

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Sewa

Kieso et al. (2018) menguraikan definisi sewa sebagai berikut: *“a contract, or part of a contract, that conveys the right to control the use of identified property, plant, or equipment (an identified asset) for a period of time in exchange for consideration.”* (p.1680).

Dalam PSAK 30 tentang Sewa revisi 2014 dijabarkan bahwa pengertian sewa (lease) adalah suatu perjanjian yang mana pemberi sewa (lessor) menyerahkan hak kepada penyewa (lessee) untuk menggunakan aset tertentu selama masa waktu yang telah disepakati, dengan penyewa memberikan imbalan berupa pembayaran atau serangkaian imbalan kepada pemberi sewa. PSAK 73 tentang Sewa adalah standar terbaru yang mengatur mengenai sewa dan merupakan adaptasi IFRS 16 Leases, di mana PSAK ini menggantikan standar akuntansi sewa yang telah ada sebelumnya. PSAK 73 mengenalkan model akuntansi tunggal untuk penyewa dan menjabarkan sewa sebagai kontrak, atau bagian dari kontrak, yang menyerahkan hak penggunaan aset (aset pendasar) dalam suatu periode waktu tertentu dengan imbalan sebagai gantinya. Berdasarkan pengertian mengenai sewa di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa sewa merupakan suatu perjanjian antara pemberi sewa dan penyewa, yang mana pemberi sewa menyerahkan hak kepada penyewa untuk menggunakan suatu aset yang dimiliki oleh pemberi sewa, dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati oleh kedua pihak, dan sebagai imbalannya, penyewa memberikan bayaran kepada pemberi sewa.

2.2 Pengertian Laporan Keuangan

Kieso et al. (2018) dalam pengertian laporan keuangan menjelaskan bahwa: *Financial statements are the principal means through which a company communicates its financial information to those outside it. These statements provide a company's history quantified in money terms. The financial statement most frequently provided are (1) the statement of financial position, (2) the income statement (or statement of comprehensive income), (3) the statement of cash flows, and (4) the statement of changes in equity. Note disclosures are an integral part of each financial statement.*

PSAK 1 revisi 2014 menguraikan definisi laporan keuangan sebagai: penyajian terstruktur dari lokasi aset, keuangan, dan pendapatan perusahaan. Tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan dan kinerja dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Munawir (2010, dikutip dalam Salsabila, 2017), menyatakan laporan keuangan merupakan suatu bentuk pelaporan yang terdiri atas neraca, perhitungan laba rugi, dan laporan perubahan ekuitas.

Penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa laporan keuangan adalah suatu pelaporan terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas, berupa laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, laporan arus kas, dan laporan perubahan ekuitas, dengan tujuan untuk menyediakan hasil pertanggungjawaban manajemen yang berkaitan dengan uang.

2.3 Identifikasi Sewa

Pada saat perjanjian sewa dilakukan, perusahaan menetapkan apakah kontrak merupakan, atau memuat sewa. Suatu kontrak merupakan, atau memuat sewa, apabila dalam perjanjian tersebut pemberi sewa menyerahkan hak kepada penyewa

untuk menguasai pemakaian aset identifikasian selama masa waktu tertentu, dengan penyewa memberikan imbalan yang telah disetujui oleh kedua belah pihak.

2.4 Akuntansi Sewa Bagi Lessee Dalam PSAK 73

2.4.1 Pengakuan

Pada tanggal pemberi sewa memberikan aset sewaan kepada penyewa untuk dapat digunakan, penyewa mengakui aset hak-guna dan liabilitas sewa. Aset hak-guna merupakan aset yang menggambarkan hak penyewa dalam penggunaan aset sewaan selama periode sewa. Pengakuan ini dikecualikan untuk sewa jangka-pendek (kurang dari dan sama dengan 12 bulan) dan sewa dengan aset pendasar bernilai rendah (kurang dari atau sama dengan 5000 USD). Penyewa mengakui kedua sewa ini berdasarkan angsuran sewa yang dibayarkan sebagai beban, dengan menggunakan metode garis lurus, selama periode sewa, atau dengan dasar sistematis lainnya, apabila dasar tersebut dapat memberikan gambaran lebih baik mengenai pola manfaat penyewa.

