



## Analisis Penerapan PSAK 73 Atas Sewa Di Indonesia

<sup>1</sup>Margareta Beata Weti Liwu, <sup>2</sup>Septian Dwi Anggoro

<sup>1,2</sup>Universitas Trisakti, Jalan Kyai Tapa No. 1 Grogol; Jakarta Barat; Phone: (62-21) 566 3232; Fax: (62-21) 564 4270

E-mail: <sup>1</sup>liwumargareta@gmail.com

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan PSAK 73 yang mulai diimplementasikan di Indonesia pada laporan keuangan tahun 2020. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif dengan melakukan wawancara kepada empat informan. Wawancara yang diajukan kepada empat informan terkait dengan pandangan mereka terhadap penerapan PSAK 73 di Indonesia, perlakuan sewa operasi yang masih berjalan dengan penerapan PSAK 73 tahun 2020, penerapan standar yang paling baik antara PSAK 30 atau PSAK 73, dampak dan kendala dalam penerapan PSAK 73 di Indonesia. Penelitian ini memberikan informasi terkait pengklasifikasian sewa dan aturan yang paling relevan. Penelitian ini juga memberikan informasi terkait dampak pada laporan keuangan serta kendala yang dihadapi. Kendala penerapan PSAK 73 ini adalah kurangnya pengetahuan akuntan profesional serta kurangnya penjelasan dalam menentukan nilai materialitas suatu aset. Penelitian ini memberikan implikasi agar perlu adanya sosialisasi kepada para akuntan profesional serta peraturan yang lebih jelas sehingga tidak terdapat Gray Area pada standar akuntansi yang berlaku dan tidak menimbulkan informasi yang bias bagi pembuat maupun pengguna laporan keuangan.

**Kata Kunci:** Standar Akuntansi, Sewa, Aset Hak Guna, Liabilitas Sewa

### PENDAHULUAN

Saat ini di Indonesia banyak sekali perusahaan baru yang beroperasi dengan target pasar yang sangat luas dan berkembang sangat pesat. Hal ini tentunya didukung dengan nilai aset yang sangat besar untuk mencapai target tersebut. Dalam mengembangkan bisnisnya, perusahaan akan membutuhkan aset baru atau aset tambahan yang mana keadaan tersebut akan membuka peluang bagi perusahaan yang bergerak di bidang penyewaan baik properti, kendaraan maupun aset lainnya termasuk teknologi informasi untuk mendukung operasional perusahaan. Opsi sewa guna usaha tentu saja menjadi salah satu pilihan bagi perusahaan untuk lebih efisien dalam mengembangkan usahanya. Opsi sewa guna usaha dapat digunakan pada sebuah perusahaan yang tidak memiliki investasi yang cukup dalam melakukan pembelian aset. Pada dasarnya opsi sewa guna usaha dapat dilakukan melalui dua cara baik melalui sewa operasional atau sewa pembiayaan. Beberapa kelebihan yang didapatkan jika perusahaan menggunakan opsi sewa tersebut antara lain, penyewa (*lessee*) tidak perlu memberikan jaminan sementara untuk melakukan sewa guna usaha atau *leasing*, pemberi sewa (*lessor*) yang menanggung beban pajak atas aset yang disewakan karena kepemilikan aset masih dimiliki oleh pemberi sewa, apabila penyewa (*lessee*) mengalami pailit maka pihak pemberi sewa (*lessor*) dapat menarik kembali barang yang disewakan kepada penyewa karena pada dasar hukumnya kepemilikan barang masih milik pihak pemberi sewa (*lessor*).

PSAK 30 (revisi 2011) merupakan standar akuntansi yang berkaitan dengan transaksi sewa guna usaha atau *leasing* yang diadopsi dari *International Financial Reporting Standards* (IFRS) 16 tentang *Leases*. Selama beberapa tahun standar akuntansi sewa guna usaha terus mengalami perubahan mengikuti standar internasional. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 30 (PSAK 30) tentang sewa diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) tahun 2011. PSAK 30 (revisi 2011) tersebut



membedakan sewa menjadi 2 jenis yaitu sewa operasi (*operating lease*) dan sewa pembiayaan (*finance Lease*). PSAK 30 lebih menekankan pada substansi kedua jenis aset tersebut seperti kriteria sewa dan skema penentuan sewa. PSAK 73 atas sewa yang diterbitkan oleh IAI menggantikan beberapa PSAK dan ISAK seperti PSAK 30 tentang sewa, penentuan apakah suatu perjanjian mengandung sewa pada ISAK 8, sewa operasi insentif pada ISAK 23, evaluasi substansi beberapa transaksi yang melibatkan bentuk legal sewa pada ISAK 24 serta hak atas tanah pada ISAK 23. PSAK 73 atas sewa memperkenalkan model akuntansi tunggal khususnya tentang sewa dimana salah satu isi pokok pengaturan adalah penyewa disyaratkan untuk mengungkapkan aset hak guna dan liabilitas sewa pembiayaan pada laporan keuangan. Kemudian pengklasifikasian sewa pembiayaan dan sewa operasi perlu dicatat oleh penyewa secara berbeda.

Saat ini PSAK 73 berlaku efektif mulai 1 Januari 2020, beberapa entitas publik yang berbasis PSAK telah menerapkan sejak Januari 2020. Penerapan ini tentunya akan berdampak pada penyajian laporan keuangan pada pengakuan aset hak guna dan liabilitas sewa. Model akuntansi sewa yang diterapkan secara tunggal pada PSAK 73 berdampak pada model pencatatan dan pengakuan beban serta liabilitas sewa. Hal ini menjadi kajian yang cukup menarik untuk dilakukan penelitian lebih lanjut. Bagi beberapa perusahaan besar nilai sewa yang dicatat rata-rata tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap laporan keuangan. Karena mayoritas perusahaan besar menggunakan aset milik sendiri untuk menjalankan operasional perusahaan. Sehingga ada beberapa perusahaan yang menganggap nilai tersebut tidak material dan tidak dicatat sebagai aset hak guna pada laporan posisi keuangan. Tetapi bagi beberapa perusahaan kecil atau perusahaan besar yang operasionalnya sebagian besar menggunakan opsi sewa guna usaha akan memiliki pengaruh pada laporan keuangannya terutama pada rasio keuangan perusahaan. Sehingga masih banyak perusahaan yang bimbang dalam menerapkan PSAK 73.

