



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



DRAF EKSPOSUR PSAK 73 SEWA

**Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

Ruang Mawar, Balai Kartini | 8 Juni 2017

*Materi ini dipersiapkan sebagai bahan pembahasan isu terkait, dan tidak merepresentasikan posisi DSAK IAI atas isu tersebut.
Posisi DSAK IAI hanya ditentukan setelah melalui due process procedure and proses pembahasan sebagaimana dipersyaratkan oleh IAI www.iaiglobal.or.id*



Sekilas tentang DE PSAK 73 Sewa

- DE PSAK 73
 - ✓ Hasil adopsi IFRS 16 *Leases*.
 - ✓ Menggantikan PSAK 30: *Sewa*, ISAK 8: *Penentuan Apakah Suatu Perjanjian Mengandung Suatu Sewa*, ISAK 23: *Sewa Operasi – Insentif*, ISAK 24: *Evaluasi Substansi Beberapa Transaksi yang Melibatkan Suatu Bentuk Legal Sewa*, dan **ISAK 25: Hak atas Tanah**.
- DE PSAK 73 mengubah **secara substansial akuntansi untuk penyewa (lessee)**
 - ✓ hampir seluruh sewa diperlakukan sebagai sewa pembiayaan (*on balance sheet*).
- Tanggal efektif diusulkan pada **1 Januari 2020**, dengan penerapan dini diperkenankan hanya jika menerapkan DE PSAK 72: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan*).



**DRAF
EKSPOSUR**

**PSAK 73:
SEWA**

Draf Eksposur ini diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia

Tanggapan atas Draf Eksposur ini diharapkan dapat diterima paling lambat tanggal 21 Juli 2017.

 
IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Member of International Federation of Accountants
Institute of Indonesia Chartered Accountants

www.iaiglobal.or.id

RUANG LINGKUP DE PSAK 73

**PENGECUALIAN
RUANG LINGKUP
DE PSAK 73
(Paragraf 03)**

- a) Sewa dalam rangka eksplorasi atau penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya serupa yang tidak dapat diperbarui → lihat PSAK 64: *Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi pada Pertambangan Sumber Daya Mineral*;
- b) Sewa aset biologis dalam ruang lingkup PSAK 69: *Agrikultur* yang dimiliki oleh penyewa (*lessee*);
- c) Perjanjian konsesi jasa dalam ruang lingkup ISAK 16: *Perjanjian Konsesi Jasa*;
- d) Lisensi kekayaan intelektual yang diberikan oleh pesewa (*lessor*) dalam ruang lingkup DE PSAK 72: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan*;
- e) Hak yang dimiliki oleh penyewa (*lessee*) dalam perjanjian lisensi dalam ruang lingkup PSAK 19: *Aset Takberwujud* untuk *item* seperti film, rekaman video, karya panggung, manuskrip (karya tulis), hak paten, dan hak cipta.

BERSIFAT OPSIONAL (paragraf 04): Sewa atas aset takberwujud lain (selain daripada (e) di atas) diperkenankan, namun tidak disyaratkan, untuk menerapkan DE PSAK 73.

Pengecualian Ruang Lingkup – Bersifat Opsional

(Paragraf 05–08 dan PP03–PP08)

Penentuan
masa sewa
→ **cukup
pasti**



Berdasarkan
kelas aset
pendasar

Sewa jangka-pendek

≤ 12 bulan dan tidak
mengandung opsi
beli



Berdasarkan
sewa-per-
sewa

Sewa aset bernilai-rendah

Contoh: **laptop,
HP, furnitur
kantor**

Aset pendasar tidak
memiliki ketergantungan
atau interelasi yang tinggi
dengan aset lain

**Bernilai-rendah ketika
baru, tanpa
memperhatikan
materialitas**

Jika menerapkan opsi pengecualian ini, maka sewa diperlakukan serupa dengan **SEWA operasi** dan menerapkan **persyaratan pengungkapan** dalam paragraf 53(c) dan 53(d).