2.4.2 Pengukuran

2.4.2.1 Pengukuran Awal

Penyewa melakukan pengukuran awal aset hak-guna menggunakan biaya perolehan. Biaya-biaya yang meliputi biaya perolehan adalah sebagai berikut:

- 1) nilai pengukuran awal atas liabilitas sewa;
- 2) angsuran sewa yang dibayarkan pada atau sebelum tanggal permulaan, dikurangi dengan insentif sewa yang diterima;
- 3) biaya awal yang dibebankan langsung kepada penyewa; dan

- 4) perkiraan biaya yang kemudian akan menimbulkan kewajiban bagi penyewa dalam mempersiapkan aset pendasar sebelum dapat digunakan, kecuali biaya-biaya tersebut merupakan biaya untuk memproduksi persediaan.

Liabilitas sewa diukur sebesar nilai saat ini pembayaran sewa yang belum dibayar pada tanggal permulaan tersebut. Pembayaran sewa tersebut didiskontokan mempergunakan suku bunga implisit dalam sewa, apabila suku bunga tersebut dapat ditetapkan. Apabila suku bunga implisit tidak dapat ditetapkan, penyewa mempergunakan suku bunga pinjaman inkremental penyewa.

Disebutkan dalam paragraf 27 DE PSAK 73 bahwa pembayaran sewa yang termasuk untuk mengukur liabilitas sewa pada tanggal permulaan, meliputi:

- 1) pembayaran konstan, setelah dikurangi piutang insentif sewa;
- 2) angsuran sewa variabel, yang terikat pada indeks atau suku bunga yang pada mulanya diukur menggunakan indeks atau suku bunga pada tanggal awal perjanjian sewa;
- 3) nilai estimasi yang akan dikeluarkan penyewa untuk jaminan nilai sisa;
- 4) harga eksekusi opsi beli apabila penyewa dapat memastikan untuk mengeksekusi opsi tersebut; dan
- 5) pengeluaran untuk membayar denda karena mengakhiri sewa, apabila masa sewa merefleksikan penyewa mengeksekusi opsi untuk menghentikan sewa.

2.4.2.2 Pengukuran Selanjutnya

Pengukuran selanjutnya atas aset hak-guna dilakukan menggunakan metode biaya. Penerapan metode biaya ini dengan cara mengurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi kerugian penurunan nilai dari biaya perolehan aset hak-guna,

kemudian dipadankan disertai dengan revaluasi liabilitas sewa yang dialokasikan.

Namun, perusahaan penyewa dapat menggunakan model nilai wajar jika perusahaan menerapkan model nilai wajar untuk aset properti investasinya, atau model revaluasi jika perusahaan menerapkan model revaluasi pada kelas aset tetap.

PSAK 73 mensyaratkan penyewa untuk melakukan pengukuran selanjutnya untuk liabilitas sewa pada paragraf 36. Pengukuran ini dilakukan setelah tanggal awal perjanjian sewa dengan menaikkan jumlah tercatat untuk mencerminkan bunga liabilitas sewa, menurunkan jumlah tercatat untuk mencerminkan sewa yang sudah dibayarkan, dan mengukur kembali jumlah tercatat untuk mencerminkan penilaian kembali atau modifikasi sewa, atau untuk mencerminkan pembayaran sewa konstan secara substansi revisian.

