

Analisis Penerapan PSAK 73 Sebelum dan Setelah Implementasi Pada PT Semen Indonesia Tbk.

Astrid Putri Azhari¹⁾, Yusna²⁾, Widi Dwi³⁾

^{1,2,3)}Politeknik Negeri Malang

¹⁾a.stridputria@gmail.com

Abstract

The purpose of this study was to analyze the implementation before and after the implementation of PSAK 73 at PT Semen Indonesia. at PT Semen Indonesia. This type of research is descriptive with quantitative approach method. The data used secondary data. Method The data collection method used in this research documentation. The results of this study show that before the implementation of PSAK 73, the rent was recognized as operating lease expense, which measured as expense on a straight-line basis, and recognized after initial measurement as rental expense. After the implementation of PSAK 73, leases are recognized as right-of-use assets and lease liabilities, which are measured at the present value of the lease obligation plus interest expense and divided by the contract period, recognized after the initial measurement as depreciation of the right-of-use asset. contract period, recognized upon initial measurement as depreciation of right-of-use asset and interest on lease liability. and interest on lease liabilities. The results of this study are expected to benefit the company as a source of information and reference in assessing the impact of the implementation of PSAK 73. reference in assessing the impact of the application of PSAK 73. This research is expected to be input for managers in the company in analyzing the financial statements related to the application of PSAK 73. analysis of financial statements related to the application of PSAK 73.

Keywords: *Implementation PSAK 73, Before and After Implementation*

Pendahuluan

Sewa menyewa adalah kesepakatan antara pihak yang menyewakan dengan pihak penyewa, dimana pihak yang menyewakan menyerahkan barang yang hendak disewa kepada pihak penyewa untuk dinikmati sepenuhnya. Pihak yang setuju akan memberikan suatu objek untuk digunakan selama periode waktu tertentu (Wakhdan, 2020). Sementara Aset tetap adalah aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen serta dapat digunakan dalam jangka panjang (Kurniawati, 2017). Apabila suatu perusahaan melakukan kegiatan sewa aset maka perusahaan tersebut akan menambah pendapatan perusahaan. Yang cukup populer saat ini adalah melalui perusahaan pembiayaan yang bergerak di

bidang sewa. Aktivitas sewa menjadi solusi yang fleksibel bagi entitas yang belum memiliki dana cukup, karena aktivitas sewa aset tetap melalui perusahaan pembiayaan tidak menimbulkan arus kas keluar yang besar. Sewa Aset Tetap ialah perjanjian dimana pihak satu menyanggupi akan menyerahkan aset berwujud yang masa manfaatnya lebih dari 1 tahun, sedangkan pihak lain menyanggupi untuk membayar sesuai harga yang telah ditetapkan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kegiatan sewa menyewa ini sangat menguntungkan perusahaan. Namun setiap kegiatan pasti memiliki resiko, salah satu resiko dari sewa aset tetap ialah pemasaran dan penjualan. Pemasaran dan penjualan bisa menjadi tantangan karena perlu menemukan keseimbangan

antara harga dan target, perusahaan juga perlu menemukan cara untuk menjangkau target pasar dan membuat konsumen tertarik terhadap aset tetap yang perusahaan sewakan. Penggunaan sewa yang semakin berkembang di Indonesia membutuhkan suatu peraturan untuk menjaga kepatuhan aktivitas dari perusahaan pembiayaan, sehingga pada tahun 2011 Indonesia menggunakan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 30 yang mengadopsi International Accounting Standart (IAS) 17 sebagai pedoman akuntansi dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan informasi keuangan. Namun pada tahun 2017, PSAK 30 digantikan oleh PSAK 73 atas sewa yang berlaku efektif per 2020 yang mengadopsi International Financial Reporting Standart (IFRS) 16, karena PSAK 30 dikritik tidak merepresentasikan transaksi sewa dengan tepat sehingga tidak mampu memenuhi kebutuhan penggunaan laporan keuangan.

PSAK 73 merupakan adopsi dari IFRS 16 Leases yang menetapkan prinsip pengakuan, penyajian, dan pengungkapan sewa (IAI, 2017). Tujuannya adalah untuk memastikan bahwa penyewa dan pesewa menyediakan informasi yang relevan yang merepresentasikan dengan tepat transaksi tersebut. PSAK 73 mulai berlaku bagi semua perusahaan yang ada di Indonesia mulai tahun 2020. PSAK 73 menggantikan PSAK 30 dan ISAK 8 yang dimana hampir semua bentuk sewa merupakan sewa pembiayaan kecuali untuk sewa jangka pendek dan yang memiliki nilai pendasar rendah (Ahalik, 2019). Dalam PSAK 73 penyewa diwajibkan untuk mencatat seluruh sewa, baik sewa keuangan maupun operasional di laporan posisi keuangan penyewa, yang akan

merefleksikan hak sewa untuk memanfaatkan suatu aset selama masa manfaatnya. Penyewa juga wajib mengakui liabilitas untuk membayar sewa.