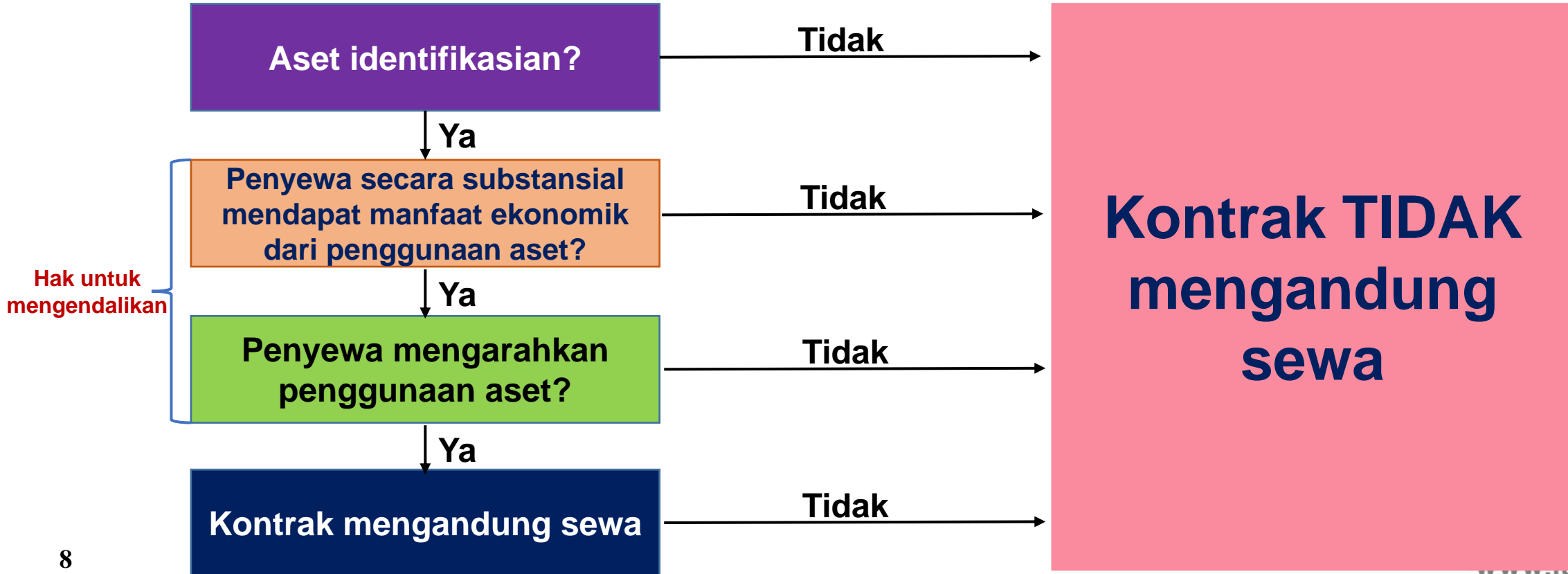
PERMINTAAN TANGGAPAN – 1

**Apakah Anda setuju dengan pengaturan tentang ruang lingkup sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73: Sewa paragraf 03–08 dan PP03–PP08?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

MENGIDENTIFIKASI SEWA

Mengidentifikasi Sewa

Kontrak merupakan, atau mengandung, sewa, jika memberikan **hak untuk mengendalikan** penggunaan **aset identifikasian** selama suatu jangka waktu untuk dipertukarkan dengan imbalan.





Aset Identifikasian

Ditetapkan secara eksplisit atau secara implisit

Misalnya: adanya nomor serial yang telah ditetapkan.

Pemasok (*supplier*) tidak memiliki hak substitusi substantif

Misalnya: tidak ada aset alternatif yang tersedia dan manfaat mensubstitusi tidak melebihi biaya

Bagian kapasitas aset secara fisik dapat dibedakan

Misalnya: lantai dari suatu gedung



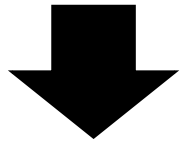
PERMINTAAN TANGGAPAN – 2

**Apakah Anda setuju dengan persyaratan tentang bagaimana entitas menentukan apakah kontrak merupakan, atau mengandung, sewa sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73: Sewa paragraf 09 – 11 dan PP09 – PP31?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