2.4.3 Penyajian dan Pengungkapan

Penyewa harus memisahkan aset hak-guna dari aset lain untuk ditampilkan di neraca atau untuk diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Apabila aset hak-guna disajikan secara digabung dalam neracanya, penyewa menyajikan aset hak-guna dalam pos yang sama dengan pos yang digunakan untuk melakukan penyajian aset pendasar serupa apabila aset tersebut dipunyai dan melakukan pengungkapan pos mana dalam neraca yang meliputi aset hak-guna tersebut.

Berdasarkan paragraf 52 dan 53 DE PSAK 73, dalam hal pengungkapan, penyewa memberikan informasi tentang sewanya dalam catatan atas laporan keuangan atau bagian lain dalam laporan keuangannya dan mengungkapkan jumlah berikut ini untuk periode pelaporan:

- 1) beban depresiasi untuk aset hak-guna menurut kelas aset pendasar;

- 2) beban bunga atas liabilitas sewa;
- 3) beban yang berkaitan dengan sewa jangka-pendek;
- 4) beban yang berkaitan dengan sewa aset bernilai-rendah;
- 5) beban yang berkaitan dengan pembayaran sewa variabel yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa;
- 6) pendapatan dari mensubsewakan aset hak-guna;
- 7) total pengeluaran kas untuk sewa;
- 8) penambahan aset hak-guna;
- 9) laba atau rugi sebagai akibat dari transaksi jual dan sewa-balik; dan
- 10) jumlah tercatat aset hak-guna pada akhir periode pelaporan menurut kelas aset pendasar.

2.5 Akuntansi Sewa bagi Lessor dalam PSAK 73

2.5.1 Klasifikasi

Pemberi sewa diminta untuk mengklasifikasikan tiap-tiap sewanya menjadi sewa operasi maupun sewa pembiayaan. Dalam paragraf 62 DE PSAK 73 disebutkan bahwa, klasifikasi sewa sebagai sewa pembiayaan, apabila sewa tersebut dapat memindahkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang berikatan dengan hak milik aset pendasar, sedangkan Suatu sewa diklasifikasikan sebagai sewa operasi jika sewa tersebut memiliki hampir semua risiko dan manfaat kepemilikan aset pendasar, tetapi tidak secara substansial seluruh risiko dan manfaat kepemilikan aset pendasar.

2.5.2 Pengakuan dan Pengukuran – Sewa Pembiayaan

Pada tanggal mula kontrak, aset yang dimiliki untuk disewakan dalam sewa pembiayaan diakui dalam laporan posisi keuangan dan disajikan sebagai piutang senilai dengan investasi neto sewa.

2.5.2.1 Pengukuran Awal

Berdasarkan DE PSAK 73 paragraf 68-69, pemberi sewa mengukur investasi neto sewa dengan dasar suku bunga implisit dalam sewa. Biaya langsung awal, selain yang berasal dari pemberi sewa pabrikan atau diler, dihitung ke dalam pengukuran awal investasi neto sewa dan menjadi pengurang jumlah pendapatan yang diakui selama periode sewa.

2.5.2.2 Pengukuran Awal Pembayaran Sewa Termasuk Investasi Neto Sewa

Pada tanggal awal kontrak, pembayaran atas sewa yang termasuk ke dalam pengukuran investasi neto sewa mencakup pembayaran atas hak untuk menggunakan aset sewaan selama periode sewa yang belum diterima pada tanggal permulaan sebagai berikut:

- 1) pembayaran konstan, setelah dikurangi insentif sewa terutang;
- 2) angsuran sewa variabel, yang terikat pada indeks atau suku bunga yang pada
- 3) mulanya diukur dengan indeks atau suku bunga pada tanggal awal kontrak; jaminan nilai sisa yang diserahkan kepada pemberi sewa oleh penyewa, bagian yang berkaitan dengan penyewa, atau pihak ketiga yang tidak berkaitan dengan
- 4) pemberi sewa, yang menurut finansial dapat menjalankan kewajiban dalam jaminan; harga eksekusi opsi beli apabila penyewa merasa pasti dalam eksekusi opsi tersebut; dan

- 5) pengeluaran untuk membayar denda karena menghentikan sewa, apabila masa sewa mencerminkan penyewa mengeksekusi opsi untuk menghentikan sewa.