PT Semen Indonesia (Persero) Tbk merupakan perusahaan Badan Umum Milik Negara yang bergerak dibidang produksi bahan bangunan. Perusahaan ini telah diresmikan oleh Presiden Soekarno pada tahun 1957 dan mulai memberlakukan PSAK 73 pada tahun 2020 serentak dengan seluruh perusahaan yang ada di Indonesia. Tujuan dari penelitian ini yakni menganalisis keterkaitan antara kebijakan akuntansi, kinerja keuangan, serta pelaporan yang berubah terhadap diterapkannya PSAK 73 secara dini pada PT Semen Indonesia (Persero) Tbk. Sehingga hasil dari temuan yang diteliti diharapkan dapat menjadi acuan efektivitas pelaksanaan PSAK 73 di Indonesia, khususnya pada perusahaan PT Semen Indonesia (Persero) Tbk.

Sesuai dengan uraian latar belakang di atas, maka penelitian ini akan mengambil judul **“Analisis Penerapan PSAK 73 Sebelum dan Setelah Implementasi Pada PT Semen Indonesia Tbk”**. Peneliti tertarik untuk meneliti judul tersebut dikarenakan adanya perubahan standar akuntansi yang signifikan dan dampaknya terhadap laporan keuangan Perusahaan.

Kajian Literatur

Dalam riset ini terdapat istilah-istilah yang awam, sehingga pengertian istilah tersebut akan dijelaskan di bawah ini:

1. PSAK 73

PSAK 73 merupakan adopsi dari IFRS 16 Leases. Sewa menetapkan prinsip pengakuan, pengukuran, penyajian, dan

pengungkapan sewa. Tujuannya adalah untuk memastikan bahwa penyewa dan pesewa menyediakan informasi yang relevan yang merepresentasikan dengan tepat transaksi tersebut (IAI, Standar Akuntansi Keuangan (SAK), 2017). Sehingga dapat mengubah pembukuan atas transaksi sewa yang ada pada penyewa. Sewa tersebut dapat memberikan syarat dalam tanggal permulaan penyewa dengan mendapatkan pengakuan aset hak guna dan Liabilitas dari sewa, menghitung aset hak guna di dalam biaya perolehan, serta membuat perkiraan liabilitas sewa dalam hal pembayaran sewa yang belum dibayar ketika tanggal permulaan.

2. Sewa Aset Tetap

Sewa menyewa adalah Kesepakatan antara pihak yang menyewakan dan pihak penyewa melibatkan pihak yang menyewakan memberikan barang yang akan disewa kepada pihak penyewa agar dapat digunakan sepenuhnya (Wakhdan, 2020). Aset tetap adalah diperoleh dalam kondisi yang sudah dapat digunakan untuk mendukung operasional perusahaan, tidak ditujukan untuk dijual sebagai bagian dari kegiatan rutin perusahaan, dan memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun (Hartoko, 2017). Dapat disimpulkan bahwa Sewa Aset Tetap ialah perjanjian dimana pihak satu menyanggupi akan menyerahkan aset berwujud yang masa manfaatnya lebih dari 1 tahun, sedangkan pihak lain menyanggupi untuk membayar sesuai harga yang telah ditetapkan. Karakteristik aset tetap ialah dapat disusutkan, hal ini menggambarkan tingkat depresiasi saat penggunaan aset tersebut.

3. Kinerja Keuangan

Kinerja keuangan merupakan hasil dari evaluasi terhadap pekerjaan yang telah selesai dilakukan, hasil pekerjaan tersebut

dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama (Wiratna, 2017). Gambaran kondisi keuangan perusahaan pada suatu periode tertentu menyangkut aspek pengumpulan dan penggunaan dana, umumnya dinilai melalui indikator seperti kecukupan modal, likuiditas, dan profitabilitas (Siwi, 2017). Sehingga dapat disimpulkan bahwa Kinerja keuangan ialah kemampuan perusahaan dalam mengelola dana yang biasanya diukur dengan indikator kecukupan modal, likuiditas, dan profitabilitas.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan deskriptif dengan metode pendekatan kuantitatif. Metode yang digunakan untuk menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2018). Pendekatan ini berfokus ada pengumpulan, analisis, dan interpretasi data kuantitatif yang dapat diukur secara objektif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yaitu sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen (Sugiyono, 2018b). Data yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah data Laporan Keuangan Tahunan 2017 – 2023 dan Kertas Kerja PSAK 73 PT Semen Indonesia (Persero) Tbk. Dari laporan Keuangan Tahunan tersebut yang digunakan ialah data Pendapatan, beban, Persentase EBITDA (Earning Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization), EAT (Earning After Tax), serta kewajiban sewa. Sementara pada Kertas Kerja PSAK 73 dapat mengetahui perhitungan dan jurnal.