MEMISAHKAN KOMPONEN KONTRAK

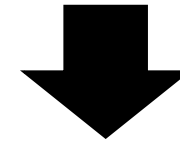
Sewa vs. Jasa

Sewa



Pelanggan

Jasa



Pemasok

PENGENDALIAN

mengarahkan penggunaan dan secara substansial mendapatkan manfaat dari penggunaan aset

 Jika suatu kontrak mengandung sewa dan juga jasa, maka penyewa:

- ✓ Memisahkan komponen sewa dan nonsewa;
- ✓ Mengalokasikan imbalan dengan menggunakan harga tersendiri relative (atau dengan menggunakan estimasi);
- ✓ **OPSI:** Menggunakan cara praktis (paragraf 15) untuk dicatat sebagai komponen sewa tunggal.



PERMINTAAN TANGGAPAN – 3

**Apakah Anda setuju dengan persyaratan pemisahan komponen kontrak sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73: Sewa paragraf 12–17 dan bagaimana cara pemisahan komponen kontrak tersebut sebagaimana tercantum dalam DE PSAK 73 paragraf PP32–PP33?
Jika tidak, apa alasan Anda?**



MASA SEWA



Masa Sewa

Periode yang tidak dapat dibatalkan (*non-cancellable periods*) dan juga periode yang dicakup oleh opsi untuk:

1. Mengeksekusi opsi memperpanjang sewa;
2. Tidak mengeksekusi opsi mengakhiri sewa

Jika cukup pasti
(*reasonably certain*)
PP37-PP40

Faktor Insentif Ekonomik

- Syarat dan ketentuan kontraktual dibandingkan dengan harga pasar
- Perbaikan aset sewaan yang signifikan
- Biaya terkait penghentian sewa

Faktor Lain

- Interaksi dengan syarat kontrak lain
- Praktik masa lalu
- Lama periode yang tidak dapat dibatalkan



PERMINTAAN TANGGAPAN – 4

**Apakah Anda setuju dengan persyaratan penentuan masa sewa sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73: Sewa paragraf 18–21 dan PP34–PP41?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

AKUNTANSI PENYEWAWA (*Lessee*)

