

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Sewa

Dalam kegiatan sewa menyewa dibutuhkan dua pihak utama yaitu yang menyewa dan yang menyewakan sebuah aset. Dalam akuntansi sewa menyewa, istilah seperti *leasing* sering digunakan. *Leasing* berasal dari kata *lease* yang memiliki arti dari Bahasa Inggris yaitu sewa. Untuk yang menyewa disebut penyewa atau *lessee* dan yang menyewakan disebut pesewa atau *lessor*.

Ada banyak definisi sewa dari berbagai sumber. Menurut PSAK 73: *Leasing* dan IFRS 16: *Leases*, sewa adalah sebuah kontrak atau bagian dari kontrak yang memberikan hak dari lessor kepada *lessee* untuk mengendalikan penggunaan selama jangka waktu yang telah ditetapkan untuk ditukarkan dengan imbalan. Dan menurut Kieso, Weygandt dan Warfield (2018), sewa adalah sebuah kontrak ataupun kesepakatan antara penyewa (*lessee*) dan pesewa (*lessor*). Penyewa diberikan hak untuk menggunakan aset tertentu, yaitu aset milik pesewa, dalam jangka waktu tertentu sesuai dengan kontrak yang telah dibuat. Penyewa harus melakukan pembayaran sebagai imbalan atas penggunaan aset tersebut.

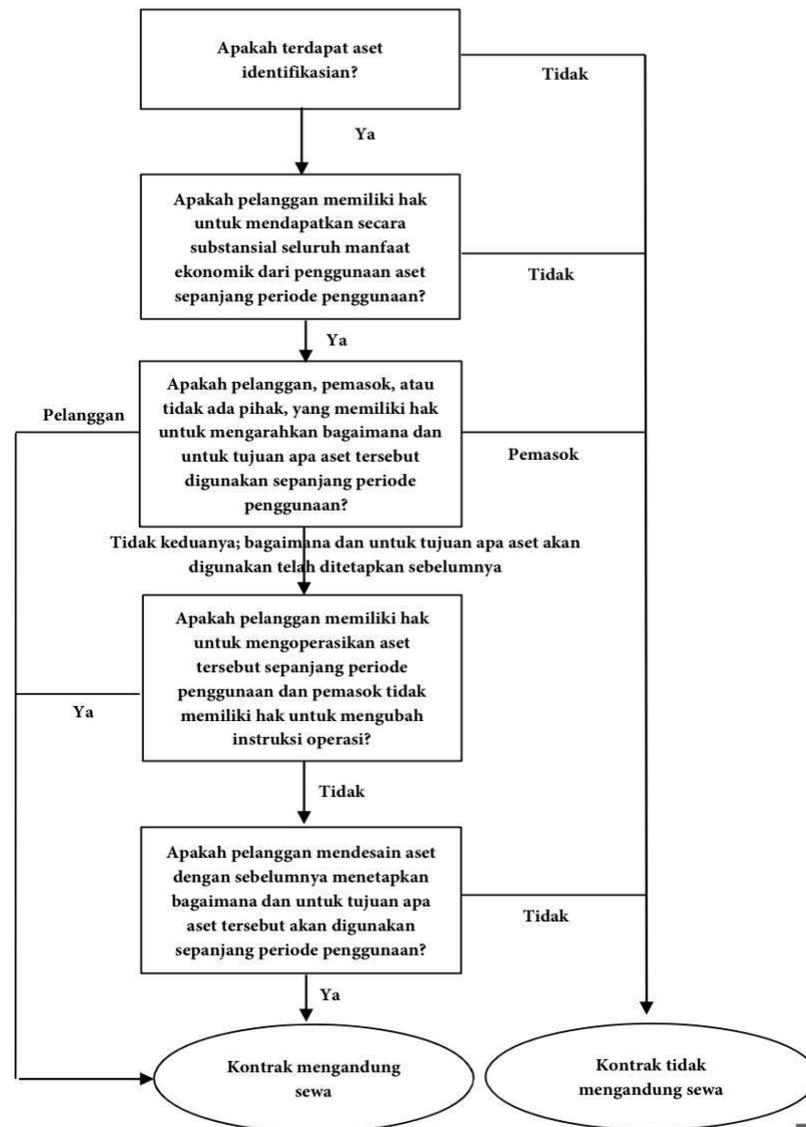
PSAK 73 merupakan PSAK yang menggantikan PSAK sebelumnya yaitu PSAK 30 mengenai sewa. Perbedaan penerapan PSAK tersebut terjadi dalam