Teknik Analisis Data yang digunakan pada penelitian ini sebagai berikut:

a. Pengakuan sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73

Mengetahui pengakuan setelah diterapkannya PSAK 73 pada PT Semen Indonesia (Persero) Tbk dengan cara melakukan Identifikasi atas Sewa Aset. Terdapat 4 kategori Identify Lease dan 2 kategori Meet Exception. Untuk 4 kategori Identify Lease menyangkut Identified Asset, Economic Benefit for Customer, Customer Direct the Use, Customer Operate or Design. 2 Kategori Meet Exception menyangkut Low Value Asset dan Short Term. Sehingga penulis melakukan identifikasi terhadap sewa aset, apakah sewa tersebut tergolong kedalam PSAK 73 atau hanya sewa biasa.

b. Analisa pengukuran sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73

Pengukuran awal setelah diterapkan dalam PSAK 73 mencakup konsep-konsep seperti nilai wajar, biaya perolehan, dan nilai tercatat yang semuanya memiliki implikasi yang signifikan terhadap cara entitas mengakui dan menyajikan instrumen keuangannya. Pengukuran diawali dengan menghitung nominal aset. Dilanjut menghitung penyusutan, bunga, hingga harga perolehan. Terdapat kertas kerja dalam pengukuran nilai dari sewa aset tetap

c. Pengakuan atas pengukuran awal sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73

Sebelum PSAK 73, beban sewa diakui dalam laporan laba rugi secara konsisten selama masa sewa. Penyewa tidak mengakui aset atau kewajiban sewa di neraca. Sehingga pembayaran sewa diakui sebagai beban sewa pada laporan laba rugi secara garis lurus selama masa sewa.

Setelah diterapkannya PSAK 73 pengakuan atas pengukuran awal akan menimbulkan jurnal yang berbeda dengan pengukuran awal.

d. Penyajian sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73 terhadap Laporan Keuangan

Dalam hal penyajian, penyewa (lessee) sebelum adanya penerapan PSAK 73 mencatat bahwa tidak ada penyajian aset atau liabilitas terkait dengan sewa operasi di neraca. Pada bagian laporan laba rugi, beban sewa disajikan sebagai beban operasi. Melakukan penyajian atas penerapan setelah PSAK 73 mewajibkan penyewa untuk mencatat semua sewa sebagai Financial Lease, aset hak guna, liabilitas sewa, dan beban sewa.

e. Pelaporan sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73 terhadap Laporan Keuangan

Pelaporan sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73 terhadap laporan keuangan menunjukkan perbedaan signifikan dalam pengakuan, pengukuran, dan penyajian sewa terhadap aset serta liabilitas sewa yang memengaruhi transparansi dan konsistensi informasi keuangan yang disajikan perusahaan.

Hasil Penelitian Dan Pembahasan

1. Pengakuan sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73

Sewa operasi adalah sewa yang tidak mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan aset kepada penyewa. Pengakuan sebelum PSAK 73 pada tahun 2017-2019 PT Semen Indonesia (Persero) Tbk menerapkan bahwa, pembayaran sewa diakui sebagai beban sewa dalam laporan laba rugi secara garis lurus selama masa sewa. Sehingga menimbulkan jurnal pengakuan berupa:

Beban Sewa xxx

Bank xxx

Dalam pengakuan PSAK 73 yakni pada tahun 2020-2023. Dilakukan identifikasi aset yang termasuk kedalam PSAK 73, terdapat beberapa kategori yang harus terpenuhi, yaitu:

- Menentukan nomor, nama pesewa, tipe, dan bulan pada kontrak

Tabel 1
Data Informasi Kontrak

| NO | Contract Number (Purch. Doc.) | Lessor | Type of Contract | Bulan |
|----|-------------------------------|--|--|---------|
| 1 | 6600029 184 | 114952 HRC PRIMA SEJAH TERA. PT | Sewa 5 Unit Kend. Ops. Corp orate Sales | Januari |

Sumber: PT Semen Indonesia (Persero) Tbk

b. Melakukan identifikasi terhadap kontrak Diketahui bahwa, Identify Lease menyatakan aset telah teridentifikasi, Memiliki manfaat ekonomi bagi pelanggan, pelanggan dapat mengarahkan penggunaannya, pelanggan dapat mendesign. Data berisikan sewa, aset tidak bernilai rendah, data bukan merupakan sewa jangka pendek, dan periode kontrak lebih dari 12 bulan.

- Menentukan nilai, periode, dan catatan pada kontrak

Diketahui bahwa, nilai kontrak sebesar 1.041.281.100 dinyatakan dalam Rupiah. Masa kontrak dimulai pada 10 November 2022 dan berakhir pada 6 Januari 2026. Data merupakan penilaian Januari terdapat perhitungan right of use (ROU) atau hak penggunaan.

Dalam hal ini PT. Semen Indonesia (Persero) Tbk mengendalikan penuh atas kendaraan yang disewa selama periode yang telah tercantum dalam kontrak. Dan telah dipastikan bahwa kontrak mengandung sewa PSAK 73. Sehingga menimbulkan jurnal pengakuan berupa:

Aset Hak Guna xxx

Liabilitas Sewa xxx

2. Analisa pengukuran sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73

Sebelum PSAK 73, Pembayaran sewa diakui sebagai beban secara garis lurus atau berdasarkan metode lain yang lebih mencerminkan pola manfaat ekonomi yang dikonsumsi. Tidak Ada Pengukuran Liabilitas, karena tidak ada pengakuan liabilitas sewa di neraca. pengukuran atas perjanjian bergantung dari penggunaan sewa. Dibawah ini merupakan pengukuran sebelum diterapkannya PSAK 73 yang dapat dilihat pada gambar berikut:

| No. | Goods / Services Description | Qty | Unit Price | Amount |
|-----|-------------------------------|-----|---------------|---------------|
| 1 | Sewa Ranselam PP Periode 2023 | 1 | 34.966.896,00 | 34.966.896,00 |

TERBUKUKAN / ACCOUNT IN WORTH : LEM PASIR SEMPIT JUTA SEPULUH RATUS EMPAT PULUH RIBU RUPIAH
Harga Netto termasuk PPN / Pajak
Bul. 001

Sumber: PT Semen Indonesia (Persero) Tbk.