Pengukuran Awal – Aset Hak-Guna

Aset Hak-Guna

=

Liabilitas
Sewa

+

Pembayaran
sewa dibayar
di muka

+

Biaya
langsung
awal

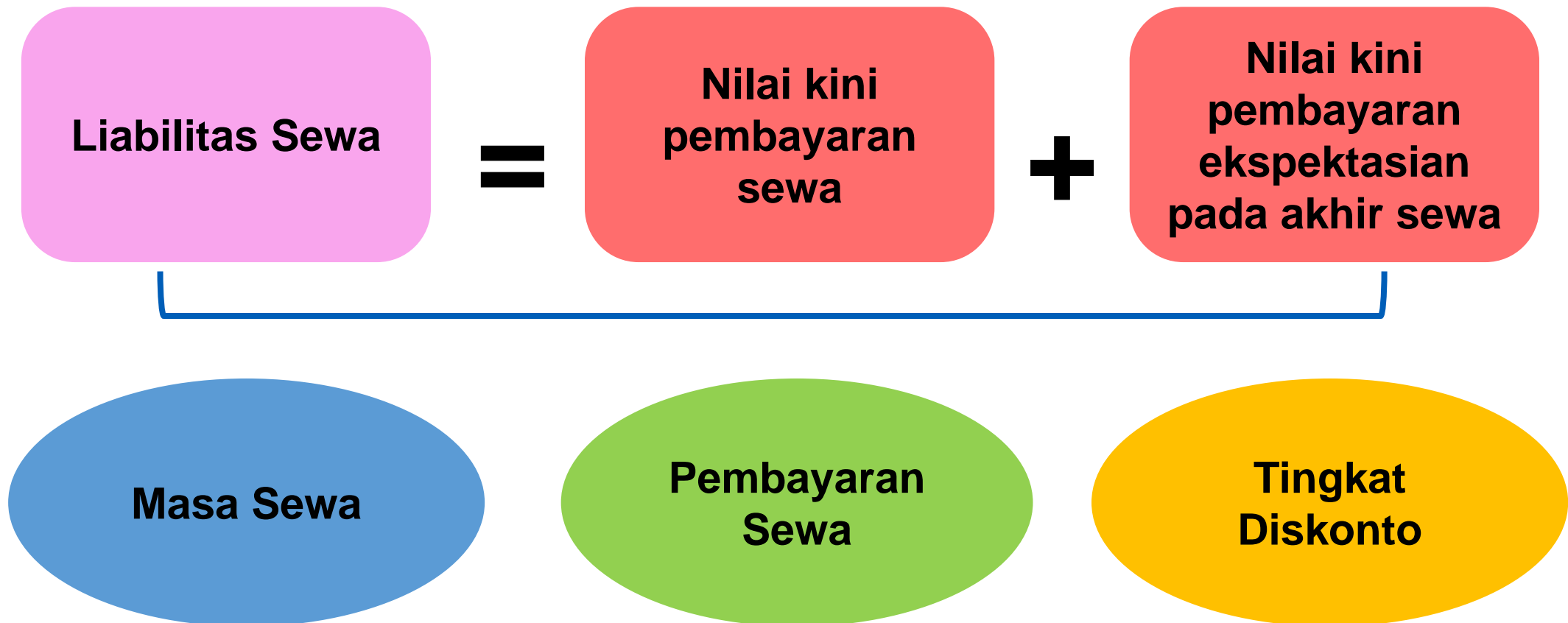
+

Estimasi biaya
pembongkaran
dan restorasi

-

Insentif sewa

Pengukuran Awal – Liabilitas Sewa



Masa Sewa

Periode yang tidak dapat dibatalkan (*non-cancellable periods*), termasuk:

1. Mengeksekusi opsi memperpanjang sewa;
2. Tidak mengeksekusi opsi mengakhiri sewa

Jika cukup pasti

Pembayaran Sewa

Pembayaran tetap

Pembayaran variabel berdasarkan indeks atau suku bunga

Perkiraan jaminan atas nilai residu

Harga eksekusi opsi beli

Penalti karena mengakhiri sewa

Jika cukup pasti

Tingkat Diskonto

Jika dapat ditentukan

Suku bunga implisit dalam sewa

ATAU

Suku bunga pinjaman inkremental

Jika tidak dapat ditentukan

Pengukuran Selanjutnya

**Aset Hak-Guna
(model biaya)**

1. Penyusutan sesuai PSAK 16: *Aset Tetap*
2. Periode penyusutan: mana yang lebih pendek antara masa sewa dan umur manfaat
3. Uji penurunan nilai sesuai PSAK 48: *Penurunan Nilai Aset*

**Aset Hak-Guna
(model alternatif)**

1. Model revaluasi sesuai PSAK 16: *Aset Tetap*
2. Model nilai wajar sesuai PSAK 13: *Properti Investasi*

Liabilitas Sewa

Biaya perolehan diamortisasi dengan menggunakan metode bunga efektif

Penyajian

Laporan Posisi Keuangan	Laporan Laba Rugi dan Penghasilan Komprehensif Lain	Laporan Arus Kas
✓ Aset hak-guna secara terpisah dari aset lain (atau dalam pos yang sama untuk aset pendasar serupa)	❖ Beban bunga atas liabilitas sewa (komponen biaya pendanaan)	➤ Pembayaran kas untuk bagian pokok liabilitas sewa → aktivitas pendanaan
✓ Liabilitas sewa	❖ Beban penyusutan aset hak-guna	➤ Pembayaran kas untuk bagian bunga liabilitas sewa → konsisten dengan penyajian untuk pembayaran bunga lainnya
		➤ Pembayaran sewa jangka-pendek, pembayaran sewa aset bernilai-rendah, dan pembayaran sewa variabel yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa → aktivitas operasi

Pengungkapan

Entitas disyaratkan untuk memberikan informasi yang membuat pengguna laporan keuangan mampu menilai dampak sewa pada posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas penyewa.

