan membeli token. Pendapatan dari sambung baru diakui sesuai dengan perjanjian kepada pelanggan (*cash basis*). Pendapatan denda atas keterlambatan pembayaran oleh pelanggan diakui pada saat denda tersebut diterima (*cash basis*). Pengakuan pendapatan dan penyusunan laporan keuangan berdasarkan *akrual basis* dan *cash basis* telah sesuai dengan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan PSAK 23 paragraf 22 yang menyatakan bahwa pendapatan diakui bila besar kemungkinan manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan diperoleh perusahaan.

Pengukuran pendapatan pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan diakui pada saat terjadinya transaksi. Pengukuran pendapatan diukur berdasarkan banyaknya uang yang masuk dari penjualan tenaga listrik pascabayar maupun prabayar, pasang baru, dan denda pada pelanggan yang terjadi setiap harinya berdasarkan tarif yang disepakati oleh pihak I dan pihak II yang tertera pada surat perjanjian/kontrak dan diukur berdasarkan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima dari penjualan/penyerahan jasa tersebut. Hal tersebut telah sesuai dengan PSAK No. 23 paragraf 09 yang menyatakan bahwa pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Penentuan jumlah pendapatan ini sesuai dengan PSAK No. 23 paragraf 10 yang menyebutkan bahwa jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pembeli atau pengguna aset tersebut. Jumlah tersebut diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima dikurangi jumlah diskon usaha dan rabat yang diperbolehkan oleh entitas.

Pengungkapan pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan setelah pendapatan diakui dan diukur, pendapatan akan diungkapkan kedalam laporan laba rugi yang menunjukkan pendapatan yang diperoleh, biaya yang dikeluarkan serta hasil usaha dalam satu periode. Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa laporan laba rugi perusahaan telah mengungkapkan metode pengakuan pendapatan yang sesuai dengan PSAK No. 23 dan telah mengungkapkan setiap kategori dari pendapatan diakui selama periode laporan sesuai dengan opsinya masing-masing. Hal tersebut telah memenuhi kriteria pengungkapan dalam PSAK No. 23 paragraf 35.

### **Pendapatan Kontrak Dari Pelanggan pada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dengan pendekatan PSAK No. 72**

1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan  
Pelanggan PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dalam kontrak telah menyetujui surat perjanjian jual beli tenaga listrik secara tertulis dari kedua belah pihak di atas materai dan berkomitmen untuk melaksanakan kewajiban mereka masing-masing. Jadi untuk 5 tahapan *Exposure Draft* PSAK No. 72 yang pertama identifikasi kontrak dengan pelanggan sudah memenuhi kriteria pada paragraf 09 yang menyatakan para pihak dalam kontrak telah menyetujui kontrak secara tertulis, lisan atau sesuai dengan praktik bisnis pada umumnya dan berkomitmen untuk melakukan kewajiban mereka masing-masing.
2. Mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan  
Pada awal kontrak, PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan menilai jasa yang dijanjikan dalam kontrak dengan pelanggan dan memberikan jasa sebagai kewajiban pelaksanaan setiap janji untuk mengalihkan kepada pelanggan kemudian, pelanggan memperoleh manfaat dari jasa pelayanan energi listrik. Perusahaan mengalihkan barang berupa MCB tetapi MCB tersebut hanya dipinjamkan saja selama pelanggan masih menggunakan energi listrik dan jasa energi listrik kepada pelanggan dapat dibedakan secara terpisah. Kemudian PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan memiliki hak atas pembayaran yang

dapat dipaksakan atas kinerja yang telah diselesaikan. Hal tersebut telah memenuhi kriteria mengidentifikasi kewajiban pelaksana dalam *Exposure Draft* PSAK No. 72 paragraf 22 tentang suatu barang atau jasa (atau sepaket barang atau jasa) yang bersifat dapat dibedakan.