Terdapat penelitian terdahulu yang membahas tentang penerapan PSAK 73 di Indonesia yang dilakukan oleh Safitri et.al (2019) memberikan kesimpulan bahwa dampak kapitalisasi sewa terbesar terjadi pada industri jasa kemudian disusul oleh industri pertambangan dan manufaktur dengan rata-rata kenaikan dari *Debt to Asset* (DAR), *Debt to Equity* (DER) dan penurunan dari *Return on Asset* (ROA) dan *Return on Equity* (ROE). Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Prajanto (2020) memberikan kesimpulan bahwa setelah diterapkannya PSAK 73 terjadi kenaikan rasio leverage yang diukur melalui *Debt to Equity Ratio* (DER) dan *Debt to Asset Ratio* (DAR) dikarenakan adanya pengungkapan aset hak guna dan liabilitas sewa pembiayaan pada laporan keuangan. Dalam penelitian Sandi et.al (2020) memberikan implikasi pada pelaporan dan kinerja keuangan menunjukkan bahwa total aset bertambah sebesar 3,96% dan kenaikan total liabilitas sebesar 7,7%. Berdasarkan analisis kinerja keuangan, kenaikan total aset dan liabilitas memiliki pengaruh dan hubungan positif pada rasio solvabilitas dimana *debt to asset* meningkat sebesar 2,51% dan *debt to equity* mengalami peningkatan 17,79%. Pada rasio profitabilitas, return on aset mengalami penurunan sebesar 1,57%, dan return on equity mengalami kenaikan 2,33%. Selanjutnya Khairunnisa (2020) menyimpulkan bahwa terdapat perbedaan yang cukup signifikan antara PSAK 30 dengan PSAK 73. PSAK 73 memperketat persyaratan sewa operasi dimana syarat klasifikasi sewa pembiayaan menjadi lebih mudah, apabila suatu sewa aset berjangka pendek (kurang dari atau sama dengan 12 bulan) dan aset bernilai rendah akan masuk ke sewa operasi. Selanjutnya dalam penelitian Rosyid dan Firmansyah (2021) memberikan implikasi bahwa Telkom akan lebih efisien apabila melakukan penerapan dini terhadap PSAK 73 (2017) karena IFRS 16 saja sudah bisa diterapkan oleh Telkom sejak 2019. Selain itu, IAI perlu membuat aturan rinci terkait akuntansi sewa atas tanah sehingga terdapat adanya keseragaman perlakuan akuntansi tersebut. Dalam penelitian Mashuri dan Ermaya (2021) menunjukkan bahwa dampak kapitalisasi sewa mengakibatkan perubahan nominal yang dilaporkan pada laporan laba rugi dan pendapatan komprehensif lainnya dan laporan laba rugi. Dan Hasil penelitian ini juga menyebutkan bahwa terdapat perubahan yang signifikan pada kinerja keuangan yang diukur menggunakan rasio. Dampak terbesar terjadi pada



---

perusahaan sektor perdagangan, jasa dan investasi.

Oleh karena itu dalam penelitian ini penulis ingin melakukan pengujian secara kualitatif mengenai penerapan PSAK 73 atas sewa di Indonesia yang baru diaplikasikan pada laporan keuangan tahun 2020. Penelitian ini membahas terkait identifikasi persiapan, penerapan pada industri di Indonesia, perbandingan PSAK 30 dan PSAK 73, kendala yang dihadapi dalam penerapan PSAK 73. Sebagian besar penelitian terdahulu masih melakukan pengujian pada laporan keuangan interim dan dilakukan dengan pengujian kuantitatif. Sehingga masih jarang dilakukan pengujian secara kualitatif pada penerapan PSAK 73 di laporan keuangan tahunan 2020. Oleh karena itu, penelitian ini penting dilakukan karena penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi yang relevan kepada pemangku kepentingan baik dari sisi akademisi maupun dari sisi praktisi terkait dengan perubahan standar akuntansi sewa dan kendala yang dihadapi dalam penerapan akuntansi sewa yang diatur pada PSAK 73 secara komprehensif.

## REVIEW LITERATUR

### Sewa

Sewa adalah kontrak perjanjian dimana penyewa memperoleh hak dari pemberi sewa untuk menggunakan aset tertentu pada periode yang telah disepakati kedua belah pihak dengan syarat penyewa melakukan pembayaran sewa kepada pemberi sewa (Diana et.al, 2017). Pembayaran dapat dilakukan oleh penyewa kepada pemberi sewa setelah diperolehnya hak atas penggunaan suatu aset. Pada akhir masa sewa sesuai pada awal perjanjian sewa, aset yang disewakan memungkinkan akan menjadi milik penyewa atau dapat dikembalikan kepada pemberi sewa.

Sewa juga dapat didefinisikan sebagai suatu kontrak antara *lessor* (pemilik barang modal) dengan *lessee* (pemakai barang modal). *Lessor* memberikan hak kepada *lessee* untuk menggunakan barang modal selama jangka waktu tertentu dengan suatu imbalan berkala dari *lessee* yang besarnya tergantung dari perjanjian antara *lessor* dengan *lessee*. *Lessee* dapat diberikan hak opsi (*operation right*) untuk membeli barang modal tersebut pada akhir masa kontrak. Dengan demikian hak milik atas barang modal tersebut tetap menjadi milik *lessee* selama jangka waktu kontrak *lessee*.

### Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 30

PSAK No. 30 (Revisi 2007) tentang Sewa mulai efektif sejak tanggal 1 Januari 2008. PSAK 30 mendefinisikan sewa sebagai suatu perjanjian dimana *lessor* memberikan hak kepada *lessee* untuk menggunakan suatu aset selama periode waktu yang disepakati. Klasifikasi sewa dibedakan menjadi 2 yaitu sewa pembiayaan dan sewa operasi. Sewa pembiayaan (*Finance Lease*) adalah sewa yang mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan suatu aset. Hak milik pada akhirnya dapat dialihkan, dapat juga tidak dialihkan. Sedangkan sewa operasi (*Operating Lease*) adalah sewa yang tidak mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan aset.

Klasifikasi sewa yang digunakan dalam PSAK 30 ini di dasarkan atas sejauh mana risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan aset sewaan berada pada *lessor* atau *lessee*. Klasifikasi sebagai sewa pembiayaan atau sewa operasi didasarkan pada substansi transaksi dan bukan pada bentuk kontraknya. Indikator dalam menentukan klasifikasi sewa ini sendiri terdiri atas:

1. Sewa mengalihkan kepemilikan aset kepada *lessee* pada akhir masa sewa
2. *Lessee* mempunyai opsi untuk membeli aset pada harga yang cukup rendah dibandingkan nilai wajar pada tanggal opsi mulai dapat dilaksanakan, sehingga pada awal sewa dapat dipastikan bahwa opsi memang akan dilaksanakan
3. Masa sewa adalah untuk sebagian besar umur ekonomis aset meskipun hak milik tidak dialihkan
4. Pada awal sewa, nilai kini dari jumlah pembayaran sewa minimum secara substansial

mendekati nilai wajar aset sewaan

5. Aset sewaan bersifat khusus dimana hanya lessee yang dapat menggunakannya tanpa perlu modifikasi secara material

PSAK 30 lebih jauh menyebutkan indikator dari situasi secara individual atau gabungan dapat juga menunjukkan bahwa sewa diklasifikasikan sebagai pembiayaan jika lessee dapat membatalkan sewa maka rugi lessor yang terkait dengan pembatalan ditanggung oleh lessee dan Laba atau rugi dari fluktuasi nilai wajar nilai residu dibebankan kepada lessee. Lessee memiliki kemampuan untuk melanjutkan sewa pada periode kedua dengan nilai rental yang secara substansial lebih rendah dari pasarrental.

#### Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 73

Peraturan terbaru mengenai PSAK 73 atas sewa yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mulai berlaku efektif tanggal 1 Januari 2020. PSAK ini mengadopsi *International Financial Reporting Standards (IFRS)* 16 tentang *Leases*. Tujuan standar ini adalah untuk memperkenalkan model akuntansi tunggal untuk penyewa dan mensyaratkan agar penyewa mengakui aset dan liabilitas untuk seluruh sewa dengan masa sewa lebih dari 12 bulan, kecuali aset dasarnya bernilai rendah (IAI, 2019).

Pengakuan aset hak guna yang terkandung dalam laporan keuangan perusahaan diatur dalam PSAK 73. Namun ada beberapa sewa yang dikecualikan dalam hal eksplorasi sumber daya alam yang tidak dapat diperbaharui seperti yang di atur dalam PSAK 64, PSAK 69, PSAK 72, PSAK 19 dan ISAK 16. Pengakuan dan pengukuran sewa yang diatur dalam PSAK 73 adalah pada saat tanggal aset tersebut diperoleh dan diukur berdasarkan biaya perolehan. Biaya perolehan aset hak guna meliputi pembayaran sewa yang dilakukan sebelum tanggal permulaan dikurangi dengan insentif sewa yang diterima. Biaya langsung awal yang dikeluarkan oleh penyewa dan estimasi biaya yang dikeluarkan oleh penyewa dalam membongkar dan memindahkan aset.

#### Perbandingan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 30 dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 73

PSAK 73 atas Sewa merupakan adopsi dari IFRS 16 Leases yang berisi standar tunggal atas sewa karena akan menggantikan seluruh standar yang terkait dengan pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan atas sewa yang ada selama ini, salah satu diantaranya yaitu PSAK 30 mengenai Sewa. PSAK 73 atas sewa bertujuan untuk melaporkan model akuntansi tunggal untuk penyewa (*lessee*) dengan mengklasifikasikan sewa sebagai sewa pembiayaan dan bagi penyewa (*lessor*) tidak ada perubahan aturan, sehingga tetap mengklasifikasikan sewanya sebagai sewa pembiayaan atau sewa operasi.

Menurut PSAK 73, suatu kontrak mengandung sewa jika kontrak tersebut memberikan hak untuk mengendalikan penggunaan aset identifikasian selama suatu jangka waktu untuk dipertukarkan dengan imbalan. Berbeda halnya dengan PSAK 30, hampir dapat dipastikan bahwa semua sewa masuk kategori sewa pembiayaan karena syarat untuk menjadi sewa operasi menurut analisa peneliti menjadi lebih ketat. Sewa dikategorikan menjadi sewa operasi apabila memenuhi 2 syarat, yaitu:

1. Sewa jangka pendek merupakan sewa yang lamanya kurang dari atau sama dengan 12 bulan.
2. Sewa yang aset dasarnya bernilai rendah. Aset pendasar dianggap bernilai rendah hanya jika penyewa mendapat manfaat dari penggunaan aset pendasar secara terpisah atau bersamaan dengan sumber daya lain yang telah tersedia untuk penyewa; dan aset pendasar tidak memiliki ketergantungan yang tinggi, atau memiliki interelasi yang tinggi, dengan aset lain. Contoh aset pendasar bernilai rendah dapat mencakup komputer tablet dan komputer personal, furniture kantor yang ringkas, dan telepon.

PSAK 73 berbeda cukup signifikan dengan PSAK 30 baik sebelum maupun sesudah mengadopsi IFRS. Pada PSAK 30 sebelum adopsi IFRS, kategori sewa menjadi sewa



pembiayaan dari sisi *lessee* cukup ketat yaitu harus memenuhi seluruh kriteria sewa pembiayaan. Sementara PSAK 30 sesudah mengadopsi IFRS, apabila satu kriteria saja sudah memenuhi syarat maka klasifikasi sewa menjadi sewa pembiayaan. PSAK 73 memiliki klasifikasi yang lebih ketat untuk kontrak sewa, dimana setiap transaksi yang memenuhi kriteria sewa operasi tetapi kontrak tersebut akan berkelanjutan itu akan diakui sebagai sewa pembiayaan pada PSAK 73 yang artinya *lessee* harus mengakui aset hak guna, liabilitas sewa pembiayaan, depresiasi aset hak guna, serta pengakuan biaya bunga.

Sebelumnya pada PSAK 30, sewa mensyaratkan penyewa dan pesewa untuk mengklasifikasikan sewanya sebagai sewa pembiayaan atau sewa operasi dan mencatat kedua jenis sewa tersebut secara berbeda. Model tersebut dikritisi tidak mampu memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan karena tidak selalu memberikan representasi yang tepat atas transaksi penyewaan. Khususnya, model tersebut tidak mensyaratkan penyewa untuk mengakui aset dan liabilitas yang timbul dari sewa operasi.

Sedangkan pada PSAK 73, sewa menetapkan prinsip pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan atas sewa dengan memperkenalkan model akuntansi tunggal khususnya untuk penyewa (*lessee*). Penyewa disyaratkan untuk mengakui aset hak guna (*right-of-use assets*) dan liabilitas sewa pembiayaan.

### Dampak Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 73

PSAK 73 menjelaskan bahwa sewa dapat secara signifikan mempengaruhi tingkat pendapatan dan profitabilitas, arus kas, total aset, dan perjanjian pinjaman. PSAK 73 efektif diterapkan pada tahun 2020. PSAK ini merupakan adopsi dari IFRS 16 yang mengatur tentang pengakuan sewa guna usaha. Sebelumnya, PSAK yang mengatur tentang sewa adalah PSAK 30. Dalam PSAK 30, baik penyewa (*lessee*) maupun pemberi sewa (*lessor*) dapat memilih mengakui sewa sebagai sewa pembiayaan ataupun sewa operasi berdasarkan transfer risiko dan manfaat ekonomi yang diterima dari aset sewa tersebut. Namun dalam PSAK 73, penyewa (*lessee*) harus mengakui semua aset sewa sebagai sewa pembiayaan atau aset hak guna kecuali untuk aset yang mempunyai masa sewa kurang dari 12 bulan dan aset dasarnya rendah (dalam IFRS batasannya USD 5.000). Sedangkan pemberi sewa (*lessor*) pengakuannya tidak berubah.