Persyaratan pengungkapan (kuantitatif):

1. Beban penyusutan aset hak-guna
2. Beban bunga liabilitas sewa
3. Beban terkait sewa jangka-pendek
4. Beban terkait sewa aset bernilai-rendah
5. Beban terkait pembayaran sewa variabel yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa
6. Penghasilan dari mensubsewakan aset hak-guna
7. Total arus keluar kas untuk sewa
8. Tambahan aset hak-guna
9. Keuntungan atau kerugian transaksi jual dan sewa-balik
10. Jumlah tercatat aset hak-guna pada akhir periode pelaporan berdasarkan kelas aset pendasar



Analisis jatuh tempo liabilitas sewa sesuai PSAK 60 secara terpisah dari analisis jatuh tempo liabilitas keuangan lain



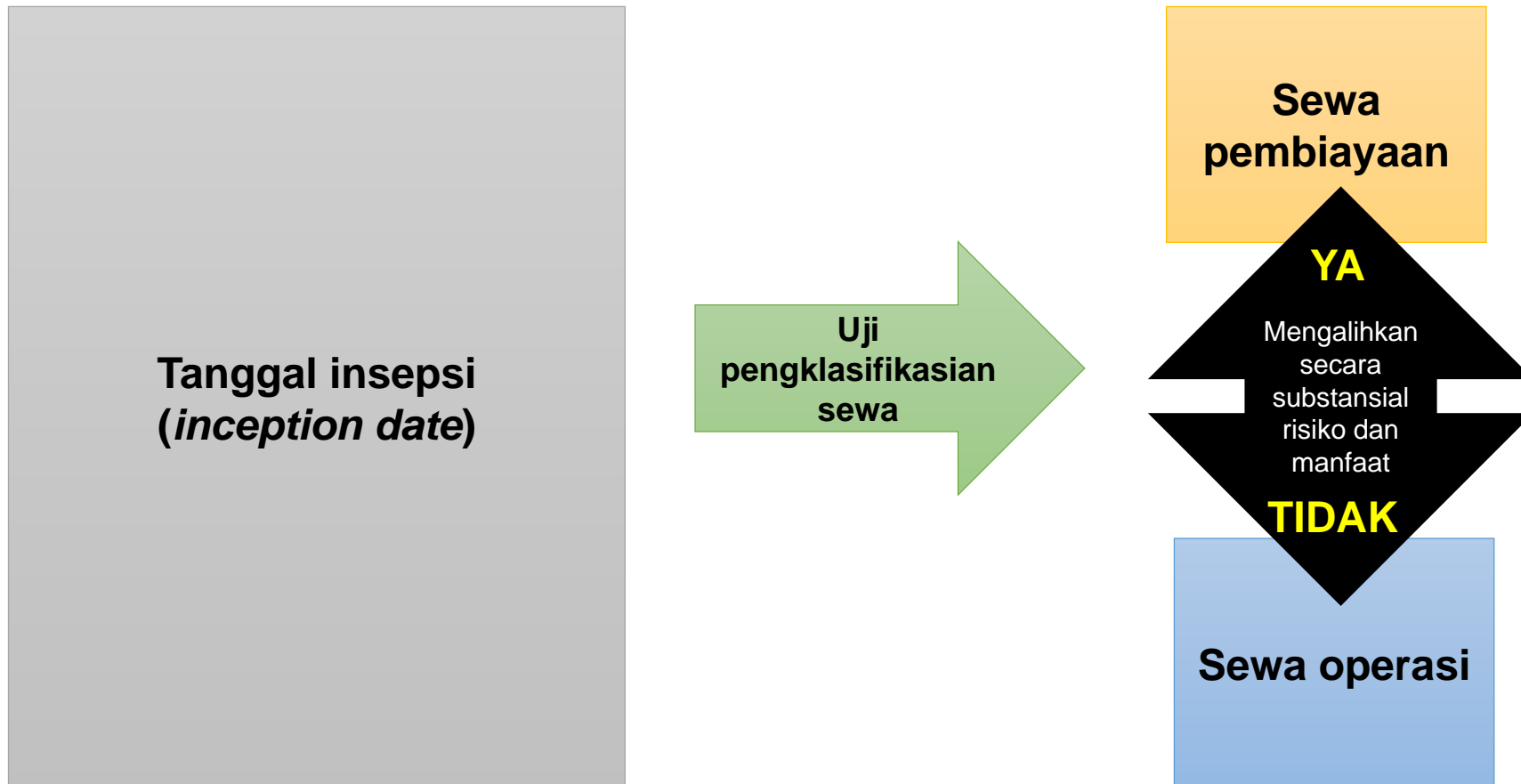
PERMINTAAN TANGGAPAN – 5

**Apakah Anda setuju dengan persyaratan akuntansi untuk penyewa sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73:
Sewa paragraf 22–60?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