3. Menentukan harga transaksi  
PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan menentukan harga transaksi berdasarkan tarif yang ditentukan oleh pemerintah. Harga transaksi untuk penjualan jasa energi listrik berasal dari besarnya jumlah kWh yang digunakan oleh pelanggan dan jumlah imbalan yang dapat diperkirakan menjadi hak perusahaan dalam pertukaran untuk mengalihkan jasa yang dijanjikan kepada pelanggan, tidak termasuk jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga seperti pajak penerangan jalan (PPJ) akan diserahkan oleh PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan kepada Kantor Dinas Pendapatan Daerah dan biaya materai diserahkan kepada Direktorat Jendral Pajak. Hal tersebut telah sesuai dengan *Exposure Draft* PSAK No. 72 pada paragraf 47 yang menyatakan, harga transaksi adalah jumlah imbalan yang diperkirakan menjadi hak entitas dalam pertukaran untuk mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan, tidak termasuk jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga (sebagai contoh pajak).
4. Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksanaan  
Pelanggan PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan membayar ke PLN merupakan apa yang telah mereka bayar itu yang telah mereka pakai. Kewajiban PLN sudah memberikan jasa energi listrik kepada pelanggan, kemudian timbal baliknya adalah yang dibayar adalah sesuai yang digunakan dengan tarif yang sama. Mengalokasikan harga transaksi untuk penjualan jasa berasal dari penjualan energi listrik prabayar maupun pascabayar berdasarkan besar jumlah kWh dan berasal dari estimasi dari kebijakan perusahaan. Hal tersebut telah sesuai dengan *Exposure Draft* PSAK No. 72 paragraf 73 yang menyatakan, mengalokasikan harga transaksi adalah entitas mengalokasikan harga transaksi terhadap setiap kewajiban pelaksanaan (atau barang atau jasa bersifat dapat dibedakan) dalam jumlah yang menggambarkan jumlah imbalan yang diharapkan menjadi hak entitas dalam pertukaran untuk mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan.
5. Mengakui pendapatan ketika pada saat entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksanaan  
Jasa energi listrik dialihkan ketika pelanggan memperoleh pengendalian atas jasa tersebut. Untuk setiap kewajiban pelaksanaan yang diidentifikasi sudah sesuai, PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan menentukan pada awal kontrak bahwa perusahaan memenuhi kewajiban pelaksana sepanjang waktu, karena penyerahan jasa dilakukan secara berangsur. Perusahaan mengalihkan pengendalian jasa sepanjang waktu dan oleh karena itu memenuhi kewajiban pelaksanaan dan mengakui pendapatan sepanjang waktu (*over the time*). Hal tersebut sudah sesuai dengan *Exposure Draft* PSAK No. 72 paragraf 35 yang menyatakan kewajiban pelaksana yang diselesaikan sepanjang waktu (*performance obligation over time*). Menyelesaikan kewajiban pelaksanaan dan mengakui pendapatan sepanjang waktu, jika kriteria berikut terpenuhi apabila pelanggan secara simultan menerima dan mengonsumsi manfaat yang disediakan oleh kinerja entitas saat entitas melaksanakan kewajiban pelaksanaanya tersebut.

### **Pengakuan, Pengukuran, dan Pengungkapan Pendapatan Pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan**

**Tabel 1. Penerapan PSAK 23 dan PSAK 72 Pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan**

	PSAK 23	PSAK 72
PENDAPATAN	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pengakuan</li> <li>2. Pengukuran</li> <li>3. Pengungkapan</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pengakuan           <ul style="list-style-type: none"> <li>- Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan</li> <li>- Menentukan kewajiban pelaksana</li> <li>- Mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksana</li> </ul> </li> <li>2. Pengukuran           <ul style="list-style-type: none"> <li>- Menentukan harga transaksi</li> <li>- Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksana</li> <li>- Pengungkapan</li> </ul> </li> </ol>

PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan pada penerapan PSAK No. 23 mengakui pendapatan pada saat transaksi terjadi *accrual basis* dan mengakui langsung kas yang diterima *cash basis*. Pengakuan pendapatan listrik prabayar mengakui langsung kas yang diterima ketika pelanggan membeli token

(*cash basis*), pengakuan pendapatan listrik pascabayar dilakukan pada saat terjadinya transaksi meskipun belum ada klaim atas kas (*accrual basis*), pengakuan pendapatan sambung baru diakui pada saat perjanjian disepakati atau ditandatangani (*cash basis*), dan pendapatan denda diakui pada hari setelah tanggal jatuh tempo rekening listrik yang telah diterbitkan dengan membuat daftar rekening piutang (*cash basis*). Dalam pendapatan energi listrik terdapat beberapa kontrak dengan pelanggan, kontrak-kontrak ini merupakan kontrak jangka panjang (*performance obligation over time*) dalam penjualan energi listrik. Pengakuan pendapatan kontrak dengan pelanggan sudah memenuhi 3 kriteria pada *Exposure Draft* PSAK No. 72 yaitu:

1. Mengidentifikasi kontrak dengan pelanggan, pada kriteria ini perusahaan telah sesuai dengan mengakui pendapatan ketika semua pihak telah menyetujui kontrak dengan memperhitungkan resiko-resiko yang akan timbul serta mengidentifikasi jangka waktu pembayaran.
2. Menentukan kewajiban pelaksana, pada kriteria ini perusahaan sudah mampu membedakan barang dan jasa yang diperlakukan sebagai kewajiban pelaksana tunggal.
3. Mengakui pendapatan ketika entitas telah menyelesaikan kewajiban pelaksana, pada kriteria ini pengakuan pendapatan yang mana perusahaan mengakui pendapatan ketika transaksi dan penandatanganan kontrak pada penjualan energi listrik ditandatangani dan diakui dalam waktu tertentu sesuai dengan kebijakan perusahaan.

PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan pada penerapan PSAK No. 23 pengukuran pendapatan atas penjualan energi listrik diukur berdasarkan banyaknya uang yang masuk dari penjualan tenaga listrik pascabayar, prabayar, pasang baru, dan denda pada pelanggan dan pendapatan diukur berdasarkan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Pengukuran pendapatan kontrak dengan pelanggan memenuhi 2 kriteria pada *Exposure Draft* PSAK No. 72 yaitu:

1. Menentukan harga transaksi, pada kriteria ini perusahaan menentukan harga yang akan ditawarkan kepada pelanggan. Harga tersebut ditentukan oleh pemerintah, harga transaksi untuk penjualan jasa energi listrik berasal dari besarnya jumlah kWh.
2. Mengalokasikan harga transaksi terhadap kewajiban pelaksana, pada kriteria ini perusahaan sudah mampu membedakan barang atau jasa bersifat dapat dibedakan yang diperoleh menjadi hak pertukaran dengan mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan.

PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan setelah pendapatan diakui dan diukur, pendapatan akan diungkapkan kedalam laporan laba rugi yang menunjukkan pendapatan yang diperoleh, biaya yang dikeluarkan serta hasil usaha dalam satu periode. Pada PSAK No. 72 dapat diketahui melalui laporan laba rugi yang telah diungkapkan pada posnya masing-masing. Estimasi serta pertimbangan akuntansi penting selalu dievaluasi secara rutin termasuk ekspektasi peristiwa masa depan yang diyakini wajar berdasarkan kondisi yang ada.