pengkategorian oleh penyewa, dalam PSAK 30 penyewa mengkategorikan sewa menjadi sewa operasi atau sewa pembiayaan, sedangkan dalam PSAK 73 penyewa hanya memiliki satu model akuntansi untuk sewa, sehingga penyewa diharuskan mengakui aset hak-guna dan liabilitas sewa untuk seluruh sewa apabila terjadi kontrak sewa. Kecuali untuk sewa yang masa manfaatnya kurang dari 12 bulan atau bernilai rendah, diakui sebagai beban selama masa sewa secara garis lurus atau metode perhitungan lain yang mencerminkan pola pemanfaatan aset sewaan, dijelaskan dalam PSAK 73 paragraf 6.

2.2 Klasifikasi Sewa

Sebelum mengklasifikasikan sewa, pemahaman tentang definisi sewa merupakan proses utama dalam mengidentifikasi apakah sebuah kontrak mengandung unsur-unsur sewa. Secara prinsip, akuntansi sewa akan menampilkan hak kendali untuk menggunakan aset secara jangka waktu tertentu. Dalam PSAK 73, dijelaskan bahwa suatu kontrak mengandung sewa jika kontrak tersebut memberikan hak untuk mengendalikan penggunaan aset identifikasian kepada penyewa selama jangka waktu tertentu untuk dipertukarkan dengan imbalan. Berikut diagram alur yang menjelaskan apakah sebuah kontrak mengandung sewa atau tidak.

Gambar II 1 Alur Identifikasi Sewa



Sumber: Draft Eksposur PSAK 73: Sewa

2.3 Pengakuan, Pengukuran, Penyajian, dan Pengungkapan Sewa oleh Lessee sesuai PSAK 73

2.3.1 Pengakuan Sewa

Dalam PSAK 73 paragraf 22, dijelaskan bahwa *lessee* harus mengakui adanya aset hak-guna (right of use asset) dan liabilitas sewa pada tanggal permulaan sewa.

Jika transaksi sewa berjangka waktu pendek seperti kurang dari 12 bulan atau satu periode akuntansi dan sewa asetnya bernilai rendah, maka *lessee* dapat tidak mengakui adanya akun aset hak-guna dan liabilitas sewa tersebut. Selanjutnya dalam hal pembayaran sewa, apabila *lessee* mengakui kedua akun tersebut, maka pembayarannya diakui sebagai beban sewa menggunakan metode garis lurus (straight line method) atau dengan dasar sistematis lainnya.

2.3.2 Pengukuran awal

Pada paragraf 23 PSAK 73, disebutkan untuk menghitung nilai aset hak-guna, *lessee* mengukur aset pada biaya perolehan. Biaya perolehan yang dimaksud merupakan biaya yang meliputi:

- a Jumlah pengukuran atas liabilitas sewa
- b Pembayaran sewa sebelum atau pada tanggal awal masa sewa, dikurangi dengan insentif sewa yang diterima
- c Biaya langsung pada awal sewa yang dikeluarkan oleh *lessee*
- d Biaya-biaya untuk membongkar dan memindahkan aset pendasar, merestorasi tempat di mana aset berada atau merestorasi aset pendasar ke kondisi yang disyaratkan oleh syarat dan ketentuan sewa, kecuali biaya-biaya tersebut dikeluarkan untuk menghasilkan persediaan. *Lessee* mendapatkan kewajiban atas biaya-biaya tersebut baik pada tanggal awal masa sewa atau sebagai konsekuensi dari telah menggunakan aset pendasar selama periode tertentu.