Hal tersebut memberikan efek yang paling signifikan dari sisi penyewa (*lessee*) karena diharuskan mencatat semua sewa sebagai sewa pembiayaan. PSAK 73 mewajibkan penyewa untuk mencatat aset hak guna dan liabilitas sewa (*on balance sheet*). Sedangkan pada sewa operasi hanya mencatat beban sewa (*off balance sheet*). Dampaknya adalah akan terjadi peningkatan nilai aset dan nilai liabilitas pasca penerapan PSAK 73. Misalnya untuk sewa mesin selama 5 tahun dengan umur manfaat mesin 10 tahun, penyewa mengakuinya sebagai sewa pembiayaan dan mencatat aset hak guna pada liabilitas sewa. Penyewa juga harus mencatat depresiasi atas aset tersebut selama 5 tahun masa sewa. Untuk perusahaan yang sudah mempunyai *debt to equity ratio* yang tinggi harus siap untuk menanggung dampak peningkatan DER kembali.

## METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode kualitatif. Wawancara dilakukan untuk mendapatkan informasi yang terkait dengan ulasan masalah penelitian yang dilakukan oleh 4 informan. Dua informan akademisi terdiri dari satu tentor yang ahli dalam bidang akuntansi sebagai narasumber 1 dan satu dosen akuntansi keuangan Sekolah Vokasi Institut Pertanian Bogor sebagai narasumber 2 yang memahami dan mengikuti perkembangan akuntansi sewa di Indonesia. Selanjutnya dua informan praktisi terdiri dari satu perwakilan accounting PT Astra Agro Lestari Tbk. Sebagai narasumber 3 dan satu auditor dari PwC Indonesia sebagai narasumber 4 yang sudah berpengalaman menyusun laporan keuangan dengan penerapan standar PSAK 73 yang baru diimplementasikan pada laporan keuangan tahun 2020. Secara garis besar narasumber diwawancarai terkait identifikasi persiapan penerapan



PSAK 73 pada industri di Indonesia, perbandingan PSAK 30 dan PSAK 73, dampak dan kendala yang dihadapi dalam penerapan PSAK 73 oleh praktisi dan pandangan akademisi.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Standar Akuntansi Sewa di Indonesia

Sewa di Indonesia sebelumnya telah diatur di dalam standar akuntansi PSAK 30. Beberapa ahli berpendapat bahwa standar tersebut kurang relevan dengan perkembangan zaman yang ada. PSAK 30 saat ini masih kurang menggambarkan kondisi aktual perusahaan. Pada tanggal 18 September 2017 DSAK IAI telah menerbitkan standar terbaru mengenai sewa yang diatur dalam PSAK 73 yang menggantikan PSAK 30. Hal tersebut diharapkan dapat menggambarkan kondisi aktual terkait sewa yang dilakukan oleh entitas di Indonesia. Berikut pendapat dari beberapa narasumber terkait dengan penerapan PSAK 73 di Indonesia.

Tabel 1 Pandangan Narasumber Terhadap PSAK 73 di Indonesia

Sumber Informasi	Penerapan PSAK 73 di Indonesia
Narasumber 1	Masih banyak akuntan profesional yang bekerja di perusahaan belum cukup memahami aplikasi dari penerapan PSAK 73 sehingga masih membutuhkan jasa konsultan dan juga dibantu oleh para auditor yang memeriksa perusahaan tersebut.
Narasumber 2	Terdapat perbedaan yang cukup signifikan antara <i>capital lease</i> dengan <i>operating lease</i> . Dalam PSAK 73 semua aset yang disewa lebih dikelompokkan sebagai <i>capital lease</i> . Dilihat dari persiapannya, PSAK 73 berhubungan dengan PSAK sebelumnya yaitu PSAK 72, dimana PSAK ini juga belum banyak diterapkan di Indonesia.
Narasumber 3	Dari segi kesiapan, sejak PSAK 73 ini dibuat memang sudah diberikan informasi bahwa PSAK ini untuk mengatur terkait biaya sewa dengan kendala dasar menentukan seberapa jauh <i>scope</i> biaya sewa tersebut untuk diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan.
Narasumber 4	Dari sisi persiapan penerapan PSAK 73 di Indonesia dapat dikatakan sudah cukup bagus, karena perusahaan diberikan waktu persiapan selama 2 tahun melalui proses belajar dari negara lain dan di Indonesia juga banyak perusahaan yang melakukan penerapan awal seperti PT Telkom sehingga riset tentang PSAK 73 menjadi lebih banyak.

Sumber : Data Diolah, 2021

Informasi dalam tabel 1 diatas menyimpulkan bahwa kesiapan entitas dalam menerapkan PSAK 73 sudah cukup baik. Kesiapan ini ditunjukkan dengan periode waktu persiapan yang diberikan mulai dari IFRS 16 sampai dengan penerapan PSAK 73 adalah kurang lebih 2 tahun lamanya terhitung sejak tahun 2018. Waktu yang cukup ini seharusnya mampu digunakan oleh entitas-entitas yang ada di Indonesia untuk melakukan penyesuaian atas aturan tersebut. Namun pada prakteknya, masih banyak akuntan profesional yang ada di dalam perusahaan belum cukup memahami aplikasi dari penerapan PSAK 73 ini, sehingga masih membutuhkan jasa konsultan ataupun auditor yang memeriksa laporan keuangan perusahaan.

Di Indonesia sendiri penerapan PSAK 73 di perusahaan-perusahaan Tbk dapat dipastikan telah berjalan, karena rata-rata perusahaan Tbk diaudit oleh auditor yang *reputable* sehingga pengetahuan akan PSAK 73 ini cukup mumpuni. Berdasarkan informasi dari media *online* yaitu



IAI global menyatakan bahwa PSAK 73 atas sewa ditetapkan untuk berlaku efektif 1 Januari 2020, dengan opsi penerapan dini diperkenankan untuk entitas yang juga telah menerapkan PSAK 72 atas Pendapatan dari kontrak dengan pelanggan. Namun PSAK 72 pun belum banyak diterapkan di Indonesia sehingga dilihat dari segi kesiapan, masih belum banyak perusahaan yang siap untuk menerapkan PSAK terbaru ini.

#### Kebijakan Akuntansi Sewa di Indonesia

PSAK 73 berlaku efektif pada 1 Januari 2020 bagi seluruh entitas di Indonesia. Standar terbaru ini akan mengubah secara substansial pembukuan transaksi sewa dari sisi penyewa (*lessee*). Berdasarkan PSAK 73, korporasi penyewa perlu membukukan hampir semua transaksi sewanya sebagai sewa pembiayaan (*financial lease*). Pembukuan sewa operasi (*operating lease*) hanya boleh dilakukan atas transaksi sewa yang memenuhi dua syarat yaitu bernilai rendah dan memiliki jangka waktu kurang darisatu tahun.