Pernyataan standar akuntansi keuangan menyatakan bahwa pengakuan pendapatan dapat diakui ketika perusahaan telah memenuhi langkah-langkah dalam proses pengakuan pendapatan. Penelitian yang telah dilakukan pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan menunjukkan bahwa perusahaan mengakui pendapatan menggunakan metode *accrual basis* dan *cash basis*, ketika terjadi penandatanganan kontrak/SPJBTL antara perusahaan dan pelanggan dilaksanakan dan pada saat kesepakatan harga transaksi oleh kedua pihak dan memperhatikan barang dan jasa yang dapat dibedakan dan diperlakukan sebagai kewajiban pelaksanaan tunggal maupun kewajiban pelaksanaan terpisah. Dengan demikian perusahaan sudah memenuhi 3 langkah dalam pengakuan pendapatan yang dinyatakan dalam *exposure draft* PSAK No. 72.

Pendapatan kontrak dengan pelanggan dalam pengukuran pendapatan yang diterapkan oleh PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan adalah berdasarkan ketentuan kontrak dan barang atau jasa yang dapat dibedakan dalam jumlah yang diperoleh menjadi hak pertukaran dengan mengalihkan barang atau jasa yang dijanjikan kepada pelanggan. Untuk pengukuran pendapatan memuat 2 langkah dalam pengukuran pendapatan yang dinyatakan dalam *exposure draft* PSAK No. 72 .

*Exposure draft* PSAK No. 72 menyatakan bahwa pendapatan kontrak dengan pelanggan untuk pengungkapan perusahaan sudah sesuai, bahwa tujuan persyaratan pengungkapan adalah agar perusahaan mengungkapkan informasi yang cukup memungkinkan pengguna laporan keuangan memahami sifat, jumlah, waktu, dan ketidak pastiaan pendapatan dan arus kas yang timbul dari kontrak dengan pelanggan. Dalam pengungkapan pendapatan perusahaan membuat laporan laba rugi dalam bentuk *single step from* karena semua pendapatan dikelompokkan sendiri dibagian atas dan dijumlahkan, sedangkan semua beban dikelompokkan sendiri dibagian bawah dan dijumlahkan.

Perbedaan pengakuan pendapatan pada PSAK No. 23 terdapat tiga tahapan pengakuan pendapatan berbasis pada perpindahan resiko dan berdasarkan *exposure draft* PSAK No. 72 terdapat 5 tahapan memuat pengaturan yang lebih rinci dan komprehensif. Dalam penerapan PSAK No. 72 lebih menggambarkan keadaan

yang sebenarnya karena pendapatan diakui ketika perusahaan telah memenuhi kewajiban pelaksanaannya yang ditunjukkan dengan perpindahan kendali atas aset. PSAK No. 72 mengubah cara pengakuan pendapatan kontrak yang tadinya rigid (*rule based*) menjadi berbasis prinsip (*principle based*).

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil dari pengumpulan data yang dilakukan oleh penulis pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan, diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengakuan pendapatan pada PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dengan penerapan PSAK No. 23 dilakukan dengan menggunakan *accrual basis* untuk pendapatan listrik pascabayar, *cash basis* untuk pendapatan energi listrik Prabayar, *cash basis* untuk pendapatan sambung baru, dan *cash basis* untuk pendapatan denda. Untuk pengakuan pendapatan kontrak dengan pelanggan atas penjualan energi listrik perusahaan sudah sesuai dengan PSAK No. 72. Dalam PSAK No. 72 perusahaan mengakui pendapatan secara bertahap sepanjang umur kontrak (*over the time*) dengan 3 tahapan sesuai standar akuntansi keuangan.
2. Pengukuran pendapatan PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan dengan penerapan PSAK No. 23 dicatat sebesar penerimaan kas yang diterima atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Untuk pengukuran pendapatan dari kontrak dengan pelanggan dalam PSAK No. 72 dengan 2 tahapan sesuai standar akuntansi keuangan.
3. Pengungkapan PT. PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan setelah pendapatan diakui dan diukur pendapatan akan diungkapkan dan dilaporkan ke dalam laporan laba rugi yang menunjukkan pendapatan yang diperoleh, biaya yang dikeluarkan serta hasil usaha dalam satu periode. Perusahaan membuat laporan laba rugi dalam bentuk *single step from* karena semua pendapatan dikelompokkan sendiri dibagian atas dan dijumlahkan, sedangkan semua beban dikelompokkan sendiri dibagian bawah dan dijumlahkan biaya yang dikeluarkan serta hasil usaha dalam suatu periode.
4. Perusahaan sudah menerapkan 5 tahapan berdasarkan PSAK No. 72 yang mana perusahaan sudah mampu melakukan pengakuan pendapatan secara bertahap sepanjang waktu (*over the time*). Untuk pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK No. 72 oleh PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan sudah sesuai, yang mana kontrak pelanggan yang ada di perusahaan tertuang di dalam Surat Perjanjian Jual Beli Tenaga Listrik (SPJBTL) yang mana didalamnya tidak memiliki batasan waktu atau durasi kontrak dan baru akan berakhir pada saat pelanggan sudah tidak menggunakan tenaga listrik.