Gambar 1
Data Kontrak Sebelum PSAK 73

Setelah penerapan PSAK 73 perusahaan mengakui aset hak guna dan kewajiban sewa sebesar nilai kini dari pembayaran sewa masa depan yang akan dilakukan. Beban sewa terdiri dari 2 komponen yakni penyusutan atas aset hak guna yang dihitung selama masa sewa atau umur manfaat aset tersebut dan beban bunga atas kewajiban sewa yang dihitung berdasarkan metode bunga efektif. Beban sewa diukur sebagai penyusutan

atas aset hak guna dan beban bunga atas kewajiban sewa.

- a. pengukuran nilai diukur dengan mencari nilai kini kewajiban sewa (present value of lease liabilities) dengan cara sebagai berikut:

$$NPV = \sum_{t=0}^n \frac{C_t}{(1+r)^t} - C_0$$

Dimana,

C_t = Arus kas pada periode waktu t

r = Tingkat diskonto atau suku bunga yang digunakan per periode

n = Jumlah total periode

C_0 = Biaya awal atau investasi awal pada periode $t=0$

Dibawah ini merupakan perhitungan dari NPV:

| | |
|--------------------------------|---------------------------|
| PV of Lease Liabilities | IDR 942.751.436,04 |
|--------------------------------|---------------------------|

- b. Menghitung beban bunga (*interest expense*)

Biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk membayar bunga atas utang yang dimilikinya. Beban bunga mencerminkan biaya pinjaman dana dan dapat timbul dari berbagai jenis utang, termasuk obligasi, pinjaman bank, atau kewajiban sewa. Dalam melakukan perhitungan terhadap beban bunga atau interest expense dapat dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

Beban Bunga = nilai kini – nilai kontrak

Dibawah ini merupakan hasil perhitungan dari beban bunga:

| | |
|--------------------------------|---------------------------|
| PV of Lease Liabilities | IDR 942.751.436,04 |
| Contract Value | IDR 1.041.281.100 |
| Interest Expense | IDR 98.529.664 |

- c. Menghitung biaya depresiasi

Nilai kini dari kewajiban sewa merujuk pada nilai saat ini dari pembayaran yang wajib dilakukan oleh penyewa selama masa sewa, yang didiskontokan pada tingkat bunga implisit dalam sewa atau tingkat bunga pinjaman tambahan penyewa. Dalam melakukan perhitungan terhadap Biaya Depresi, dapat dilakukan dengan menggunakan cara berikut

$$\text{Depreciation expense} = \frac{(\text{nilai kini kewajiban sewa} + \text{Beban Bunga})}{\text{periode}}$$

Dibawah ini merupakan hasil dari perhitungan depresiasi pada PT. Semen Indonesia (Persero) Tbk

| | |
|---|-----------------------|
| PV of Lease Liabilities | 942.751.436,04 |
| Interest Expense | 98.529.664 |
| Total Remaining Lease Term (month) | 36 |
| Depreciation (Month) | IDR 28.924.475 |

3. Pengakuan atas pengukuran awal sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73

Sebelum PSAK 73, beban sewa diakui dalam laporan laba rugi secara konsisten selama masa sewa. Penyewa tidak mengakui aset atau kewajiban sewa di neraca. Sehingga pembayaran sewa diakui sebagai beban sewa pada laporan laba rugi secara garis lurus selama masa sewa. Sehingga pengakuan atas pengukuran awal sebelum PSAK 73 bergantung dari penggunaan sewa, tersebut. Jurnal Pengakuan Setelah Pengukuran Awal Sebelum Diterapkannya PSAK 73:

Beban sewa 54.960.000
Bank 54.960.000

Setelah pengukuran PSAK 73 Aset hak-guna akan didepresiasi selama jangka

waktu masa sewa. Kewajiban sewa akan berkurang dengan pembayaran sewa yang dilakukan. Setiap pembayaran sewa dibagi menjadi komponen bunga dan pokok, dengan bagian pokok mengurangi kewajiban sewa. Jurnal pengakuan setelah pengukuran awal setelah diterapkannya PSAK 73:

Depresiasi Rp 28.924.475
 Akumulasi penyusutan aset Rp28.924.475
 Hutang sewa Rp 942.751.436
 Beban bunga Rp 98.529.664
 Bank Rp 1.041.281.100