Tabel 2 Perlakuan Sewa Operasi Yang Masih Berjalan Dengan Penerapan PSAK 73 Tahun 2020

Sumber Informasi	Perlakuan Sewa Operasi Yang Masih Berjalan
Narasumber 1	Apabila perusahaan dengan klasifikasi sewa operasi misalkan dibawah 12 bulan dan asetnya bernilai rendah maka tidak ada masalah karena perusahaan mempunyai pilihan untuk menjadi sewa operasi. Tetapi yang menjadi masalah adalah apabila harus menjadi <i>financial lease</i> tetapi perusahaan memberlakukansewa operasi.
Narasumber 2	Tergantung kebijakan perusahaan, apakah perusahaan mau melanjutkan yang sudah ada atau melakukan revisi kontrak.
Narasumber 3	Kebijakan dilihat dari beberapa hal, misalkan <i>pertama</i> jangka waktunya lebih dari 1 tahun, <i>kedua</i> transaksinya rutin, <i>ketiga</i> unik atau spesifik. Kategori itu bisa dijadikan sebagai bagian dari PSAK 73 dan dianggap sebagai aset hak guna. Selain dari itu maka masuk ke biaya operasional dan sewanya dianggapsebagai sewa operasional.
Narasumber 4	Apabila masih ada yang menggunakan sewa operasi, maka harus menentukan terlebih dahulu kriteria-kriteria yang ada, misalnya apakah penyewa memiliki asetnya? Siapa yang mempunyai kontrol atas aset tersebut serta siapa penanggung jawabnya? Jika kepemilikan dan kontrol sudah jelas maka bisa diakui sebagai PSAK 73. Tetapi kalau kontrolnya masih di tangan pemberi sewa maka kita menganggapnya sebagai sewa operasi.

Sumber : Data Diolah, 2021

Informasi pada tabel 2 menunjukkan bahwa ketika masih ada sewa operasi yang berjalan sehubungan dengan penerapan PSAK 73, maka entitas perlu melakukan klasifikasi atas kriteria-kriteria sewa. Klasifikasi sewa dengan jangka waktu kurang dari 12 bulan dan bernilai rendah menjadi tidak bermasalah apabila digolongkan sebagai sewa operasi. Tetapi yang menjadi masalah adalah apabila harus menjadi *financial lease* tetapi perusahaan memberlakukan sewa operasi. Narasumber pada tabel di atas mengharapkan agar dengan adanya PSAK 73 diharapkan dapat *Substance Over Form*. *Substance Over Form* artinya ketika perusahaan memiliki kontrak sewa dimana kontrak sewa tersebut sudah memiliki komitmen akan menggunakan suatu aset, maka perusahaan harus mengakui aset hak guna dan juga mengakui adanya kewajiban. Saat perusahaan memiliki aset hak guna usaha maka diperhitungkan depresiasi dari aset tersebut, dan

terkait kewajiban perlu dicatat biaya bunganya.

Penerapan PSAK 73 dengan sewa operasi yang masih berjalan memang perlu disesuaikan dengan kebijakan perusahaan, apabila perusahaan Tbk biasanya sudah wajib untuk melakukan perubahan pencatatan dan melakukan *adjustment* pada tanggal efektif berlakunya PSAK terbaru ini, dimana kategori pengelompokan sewa yang diakui dalam PSAK 73 adalah transaksi dengan jangka waktu lebih dari satu tahun dengan transaksi yang dilakukan secara terus-menerus serta yang bersifat spesifik. Di luar dari kategori ini maka akan diklasifikasikan sebagai sewa operasi.

Penerapan PSAK 73 dibandingkan dengan PSAK 30

Dalam PSAK 30 mengakui 2 opsi sewa yaitu sewa sebagai sewa operasi dan sewa pembiayaan. Sewa operasi mengakui beban sewa, sedangkan sewa pembiayaan mengakui aset dan kewajiban. Sedangkan di dalam PSAK 73 mengakui adanya sewa aset sebagai aset hak guna dan liabilitas sewa kecuali masa sewa kurang dari 12 bulan dan aset pendasar bernilai rendah. Adanya perbedaan perlakuan pengklasifikasian sewa antara PSAK 30 dan PSAK 73 memberikan informasi terkait PSAK mana yang lebih baik untuk diterapkan di Indonesia.

Tabel 3 Perbandingan Penerapan PSAK 30 dan PSAK 73 Di Indonesia

Sumber Informasi	Perbandingan Penerapan PSAK 30 dan PSAK 73
Narasumber 1	Di dalam PSAK 30 ketentuan atas sewa masih terbagi dua yaitu antara sewa operasi dan sewa pembiayaan. Sedangkan di dalam PSAK 73 model akuntansi sewa diterapkan secara tunggal dan memiliki kelemahan yaitu masih terdapat <i>gray area</i> terkait dengan aset bernilai rendah yang belum jelas dasar penilaiannya.
Narasumber 2	Di dunia industri, perusahaan menganggap penerapan PSAK 30 sebagai aturan yang sudah cukup lama dan sudah menjadi suatu kebiasaan sehingga banyak dari mereka berpikiran tetap menggunakan PSAK 30 untuk kepentingan perusahaan. Sedangkan PSAK 73 saat ini dapat menggambarkan kondisi perusahaan secara relevan dan mengikuti perkembangan bisnis perusahaan.
Narasumber 3	Sebenarnya dari sisi operasional lebih bagus menggunakan PSAK 30 karena ketika menggunakan PSAK 73 maka ada aset dan kewajiban untuk beberapa tahun mendatang. Penerapan PSAK 73 hanya memberikan dampak pada laporan posisi keuangan yaitu ada tambahan aset dan kewajiban.
Narasumber 4	Subjektif tergantung pandangan perusahaan, apabila dilihat dari segi <i>off balance sheet</i> maka PSAK 30 yang lebih baik. Namun jika dilihat dari kejelasan laporan keuangan maka PSAK 73 yang lebih bagus karena terdapat keterbukaan informasi pada laporan keuangan menjadi lebih jelas. Hanya saja penerapan PSAK 73 akan mengganggu rasio keuangan perusahaan.

Sumber : Data Diolah, 2021

Penerapan PSAK 73 pada entitas memberikan konsekuensi *financial lease* yang cukup panjang. Hal yang paling mendasar adalah kini perusahaan harus mencatat aset (sewa) dan kewajiban (sewa) di dalam laporan posisi keuangan. Transaksi yang sebelumnya bisa *off balance sheet* sekarang menjadi *on balance sheet*. Pencatatan ini bisa mempengaruhi rasio utang, rasio pengembalian aset dan rasio keuangan lainnya. PSAK 73 juga memiliki kelemahan, karena dianggap seperti terdapat *gray area* di dalam peraturan tersebut, dimana di dalam PSAK 73 sendiri tidak dijelaskan secara detail besarnya nominal yang disebut aset bernilai rendah. Hal ini mengakibatkan banyak penerapan yang dilakukan tetapi belum sesuai dengan standar yang

benar. Namun pada akhirnya standar yang paling baik digunakan adalah standar terbaru dalam hal ini yaitu PSAK 73, karena munculnya standar terbaru adalah untuk melengkapi kekurangan yang ada pada standar aturan yang lama.