2.5.2.3 Pengukuran Selanjutnya

Pihak pemberi sewa mengakui penghasilan keuangan selama periode sewa. Pengakuan penghasilan ini didasarkan pada suatu pola yang mencerminkan tingkat imbalan periodik tetap.

2.5.3 Pengakuan dan Pengukuran – Sewa Operasi

Pemberi sewa mengakui angsuran sewa yang diterima dari sewa operasi sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan menggunakan garis lurus atau kebijakan sistematis lain jika kebijakan tersebut ditentukan untuk lebih mencerminkan pola keuntungan dari pengurangan penggunaan aset dasar.

Biaya-biaya yang terjadi dalam upaya mendapatkan pendapatan sewa, termasuk penyusutan, diakui oleh pemberi sewa sebagai beban. Pemberi sewa juga menambahkan biaya langsung awal yang terjadi dalam upaya mendapatkan sewa operasi senilai jumlah tercatat aset pendasar dan biaya tersebut diakui sebagai beban selama periode sewa dengan dasar yang serupa dengan pendapatan sewa.

2.5.4 Penyajian dan Pengungkapan

Berdasarkan PSAK 73 paragraf 88, pemberi sewa hanya diminta untuk melakukan penyajian dalam hal melakukan sewa operasi. Penyajian aset sewaan sewa operasi dalam laporan posisi keuangan disesuaikan dengan sifat aset pendasarnya. Selain melakukan penyajian, pemberi sewa juga diminta untuk melakukan pengungkapan atau penjelasan secara lebih rinci pada catatan atas laporan keuangan untuk sewa pembiayaan dan sewa operasi. Pengungkapan

bertujuan menjelaskan informasi dalam catatan atas laporan keuangan dan informasi yang terkandung dalam neraca, laporan laba rugi dan laporan arus kas sebagai dasar bagi pengguna laporan keuangan untuk menentukan pengaruh sewa terhadap posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas pemberi sewa. Pengungkapan yang dilakukan untuk sewa operasi yaitu:

- 1) pendapatan sewa;
- 2) arus kas pemberi sewa.

Untuk sewa pembiayaan, pengungkapan yang dilakukan yaitu:

- 1) keuntungan atau kerugian dari penjualan;
- 2) penghasilan neto sewa;
- 3) pendapatan dari pembayaran sewa variabel tidak termasuk dalam pengukuran investasi neto dalam sewa.

Untuk sewa operasi, terkait pendapatan sewa, pendapatan yang berkaitan dengan pembayaran sewa variabel yang tidak terpaku dengan suatu indeks atau suku bunga diungkapkan secara terpisah.

Pengungkapan sewa operasi untuk aset tetap yang disewakan dalam sewa operasi, pemberi sewa menerapkan persyaratan yang terdapat dalam PSAK 16 tentang Aset Tetap. Pemberi sewa memasukkan masing-masing kelas aset tetap ke dalam golongan aset yang merupakan sewa operasi dan aset yang bukan merupakan sewa operasi. Untuk aset yang merupakan sewa operasi, pemberi sewa menerapkan persyaratan pengungkapan berdasarkan PSAK 13 tentang Properti Investasi, PSAK 19 tentang Aset Takberwujud, PSAK 48 tentang Penurunan Nilai Aset, dan PSAK 69 tentang Agrikultur. Pada PSAK 73 juga diatur bahwa pemberi sewa diminta

untuk memberikan informasi rinci analisis jatuh tempo piutang sewa dan menunjukkan pembayaran sewa yang tidak didiskontokan. Informasi ini diungkapkan secara tahunan, sekurang-kurangnya untuk 5 tahun pertama dan jumlah keseluruhan untuk sisa tahun.