Selanjutnya, dijelaskan pada paragraf 26 PSAK 73, bahwa pada tanggal awal kontrak, selain mengukur aset hak-guna, *lessee* juga mengukur liabilitas sewa pada

nilai saat ini dari pembayaran sewa yang belum dibayar pada awal kontrak. Pembayaran atas liabilitas nilai saat ini dihitung (didiskontokan) menggunakan suku bunga implisit apabila suku bunganya diketahui, jika suku bunga tidak diketahui, lessee akan menggunakan suku bunga inkremental. Berikut ini adalah komponen pembayaran sewa menurut paragraf 27 pada PSAK 73:

- a pembayaran tetap dikurangi dengan piutang insentif sewa;
- b pembayaran sewa variabel yang bergantung pada suku bunga yang awalnya diukur dengan suku bunga permulaan sewa;
- c estimasi jumlah yang akan dibayarkan oleh penyewa dalam jaminan nilai residual (guaranteed residual value);
- d harga eksekusi opsi beli (bargain purchase option) apabila penyewa cukup pasti untuk mengeksekusi opsi tersebut; dan
- e denda atau penalti yang harus dibayarkan oleh penyewa karena mengeksekusi opsi penghentian sewa.

2.3.3 Pengukuran Selanjutnya

Setelah tanggal awal masa sewa, dalam PSAK 73 paragraf 30, dijelaskan bahwa *lessee* mengukur aset hak-guna menggunakan metode biaya. Metode biaya yaitu pengukuran aset hak-guna yang diperoleh dari biaya perolehan, dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai, dan telah disesuaikan dengan pengukuran kembali liabilitas sewa.

Untuk menyusutkan aset hak-guna, pada paragraf 32 PSAK 73 telah mensyaratkan agar *lessee* menerapkan PSAK 16 tentang Aset Tetap. Penjelasan dalam paragraf 32 yaitu jika sewa menyebabkan terjadinya pemindahan

kepemilikan aset kepada *lessee* pada akhir periode sewa atau jika penyewa mengeksekusi opsi beli, maka penyewa akan menyusutkan aset hak-guna dari tanggal awal masa sewa hingga masa yang lebih pendek antara masa akhir sewa atau masa manfaat aset.

Dalam paragraf 33 PSAK 73, Jika penyewa menerapkan PSAK 48 tentang Penurunan Nilai Aset untuk menentukan apakah telah terjadi penurunan nilai dari aset hak-guna, kemudian apabila terdapat penurunan nilai, *lessee* mencatat kerugian penurunan nilai yang telah diidentifikasi.

Selain menggunakan metode biaya, penyewa juga dapat menggunakan metode lain yaitu metode nilai wajar dan metode revaluasi. Metode nilai wajar digunakan apabila penyewa menerapkan PSAK 13 tentang Properti Investasi untuk aset hak-guna yang memenuhi definisi properti investasi dari PSAK 13. Untuk metode revaluasi, digunakan apabila penyewa menerapkan PSAK 16 tentang Aset Tetap untuk seluruh aset hak-guna yang berkaitan dengan kelas aset tetap tersebut.

Pada paragraf 36 PSAK 73 menjelaskan bahwa liabilitas sewa diukur setelah tanggal awal masa sewa dengan cara sebagai berikut :

- a jumlah tercatat bertambah karena bunga atas liabilitas sewa
- b jumlah tercatat berkurang karena sewa yang telah dibayar
- c jumlah tercatat diukur Kembali apabila terdapat penilaian Kembali atau modifikasi sewa

Berdasarkan paragraf 37 dan 38 PSAK 73 dijelaskan bahwa jumlah bunga atas liabilitas yang dibayarkan dalam setiap periode akan menghasilkan suku bunga periodik yang konstan terhadap sisa liabilitas sewa. Dalam hal setelah tanggal masa

awal sewa, penyewa akan mengakui laba rugi, kecuali biaya biaya tersebut sudah termasuk ke dalam jumlah tercatat aset lain dengan menerapkan pernyataan lain yang relevan :

- a bunga atas liabilitas sewa
- b pembayaran sewa variabel yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa pada periode terjadinya kondisi yang menimbulkan terjadinya pembayaran tersebut.