Berdasarkan analisis di atas, hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Prajanto (2020) yang menunjukkan bahwa penerapan PSAK 73 memberikan dampak pada kenaikan rasio leverage yang diukur melalui *debt to equity ratio* (DER) dan *debt to asset ratio* (DAR) yang disebabkan karena adanya pengungkapan aset hak guna dan liabilitas sewa pembiayaan pada laporan keuangan. Dapat disimpulkan bahwa PSAK 73 menjadi peraturan yang lebih baik dibandingkan dengan PSAK 30 dilihat dari segi transparansi dimana dengan adanya PSAK 73 akun yang terkait sewa pembiayaan yang sebelumnya *off balance sheet* menjadi diungkapkan di dalam laporan posisi keuangan. Hal ini tentu memberikan dampak pada keterbukaan informasi atas laporan keuangan perusahaan menjadi meningkat.

Salah satu entitas di Indonesia yang menerapkan PSAK 73 dalam laporan keuangan tahun 2020 adalah PT Adhi Karya Tbk. Penerapan PSAK 73 ini mempengaruhi pos-pos dalam laporan posisi keuangan pada 31 Desember 2020 yaitu aset hak-guna dan liabilitas sewa masing-masing meningkat. Gambar 1 menunjukkan pengaruh adanya penerapan PSAK 73 di PT Adhi Karya Tbk.

	2020			
	Saldo Awal/ Beginning Balance	Penambahan/ Addition	Pengurangan/ Deduction	Saldo Akhir/ Ending Balance
<b>Aset Sewa Guna Usaha / Leased Assets</b>				
Kendaraan/ Vehicles	--	50,968,667,053	--	50,968,667,053
Bangunan/ Buildings	--	13,391,309,859	--	13,391,309,859
Peralatan Proyek/ Project Equipment	--	8,512,220,532	--	8,512,220,532
Jumlah/ Total	--	72,872,197,444	--	72,872,197,444
<b>Akumulasi Penyusutan/ Accumulated Depreciation</b>				
Kendaraan/ Vehicles	--	(30,136,668,985)	--	(30,136,668,985)
Bangunan/ Buildings	--	(9,853,036,765)	--	(9,853,036,765)
Peralatan Proyek/ Project Equipment	--	(6,809,776,425)	--	(6,809,776,425)
Jumlah/ Total	--	(46,799,482,175)	--	(46,799,482,175)
<b>Nilai Tercatat/ Carrying Value</b>				<b>26,072,715,269</b>
Rekonsiliasi liabilitas sewa adalah sebagai berikut:				
	2020 Rp	2019 Rp	The reconciliation lease liabilities was as follows:	
Liabilitas Sewa			Lease Liabilities	
Jangka pendek	22,248,920,326	--	Current	
Jangka panjang	3,875,994,165	--	Non-current	
Jumlah	<b>26,124,914,491</b>	--	<b>Total</b>	

Gambar 1 Posisi Aset Sewa Guna Usaha Dan Liabilitas Sewa PT Adhi Karya Tbk Tahun 2020 Sebelum penerapan PSAK 73, PT Adhi Karya Tbk menggunakan standar akuntansi PSAK 30.

Berdasarkan PSAK 30, sewa diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan apabila sewa tersebut mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan aset kepada penyewa. Sewa lainnya, yang tidak memenuhi kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai sewa operasi. Setelah diterapkan PSAK 73, PT Adhi Karya Tbk mengakui aset hak guna dan liabilitas sewa pada tanggal dimulainya sewa. Aset hak guna awalnya diukur pada biaya perolehan, yang terdiri dari jumlah pengukuran awal dari liabilitas sewa disesuaikan dengan pembayaran sewa yang dilakukan pada atau sebelum tanggal jatuh tempo, ditambah dengan biaya lainnya sampai aset tersebut dapat digunakan. Sebagai konsekuensi dari perubahan standar akuntansi PSAK 73 yang efektif pada tanggal 1 Januari 2020, kontrak sewa yang sebelumnya telah diakui sebagai sewa operasi, sekarang memenuhi syarat sebagai sewa pembiayaan seperti yang didefinisikan oleh standar baru. Sehingga setelah penerapan PSAK 73 pada laporan keuangan tahun 2020 PT Adhi Karya Tbk mengalami peningkatan aset hak guna dan liabilitas sewa yang sebelumnya tidak disajikan pada laporan keuangan tahun 2019.

#### Dampak Penerapan PSAK 73 di Indonesia

Standar akuntansi PSAK 73 di Indonesia efektif diterapkan dalam laporan keuangan perusahaan periode 2020. Hal ini akan memiliki dampak yang signifikan bagi perusahaan yang asetnya sebagian besar dimanfaatkan melalui kontrak sewa. Dampak antara perusahaan satu dengan perusahaan yang lainnya tentu tidak akan sama baik dari sisi akuntansi maupun dari sisi



kesiapan perusahaan. Berikut ini hasil dari penjelasan masing-masing narasumber terkait dengan dampak yang dihadapi perusahaan di Indonesia.

Tabel 4 Dampak Atas Penerapan PSAK 73 di Indonesia

Sumber Informasi	Dampak Yang Terjadi Dalam Menerapkan PSAK 73
Narasumber 1	Dengan PSAK 73 ini harapannya adalah lebih <i>substance over form</i> . Perusahaan akan mengakui adanya aset hak guna, liabilitas sewa, aset hak guna yang harus didepresiasi, dan kewajiban yang memiliki bunga.
Narasumber 2	Dengan adanya penerapan PSAK 73 terlihat lebih jelas pengakuannya akan berdampak signifikan terhadap perusahaan yang banyak memiliki kontrak sewa, khususnya kontrak sewa dengan jangka waktu yang panjang (lebih dari 1 tahun). Rasio keuangan menjadi dampak yang signifikan terutama pada <i>debt to equity ratio</i> .
Narasumber 3	Dampak penerapan PSAK 73 terhadap penambahan aset sebetulnya secara hak bukan milik perusahaan tetapi secara aktivitas dilakukan secara rutin dan spesifik masuk ke dalam kategori pengakuan PSAK 73 artinya harus disajikan sebagai aset dan kewajiban di dalam laporan posisi keuangan. Hal lain jika ada perusahaan melakukan transaksi yang tertera dalam PSAK 73 dan nilainya tidak material, perusahaan tidak diwajibkan menyajikan dan memperhitungkan dalam laporan posisi keuangan tetapi harus dilaporkan dalam catatan atas laporan keuangan dan harus konsisten.
Narasumber 4	Dampaknya untuk perusahaan yang memiliki banyak hutang ini menjadi hal yang merugikan karena akan membuat <i>current ratio</i> jatuh. Apabila <i>current ratio</i> lebih kecil dari pada 1 ini akan mempersulit perusahaan mendapatkan pendanaan dari bank. Hal ini akan membuat perusahaan sulit berkembang.