### Saran

Berdasarkan kesimpulan yang ada, maka ada saran yang ingin penulis sampaikan kepada PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan yaitu, sebaiknya dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pendapatan PT PLN (Persero) Unit Layanan Pelanggan Manado Selatan telah menggunakan metode-metode yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan, maka diharapkan selanjutnya untuk perusahaan tetap menjalankan hal tersebut secara konsisten.

## DAFTAR PUSTAKA

- Almira, B.Q. 2016. Perlakuan Akuntansi Terhadap Pendapatan Atas Penjualan Listrik Pascabayar dan Pendapatan Usaha Lainnya Pada PT PLN (Persero) Distribusi Jawa Timur. KKB KK-2 FV.A.64-16 Qr p. <http://repository.unair.ac.id/id/eprint/53966>. Diakses pada 20 September 2020
- Anastasia, D. dan L. Setiawati. 2017. Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis Standar Akuntansi Keuangan Terbaru. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Giri, E. F. 2017. Akuntansi Keuangan Menengah 1. Edisi 2. Cetakan Pertama. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Hana, R.R., Titi S., dan Y. Nuraini. 2020. Dampak Pengakuan Pendapatan Sebelum dan Sesudah diterapkan PSAK 72 Dalam Laporan Keuangan PT. X. *Jurnal Akuntansi dan Perbankan*. Vol. 7, No. 1. <http://doi.org/10.32722/acc.v7i1.2837>. Diakses pada 8 Agustus 2020.

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). 2016. ED PSAK 72: Pendapatan Dari Kontrak Dengan Pelanggan. Jakarta.

\_\_\_\_\_. 2015. Standar Akuntansi Keuangan: PSAK 23 Pendapatan. Jakarta.

Ila, C. dan Annisa N. 2020. Analisis Dampak Kinerja Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan PSAK No. 72 pada Perusahaan Telekomunikasi. *Jurnal Akuntansi dan Perbankan*. Vol. 14, No. 1, Hal. 220-240. <http://202.93.229.169/index.php/jrap/article/view/274>. Diakses pada 11 November 2020

Kartikahadi, H. 2016. Akuntansi Biaya. Edisi II: BPFE. Yogyakarta.

Kieso, D.E., J.J. Weygandt, dan T.D. Warfield. 2016. Akuntansi Intermediate. Edisi 16. Erlangga. Jakarta.

\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, dan \_\_\_\_\_. 2018. Akuntansi Keuangan Menengah. Edisi IFRS. Selemba Empat. Jakarta.

Lubis, H. R. 2017. Pengantar Akuntansi Jasa Berbasis SAK IFRS dan SAK ETAP. Gava Media. Yogyakarta

Megawati, A.P.I.S. 2018. Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Pada PT PLN (Persero) Distribusi Jawa Timur. KKB KK-2 FV.A 03-19 Azw p. <http://repository.unair.ac.id/id/eprint/81530>. Diakses pada 20 September 2020.