Selain itu, pada jurnal pengakuan setelah pengukuran awal penerapan PSAK 73, akan dicatat peningkatan pada akun hutang sewa di sisi debit. Ini mencerminkan kewajiban perusahaan untuk membayar sewa di masa depan. Beban bunga yang terkait dengan hutang sewa tersebut juga akan dicatat di sisi debit, menunjukkan biaya bunga yang harus dibayar selama periode berjalan. Akhirnya, akun bank akan dikreditkan, menunjukkan penurunan saldo kas yang disebabkan oleh pembayaran sewa yang dilakukan. Dengan demikian, jurnal pengakuan ini memberikan gambaran lengkap tentang bagaimana aset sewaan, kewajiban sewa, dan beban bunga diakui dan dicatat dalam pembukuan perusahaan, serta bagaimana pengaruhnya terhadap saldo kas Perusahaan.

4. Penyajian sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73 terhadap Laporan Keuangan

Dalam hal penyajian, penyewa (lessee) sebelum adanya penerapan PSAK 73 mencatat bahwa tidak ada penyajian aset atau liabilitas terkait dengan sewa operasi di neraca. Pada bagian laporan laba rugi, beban sewa disajikan sebagai

beban operasi. Hal ini menyebabkan biaya sewa hanya mempengaruhi laba operasional dan tidak mencerminkan kewajiban jangka panjang perusahaan terkait sewa. Data laporan laba rugi PT Semen Indonesia (Persero) Tbk menunjukkan bahwa:

Tabel 2
Data Laporan Laba Rugi Sebelum PSAK

| | Diperikan dalam satuan Rp miliar | | | | | |
|---|----------------------------------|-------------|-------------|-------------|------|------|
| | LABA RUGI | | | COMMON SIZE | | |
| | 2016 | 2018 | 2017 | 2016 | 2018 | 2017 |
| FENDAPATAN | 40.898.107 | 30.047.620 | 27.813.664 | 100% | 100% | 100% |
| BERAN POKOK FENDAPATAN | -27.654.124 | -21.137.090 | -19.934.045 | -67% | -70% | -71% |
| LABA KOTAK | 13.243.983 | 8.910.530 | 7.879.619 | 33% | 30% | 29% |
| Beban produksi | -5.084.107 | -2.237.003 | -2.411.722 | -12% | -7% | -9% |
| Beban umum dan administrasi | -3.516.797 | -2.720.262 | -2.421.984 | -9% | -9% | -9% |
| Penghasilan keuangan | 217.823 | 181.973 | 168.672 | 0% | 0% | 0% |
| Beban keuangan | -3.205.288 | -490.239 | -736.448 | -8% | -2% | -3% |
| Beban atas hasil bersih entitas asosiasi dan ventura kecemasan | -1.793 | 1.806 | -6.637 | 0% | 0% | 0% |
| Pendapatan operasi lainnya - bersih | 91.984 | 107.374 | 218.067 | 0% | 0% | 0% |
| LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN | 3.195.775 | 4.104.959 | 2.746.547 | 8% | 13% | 10% |
| Beban pajak penghasilan | -824.942 | -1.010.239 | -763.728 | -2% | -3% | -3% |
| LABA TAHUN BERJALAN (EAT) | 2.370.833 | 3.094.720 | 1.982.819 | 6% | 10% | 7% |
| ERETDA | 8.699.497 | 6.574.705 | 4.994.304 | 21% | 22% | 18% |
| Beban Operasional | 6.328.664 | 4.587.265 | 5.326.349 | 16% | 15% | 19% |

Sumber: Data Diolah 2024

Setelah penerapan PSAK 73, sewa disajikan sebagai financial lease. Ini berarti aset sewa diklasifikasikan sebagai aset hak guna dan kewajiban sewa, serta beban sewa yang diakui secara langsung. Akibatnya, total aset dan liabilitas perusahaan meningkat secara signifikan karena pengakuan aset hak guna yang sebelumnya tidak diakui dalam laporan keuangan sebelum penerapan PSAK 73. Dalam melakukan penyajian, data laporan laba rugi PT Semen Indonesia (Persero) Tbk menunjukkan bahwa:

Tabel 3
Data Laporan Laba Rugi Setelah PSAK 73

| | Diperikan dalam satuan Rp miliar | | | | | |
|---|----------------------------------|-------------|-------------|-------------|------|------|
| | LABA RUGI | | | COMMON SIZE | | |
| | 2016 | 2017 | 2018 | 2016 | 2017 | 2018 |
| FENDAPATAN | 38.210.004 | 32.716.007 | 32.910.000 | 100% | 100% | 100% |
| BERAN POKOK FENDAPATAN | -24.274.901 | -20.769.999 | -24.184.530 | -64% | -64% | -64% |
| LABA KOTAK | 13.935.103 | 11.946.008 | 8.725.470 | 37% | 37% | 37% |
| Beban produksi | -2.118.001 | -2.194.272 | -2.364.762 | -6% | -7% | -7% |
| Beban umum dan administrasi | -3.620.001 | -3.124.100 | -2.909.904 | -9% | -9% | -9% |
| Penghasilan keuangan | 207.944 | 98.393 | 194.043 | 0% | 0% | 0% |
| Beban keuangan | -3.390.201 | -3.275.616 | -3.627.776 | -9% | -10% | -11% |
| Beban atas hasil bersih entitas asosiasi dan ventura kecemasan | -16.908 | 2.790 | -22.727 | 0% | 0% | 0% |
| Pendapatan operasi lainnya - bersih | 191.222 | 36.829 | -84.700 | 0% | 0% | 0% |
| LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN | 3.088.768 | 3.268.899 | 3.479.137 | 8% | 10% | 10% |
| Beban pajak penghasilan | -1.009.139 | -799.732 | -1.067.796 | -3% | -3% | -3% |
| LABA TAHUN BERJALAN (EAT) | 2.079.629 | 2.469.167 | 2.411.341 | 5% | 8% | 8% |
| ERETDA | 7.987.287 | 7.998.799 | 8.641.739 | 21% | 24% | 26% |
| Aset hak guna | 3.124.739 | 2.294.982 | 1.894.429 | 8% | 7% | 6% |
| Liabilitas sewa | 609.879 | 684.112 | 896.150 | 2% | 2% | 3% |
| Beban Sewa | 69.636 | 69.843 | 67.988 | 0% | 0% | 0% |

Sumber: Data Diolah 2024

Dapat disimpulkan bahwa, EBITDA meningkat karena beban sewa operasi dihapuskan dan digantikan oleh depresiasi dan beban bunga yang tidak termasuk dalam perhitungan EBITDA. Pada awal masa sewa, beban bunga yang tinggi dapat menyebabkan penurunan EAT, sementara di akhir masa sewa, penurunan beban bunga dapat mengurangi dampak negatifnya pada EAT. Beban bunga sewa mengurangi laba sebelum pajak, yang pada gilirannya mengurangi laba setelah pajak (EAT). Beban bunga sewa adalah biaya yang harus dibayar oleh perusahaan atas kewajiban sewa, dan biaya ini dikurangkan dari pendapatan operasional untuk menghitung laba bersih.

5. Pelaporan sebelum dan setelah diterapkannya PSAK 73 terhadap Laporan Keuangan

Pelaporan merupakan langkah penting dalam memastikan laporan keuangan mencerminkan realitas ekonomi yang lebih akurat dan transparansi. Sehingga perusahaan dapat mengoptimalkan pengelolaan keuangan, meningkatkan akuntabilitas, dan membangun kepercayaan yang lebih kuat dengan semua pemangku kepentingannya. Dapat dilihat pada catatan atas laporan keuangan (CALK) perusahaan, bahwa:

| | 2019 | 2018 | |
|--------------------|----------------|------------------|-------------------------|
| Dalam 1 tahun | 15.999 | 183.426 | Within 1 year |
| 1 sampai 5 tahun | 60.631 | 426.391 | Between 1 up to 5 years |
| Lebih dari 5 tahun | 109.627 | 497.993 | More than 5 years |
| Jumlah | <u>186.257</u> | <u>1.107.810</u> | Total |

Gambar 2 Data Catatan Atas Laporan Keuangan Sebelum PSAK 73

Pada catatan atas laporan keuangan sebelum PSAK 73 seperti pada gambar 5, jumlah pembayaran sewa minimum yang akan dibayarkan di masa datang

yang berasal dari kontrak sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan tetapi belum diakui sebagai piutang pada tanggal pelaporan. Dijelaskan bahwa pengakuan penyewa harus mengungkapkan total pembayaran minimum masa depan dalam sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan, dibagi menurut jatuh tempo dalam periode satu tahun, lebih dari satu tahun hingga lima tahun, dan lebih dari lima tahun.

| | 2019 | | | | | |
|---|--|--------------------------|--|-------------------------------|------------------------------------|-------------------|
| | Piutang jangka pendek/ Short-term borrowings | Piutang bank/ Bank loans | Pembayaran pemasok/ Supplier financing | Utang obligasi/ Bonds payable | Liabilitas sewa/ Lease liabilities | Jumlah/ Total |
| Saldo awal | 1.211.916 | 19.712.248 | - | 7.065.345 | 52.438 | 28.041.947 |
| Penyesuaian saldo awal atas penerapan PSAK 73 | - | - | - | - | 879.180 | 879.180 |
| Aksi baru | - | - | - | - | - | - |
| Penerimaan pinjaman | 3.877.059 | 1.650.000 | 71.919 | - | - | 5.398.978 |
| Pembayaran kembali pinjaman | (4.382.989) | (8.089.130) | (72.593) | - | (384.899) | (13.929.611) |
| Perubahan non-kas | - | - | - | - | - | - |
| Penghasilan operasi | - | - | - | - | - | - |
| kurs | - | - | - | - | 12.000 | 12.000 |
| Pembelian aset hak-guna | - | - | - | - | (522.170) | (522.170) |
| Biaya finansial | - | 25.617 | 874 | 3.884 | - | 30.375 |
| Lain-lain | - | (620) | - | - | - | (620) |
| Saldo akhir | <u>495.086</u> | <u>10.298.105</u> | <u>-</u> | <u>7.069.229</u> | <u>1.100.888</u> | <u>28.964.408</u> |