Sumber : Data Diolah, 2021

Berdasarkan informasi dalam tabel 4, PSAK 73 ini akan memiliki dampak yang signifikan pada perusahaan yang memiliki aset yang diperoleh dari kontrak sewa. Dampak tersebut antara lain adalah perubahan pencatatan pada posisi aset dan kewajiban serta perubahan tingkat rasio yang signifikan dalam laporan keuangan terutama pada *debt to equity ratio*, *debt to asset ratio* dan *current ratio*. Perubahan pencatatan akan berdampak pada pos-pos dalam laporan keuangan perusahaan karena ada tambahan aset hak guna yang harus didepresiasi dan pengakuan liabilitas sewa pembiayaan yang dikenakan bunga, baik kewajiban yang akan jatuh tempo dalam satu tahun maupun kewajiban yang lebih dari satu tahun. Perubahan tingkat rasio juga akan mempengaruhi stakeholder dalam mengambil keputusan. Salah satu pengaruhnya adalah akan mempersulit perusahaan dalam mendapatkan pendanaan dari bank apabila memiliki *debt to equity ratio* yang besar dan *current ratio* yang kecil. Selain itu dampak yang terjadi atas penerapan ini pastinya akan berpengaruh kepada peningkatan biaya untuk melakukan pembaharuan pada teknologi atau software akuntansi yang digunakan perusahaan serta melakukan pelatihan terhadap sumber daya manusia khususnya bagian akuntansi agar laporan yang dihasilkan dapat dipertanggungjawabkan dan relevan. Dampak lain terjadi pada lintas departemen yang meliputi departemen keuangan, akuntansi, SDM, IT, pajak dan *marketing* atas perubahan standar tersebut.

Beberapa hal yang tidak memiliki dampak pada laporan keuangan atas penerapan PSAK 73 antara lain perusahaan yang transaksi sewa asetnya tidak material atau sangat kecil dibandingkan aset tetap milik perusahaan. Hal tersebut diperbolehkan untuk tidak diungkapkan

dalam laporan posisi keuangan sesuai dengan PSAK 1 paragraf 27-29, tetapi harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan dan konsisten setiap periode.

Berdasarkan hasil analisis di atas, sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sandi et.al (2020), Prajanto (2020), dan Safitri et.al (2019) yang menunjukkan adanya kenaikan total aset dan liabilitas yang memiliki pengaruh pada *debt to asset ratio* (DAR) dan *debt to equity ratio* (DER). Berbeda dengan penelitian Mashuri dan Ermaya (2021) juga menunjukkan terdapat perubahan yang signifikan pada kinerja keuangan dimana DAR mengalami peningkatan dan DER mengalami penurunan. Dampak terbesar terjadi pada perusahaan sektor perdagangan, jasa dan investasi yang memiliki kontrak sewa dalam transaksi keuangannya.

Tabel 5 Kendala Dalam Penerapan PSAK 73 Di Indonesia

Sumber Informasi	Kendala penerapan PSAK 73
Narasumber 1	Kendalanya adalah pengetahuan yang kurang dari para akuntan, juga dari para auditor yang bukan dari <i>the big ten</i> atau <i>big four</i> yang cenderung kurang paham mengenai PSAK 73 sehingga masih banyak peluang untuk <i>consultant</i> atau pengajar untuk memberikan konsultasi ataupun diseminasi pengetahuan tentang PSAK 73. Kendala kedua adalah adanya <i>gray area</i> dimana belum ada kejelasan atas penentuan nominal aset bernilai rendah.
Narasumber 2	Kendalanya adalah kebiasaan dari akuntan yang masih belum paham mengenai standar ini dan masih ada saja akuntan di dalam industri yang masih melakukan semua pencatatan sewa menjadi biaya sewa, tidak dijadikan aset hak guna. Bukan dari sisi sumber daya manusia saja tetapi perusahaan juga harus siap dari sisi teknologi informasi yang mana ini membutuhkan waktu cukup lama dalam menyesuaikan hal tersebut.
Narasumber 3	Ada beberapa isu mengenai hak guna usaha (HGU) yang sampai saat ini belum selesai. Apakah HGU itu akan diakui sebagai aset tetap berupa tanah (PSAK 16) yang tidak didepresiasi atau diakui ke dalam sewa (PSAK 73) yang didepresiasi sebesar umur HGU nya. Dari kendala tersebut masih belum ada keputusan khususnya HGU yang tanahnya langsung dikuasai oleh negara seperti pertanian, perikanan, dan peternakan. Apabila HGU di atas HPL itu sudah jelas akan diakui sebagai sewa dalam PSAK 73.
Narasumber 4	Waktu untuk belajar sangat cukup tersedia namun di Indonesia penggunaan waktunya tidak efektif. Ketika sudah mendekati waktu penerapan para akuntan baru mempelajari hal tersebut, dan seharusnya semua perusahaan sudah menerapkan di tahun 2020.

Sumber : Data Diolah, 2021

Berdasarkan pembahasan pada tabel 5, kendala yang paling besar adalah kurangnya pengetahuan atau pemahaman dari para profesional akuntan yang bekerja di dalam perusahaan maupun para auditor yang bukan dari empat besar maupun sepuluh besar. Hal ini menjadi perhatian serius bagi para akuntan profesional untuk melakukan pembaharuan informasi atau *training* supaya laporan yang dihasilkan dapat diandalkan oleh para pemangku kepentingan maupun pemegang saham. Kendala yang kedua adalah adanya *gray area* pada PSAK 73, hal ini membuat bingung para akuntan untuk menentukan nilai materialitas dari aset tersebut yang dapat dikategorikan sewa dalam PSAK 73. Berbeda dengan IFRS yang menentukan nilai materialitas untuk dapat dijadikan aset hak guna bernilai lebih dari



---

USD 5.000. Kendala ketiga yaitu dari segi persiapan untuk membentuk sistem pencatatan sewa tersebut dari segi SDM dan teknologi yang membutuhkan waktu penyesuaian cukup lama. Kendala keempat yaitu beberapa isu mengenai hak guna usaha (HGU) yang sampai saat ini belum mendapatkan benang merah khususnya HGU yang tanahnya langsung dikuasai oleh negara seperti pertanian, perikanan, dan peternakan. Apabila HGU di atas HPL itu sudah jelas akan diakui sebagai sewa dalam PSAK 73.