2.3.4 Penyajian Sewa

Dalam menyajikan aset hak-guna dalam laporan posisi keuangan, *lessee* akan menyajikannya secara terpisah dari aset lainnya, Nilai aset hak-guna disajikan tersendiri dalam laporan posisi keuangan atau dapat juga digabungkan dengan kelompok aset yang serupa. Sedangkan untuk liabilitas sewa disajikan seperti aset hak-guna, yaitu disajikan secara terpisah dari liabilitas lainnya dalam laporan posisi keuangan atau dapat dikelompokkan dalam pos yang digunakan untuk menyajikan liabilitas yang sama.

Lessee menyajikan beban bunga atas liabilitas sewa secara terpisah dari beban depresiasi untuk aset hak-guna dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain atas penerapan PSAK 73. Beban bunga atas liabilitas sewa merupakan komponen biaya keuangan yang disyaratkan dalam PSAK 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan untuk disajikan secara terpisah dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain. Selain beban bunga atas liabilitas sewa, beban penyusutan atas aset hak-guna disajikan dalam beban depresiasi. Beban depresiasi merupakan gabungan dari beban penyusutan baik aset yang dimiliki oleh

perusahaan, maupun aset yang berasal dari sewa namun telah diakui sebagai aset hak-guna.

Selanjutnya, dalam paragraf 50 PSAK 73 dijelaskan bahwa *lessee* mengklasifikasi beberapa hal dalam laporan arus kas, seperti :

- a Pembayaran kas atas pokok liabilitas sewa dalam aktivitas pendanaan
- b Pembayaran kas atas bunga liabilitas sewa sebagai aktivitas operasi dengan menerapkan syarat-syarat dalam PSAK 2 tentang Laporan Arus Kas
- c Pembayaran sewa jangka pendek, pembayaran sewa aset bernilai rendah, dan pembayaran sewa variabel yang bukan termasuk sebagai aktivitas operasi dalam pengukuran liabilitas sewa.

2.3.5 Pengungkapan Sewa

Pengungkapan sewa bertujuan agar *lessee* dapat mengungkapkan informasi mengenai sewa terhadap pengguna laporan keuangan dalam catatan atas laporan keuangan. Laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, dan laporan arus kas agar pengguna laporan keuangan dapat menilai seberapa besar dampak dari sewa terhadap laporan posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas penyewa. Dalam paragraf 53 PSAK 73, disebutkan bahwa penyewa harus mengungkapkan beberapa jumlah untuk periode pelaporan, yaitu :

- a Beban penyusutan atas aset hak-guna didasarkan pada kelas aset pendasar
- b Beban bunga liabilitas sewa
- c Beban yang berkaitan dengan sewa jangka pendek
- d Beban yang berkaitan dengan sewa aset bernilai rendah

- e Beban yang berkaitan dengan pembayaran sewa variabel yang tidak dihitung dalam mengukur liabilitas sewa
- f Pendapatan yang didapat dari menyewakan kembali aset hak-guna
- g Jumlah total pengeluaran kas untuk sewa
- h Peningkatan aset hak-guna
- i Keuntungan atau kerugian dari transaksi jual dan sewa-balik
- j Jumlah yang tercatat dalam aset hak-guna pada akhir periode pelaporan yang didasarkan pada kelas aset pendasar.

Dalam mengungkapkan informasi-informasi di atas, *lessee* menggunakan format tabel. Selain itu, *lessee* juga direkomendasikan untuk mengungkapkan tambahan informasi yang kualitatif dan kuantitatif tentang aktivitas sewa guna usaha untuk membantu penilaian pengguna laporan keuangan