Gambar 3 Data Catatan Atas Laporan Keuangan Setelah PSAK 73

Informasi mengenai sewa setelah penerapan PSAK 73 disajikan lebih rinci dalam catatan atas laporan keuangan, termasuk rincian aset hak-guna dan liabilitas sewa, serta kebijakan akuntansi yang diterapkan. Penerapan PSAK 73 memberikan gambaran yang lebih transparan dan akurat mengenai kewajiban jangka panjang perusahaan terkait sewa. Dengan mengakui aset hak-guna dan liabilitas sewa dalam neraca, investor dan pemangku kepentingan dapat melihat komitmen sewa perusahaan secara lebih jelas. Selain itu, perubahan dalam pengakuan biaya sewa sebagai depresiasi dan beban bunga dapat mempengaruhi analisis laba operasional dan laba bersih Perusahaan. Pelaporan, perusahaan wajib melakukan pelaporan agar pada laporan keuangan mencerminkan realitas ekonomi yang lebih akurat dan transparansi. Pelaporan ini dituliskan pada catatan atas laporan keuangan milik perusahaan agar dapat

diketahui oleh pembaca laporan keuangan, bahwa perusahaan ini memiliki laporan keuangan yang transparansi dan akurat. Sebelum PSAK 73 dilakukan dengan, jumlah pembayaran sewa minimum yang akan dibayarkan di masa datang yang berasal dari kontrak sewa operasi yang tidak dapat dibatalkan tetapi belum diakui sebagai piutang pada tanggal pelaporan. Setelah PSAK 73 dilakukan dengan, disajikan lebih rinci dalam catatan atas laporan keuangan, termasuk rincian aset hak-guna dan liabilitas sewa, serta kebijakan akuntansi yang diterapkan.

Aspek Manajerial

Laporan keuangan 2020 milik PT Semen Indonesia (Persero) Tbk telah menjelaskan adanya perubahan PSAK 73. Hal tersebut tercantum dalam catatan atas laporan keuangan point kebijakan akuntansi bagian perubahan pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (ISAK). Sesuai dengan persyaratan dalam PSAK 73, PT Semen Indonesia (Persero) Tbk memilih untuk menerapkan secara retrospektif dengan efek kumulatif dari implementasi awal dan tidak menyajikan kembali informasi komparatif. PT Semen Indonesia (Persero) Tbk memilih untuk menggunakan cara praktis dimana jumlah aset hak guna sama dengan liabilitas sewa sehingga tidak ada penyesuaian saldo laba, untuk tidak memisahkan komponen nonsewa dari komponen sewa berdasarkan kelas aset, menerapkan tingkat diskonto tunggal untuk portofolio sewa dengan karakteristik yang cukup serupa pendasar, sewa operasi yang masa sewanya berakhir dalam 12 bulan dari 1 Januari 2020 diperlakukan sebagai sewa jangka pendek, dan cara lain yang

tercantum dalam CALK laporan keuangan tahun 2020.

Pada tahun 2021 PSAK 73 konsesi sewa terkait covid-19, PT Semen Indonesia (Persero) Tbk masih mempelajari dampak yang timbul dari penerapan standar baru dan revisi yang telah diterbitkan namun belum berlaku efektif. Tahun 2022 Pada tanggal permulaan sewa, PT Semen Indonesia (Persero) Tbk mengakui aset hak-guna dan liabilitas sewa. Aset hak-guna diukur pada biaya perolehan, dimana meliputi jumlah pengukuran awal liabilitas sewa yang disesuaikan dengan pembayaran sewa yang dilakukan pada atau sebelum tanggal permulaan, ditambah dengan biaya langsung awal yang dikeluarkan dan estimasi biaya yang akan dikeluarkan untuk membongkar dan memindahkan aset pendasar atau untuk merestorasi aset pendasar ke kondisi yang disyaratkan dan ketentuan sewa, dikurangi dengan insentif sewa yang diterima. Aset hak-guna kemudian disusutkan menggunakan metode garis lurus dari tanggal permulaan sewa hingga tanggal yang lebih awal antara akhir umur manfaat aset hak-guna atau akhir masa sewa.

Liabilitas sewa diukur pada nilai kini pembayaran sewa yang belum dibayar pada awal sewa. Pembayaran sewa yang termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa meliputi pembayaran tetap, termasuk pembayaran tetap secara substansi dikurangi dengan piutang insentif sewa. PT Semen Indonesia (Persero) Tbk menggunakan suku bunga pinjaman inkremental sebagai tingkat bunga diskonto. Setelah awal masa sewa, setiap pembayaran sewa dialokasikan sebagai beban keuangan dan pengurangan

liabilitas sehingga menghasilkan tingkat suku bunga yang konstan atas saldo liabilitas yang tersisa. Utang sewa yang terkait, dikurangi dengan beban keuangan, dimasukkan ke dalam “liabilitas sewa”. Elemen bunga dari beban keuangan dibebankan pada laba rugi.