## SIMPULAN

Persiapan dalam penerapan PSAK 73 dapat dikatakan sudah cukup baik karena banyak perusahaan khususnya perusahaan Tbk sudah menerapkan PSAK terbaru ini. Yang perlu dikembangkan lagi adalah pengetahuan terkait PSAK 73 untuk para akuntan profesional dan manajemen perusahaan. Penelitian ini menunjukkan adanya syarat pengklasifikasian atas sewa sebagai PSAK 30 dan PSAK 73, serta perbandingan antara kedua standar tersebut, dimana PSAK 73 diyakini sebagai aturan lebih relevan karena memberikan transparansi dalam laporan keuangan atas aset dan kewajiban.

Hasil temuan dalam penelitian ini memberikan banyak dampak dalam laporan keuangan serta pengambilan keputusan bagi para stakeholder. Peningkatan nilai aset hak guna dan liabilitas sewa dalam laporan keuangan akan memiliki dampak yang kurang baik bagi rasio keuangan perusahaan yang memiliki kontrak sewa dengan nilai yang besar. Rasio *debt to equity*, *debt to asset*, dan *current ratio* menjadi salah satu kinerja keuangan yang memiliki dampak kurang baik. Apabila rasio-rasio tersebut terganggu akan berdampak buruk bagi perusahaan khususnya dari sisi pendanaan dan keputusan para investor. Bagi perusahaan yang memiliki transaksi kontrak sewa yang relatif kecil akan lebih memilih tidak melakukan penyajian aset hak guna dan liabilitas sewa dalam laporan posisi keuangan tetapi akan dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan dan apabila hal tersebut sudah diungkapkan, perusahaan harus terus konsisten dalam penyusunan laporan keuangan periode berikutnya.

Kendala dari penerapan PSAK ini adalah kurangnya pengetahuan akuntan profesional terhadap PSAK 73 di Indonesia, sehingga perlu dilakukan sosialisasi bagi perusahaan agar laporan yang dihasilkan dapat dipertanggungjawabkan. Hal yang masih perlu diperhatikan dalam membuat kebijakan atau mengadopsi suatu peraturan adalah kejelasan dalam menentukan nilai materialitas suatu aset agar tidak menjadi *gray area*. Hal ini dilakukan agar para pengguna standar tersebut menjadi yakin dalam membuat laporan keuangan yang relevan dan tidak rancu. Kendala lain yang menjadi perhatian penting adalah kebijakan penentuan hak guna usaha (HGU) yang masih belum ada keputusan lebih lanjut khususnya pada lahan pertanian, perikanan, dan peternakan yang tanahnya dikuasai langsung oleh negara. Akankah HGU tersebut tetap diakui sebagai aset tetap (PSAK 16) atau diakui sebagai sewa (PSAK 73).

## SARAN

Penelitian ini berguna sebagai masukan bagi para pembuat kebijakan akuntansi supaya kedepannya dapat lebih siap dalam menerbitkan aturan baru dan tidak memberikan informasi yang bias. Bagi para akuntan profesional harus lebih mempersiapkan diri untuk mempelajari standar akuntansi terbaru agar informasi yang dihasilkan dalam laporan keuangan menjadi relevan. Bagi perusahaan harus selalu mempersiapkan diri ketika ada peraturan-peraturan baru dan dapat langsung menyesuaikan dengan peraturan yang ada.

Penelitian ini dapat mewakili pendapat dari para akuntan profesional baik dari akuntan yang berprofesi sebagai akademisi maupun akuntan yang berprofesi sebagai praktisi. Keterbatasan penelitian ini belum menggambarkan kondisi yang sepenuhnya. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya diharapkan dapat melanjutkan penelitian ini dengan menambahkan pendapat dari sisi pembuat kebijakan standar akuntansi di Indonesia. Selain itu apabila terdapat revisi dalam standar akuntansi PSAK 73 peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengamati



---

dampak yang terjadi sebelum dan setelah PSAK ini diterapkannya (revisi PSAK 73).

#### DAFTAR PUSTAKA

- IAI (2019). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 73. Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- Prajanto (2020). Implementasi Psak 73 Atas Sewa Terhadap Kinerja Keuangan Pada Bumn Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi, Keuangan dan Auditing*, 2 (1): 01-08.
- Safitri, Lestari, Nurhayati (2019). Analisis Dampak Penerapan PSAK 73 Atas Sewa Terhadap Kinerja Keuangan Pada Industri Manufaktur, Pertambangan dan Jasa yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018. *Prosiding Industrial Research Workshop and National Seminar*, 1 (10).
- Hery (2016). Analisis Laporan Keuangan. Grasindo
- Harahap (2015). Analisis Kritis atas Laporan Keuangan. Rajawali Pers Edisi 1-10. <https://www.idx.co.id/perusahaan-tercatat/laporan-keuangan-dan-tahunan/>. Diunduh tanggal 14 April 2021.
- PWC Indonesia (2017). PSAK 73-Leases A New Era for Lease Accounting. PWC Indonesia.
- Khairunnisa (2020). Perbandingan PSAK 30 dan PSAK 73 Mengenai Sewa. Universitas Airlangga.
- Mashuri dan Ermaya (2020). Penerapan Standar Akuntansi PSAK 73 Leases Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek. *Jurnal MONEX* Vo. 10 No. 1.
- Sandi, Sanjaya, dan Firmansyah (2020). Implikasi Penerapan Dini PSAK 73 Tentang Sewa (Leases) Pada PT Unilever Indonesia Tbk. *Bunga Rampai: Studi Kasus Akuntansi Keuangan*.
- Rosyid dan Firmansyah (2021). Implementasi PSAK 73 Terkait Sewa Pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. *Jurnal Ilmiah Akuntansi* Vol. 5 No. 1.
- Ahalik (2019). Perbandingan Standar Akuntansi Sewa PSAK 30 Sebelum dan Sesudah Adopsi IFRS Serta PSAK 73. *Jurnal Aset* Vo. 11 No. 1.
- Putri dan Widijoko (2021). Analisis Perbandingan Dampak Pengakuan dan Pengukuran Sewa Oleh Penyewa Berdasarkan PSAK 30 dan PSAK 73 Terhadap Pelaporan Sewa dan Kinerja Keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya* Vol. 9 No. 1
- Laksana dan Sudrajat (2019). Analisis Proyeksi Laporan Keuangan Perusahaan Penerbangan Saat Transisi PSAK 30 Menjadi PSAK 73. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan* Vo. 7 No. 3.
- IAIGlobal (2017). Penghasilan PSAK 73: Sewa Dan Draf Eksposur ISAK 34: Ketidakpastian Dalam Perlakuan Pajak Penghasilan. <http://www.iaiglobal.or.id/v03/berita-kegiatan/detailberita-1024-pengesahan-psak-73-sewa-dan-draf-eksposur-isak-34-ketidakpastian-dalam-perlakuan-pajak-penghasilan>