Pada tahun 2023 dampak dari PSAK terhadap laporan keuangan konsolidasian masih berlaku sama seperti tahun sebelumnya. Mulai dari 1 Januari 2024, referensi terhadap masing-masing PSAK dan ISAK akan diubah sesuai dengan penerbitan oleh DSAK-IAI.

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis penerapan PSAK 73 sebelum dan setelah implementasi pada PT Semen Indonesia (Persero) Tbk dapat disimpulkan bahwa standar ini mendefinisikan sewa sebagai kontrak yang memberikan hak untuk mengendalikan penggunaan aset selama periode tertentu. Implementasi PSAK 73 mempengaruhi pengakuan dan pengukuran aset hak guna dan liabilitas sewa, terutama bagi perusahaan seperti PT Semen Indonesia (Persero) Tbk.

Sebelum PSAK 73 pada tahun 2017-2019 pembayaran sewa diakui sebagai beban sewa dalam laporan laba rugi secara garis lurus selama masa sewa. Sewa operasi tidak dicatat sebagai aset atau liabilitas di neraca, hanya mempengaruhi laba operasional. Jumlah pembayaran sewa minimum masa depan diungkapkan Setelah PSAK73 Kontrak yang mengandung sewa harus diakui dengan aset hak guna dan liabilitas sewa pada awal periode sewa. Aset hak guna diukur pada harga perolehan dikurangi

akumulasi penyusutan dan penurunan nilai. Liabilitas sewa diukur pada biaya perolehan yang didepresiasi. Pengakuan beban bunga atas liabilitas sewa selama masa sewa. Penyajian di laporan keuangan menjadi lebih transparan dan akurat, dengan adanya pengakuan depresiasi aset dan beban bunga. Rincian aset hak guna dan liabilitas sewa serta kebijakan akuntansi disajikan lebih rinci dalam catatan atas laporan keuangan.

Sehingga dampak pada Laporan Keuangannya yaitu, EBITDA meningkat karena beban sewa operasi dihapuskan, digantikan oleh depresiasi dan beban bunga. Dalam konteks laporan keuangan, EAT (laba setelah pajak) dapat berfluktuasi karena beban bunga yang tinggi di awal masa sewa dan menurun di akhir masa sewa. Ini menunjukkan bahwa jumlah laba setelah pajak tidak tetap dan dapat berubah seiring waktu.

Daftar Rujukan

- Ahalik. (2019). Perbandingan Standar Akuntansi Sewa PSAK 30 Sebelum dan Sesudah Adopsi IFRS serta PSAK 73. *Jurnal Aset; Akuntansi Riset* 11(1), 169–177.
- Arsini. (2020). *Studi Dokumentasi*. 1–23.
- Hartoko, M. S. (2017). ASET TETAP (Studi Kasus di PT IFCA PROPERTY365 INDONESIA). *Jurnal Akuntansi, Ekonomi Dan Manajemen Bisnis*, 5(1), 121–128.
- IAI. (2017). *Standar Akuntansi Keuangan (SAK)*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- IAI. (2020). *Standar Akuntansi Keuangan Efektif per 1*

Januari 2020. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.

Kurniawati, P. (2017). Perlakuan Akuntansi Aset Tetap Pada PT. Pelindo Marine Service. *Universitas Nusantara PGRI Kediri, 01*, 1–7.

Novika, W., & Siswanti, T. (2022). Pengaruh Perputaran Kas, Perputaran Piutang dan Perputaran Persediaan Terhadap Profitabilitas (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur-Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2017-2019). *Jurnal JIMA; Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi, 2*(1), 43–56.

Raymond Budiman. (2019). Analisis Rasio Keuangan Pt Tempo Scan Pacific Tbk Terhadap Kinerja Perusahaan Periode 2017 – 2021. *Journal of Chemical Information and Modeling, 53*(9), 1689–1699.
<http://eprints.pknstan.ac.id/412/5/06>. Bab II_Arya Wibisono_1302190313.pdf

Sarmiento, M. N. (2018). Analisis Perbandingan Kinerja Keuangan Perusahaan Air Minum Ira-Mor Dengan Perusahaan Bemor Di Timor Leste (Study Kasus Perusahaan Ira- Mor Dan Perusahaan Bemor, Dili, Timor Leste). *Universitas Atmajaya Yogyakarta, 6–21*.

Siwi, A. R. (2017). *KEUANGAN (Studi Pada Perusahaan BUMN Sektor Konstruksi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017)*. 1–14

Sugiyono. (2018). Metode Penelitian Kuantitatif Dan Kualitatif Serta R&D. In *Alfabeta, CV* (Issue April).

Sugiyono. (2018). *Metodelogi Penelitian Sekunder*, 31–38.
<https://doi.org/10.1093/gao/9781884446054.article.t057475>

Wakhdan. (2020). ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI SYARIAH DI ERA SYARIAH KAB. PURWOREJO ANALYSIS OF THE APPLICATION OF SHARIA ACCOUNTING IN ERA RI 4.0 ON SAFETY LOAN COOPERATIVES IN KAB. PURWOREJO. *Jurnal Segmen; Manajemen Dan Bisnis, 16*(2), 49–61.

Wiratna. (2017). *Kinerja Keuangan*. 6–18