AKUNTANSI PESEWA (*Lessor*)

Akuntansi Pesewa (*Lessor*)

Secara substansial perlakuan akuntansi *lessor* masih mengikuti prinsip pengaturan dalam PSAK 30: Sewa.



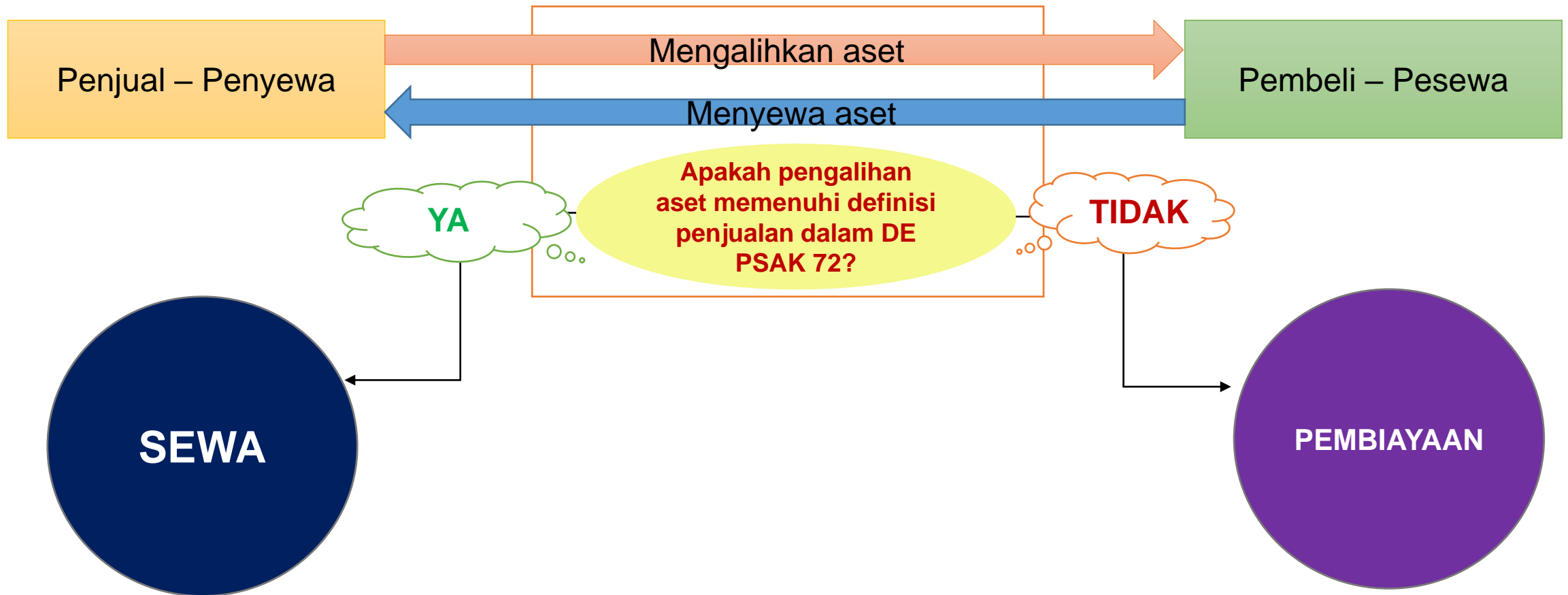


PERMINTAAN TANGGAPAN – 6

**Apakah Anda setuju dengan persyaratan akuntansi untuk pesewa sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73: Sewa paragraf 61–97 dan PP53–PP58?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

TRANSAKSI JUAL DAN SEWA-BALIK

Transaksi Jual dan Sewa-Balik





PERMINTAAN TANGGAPAN – 7

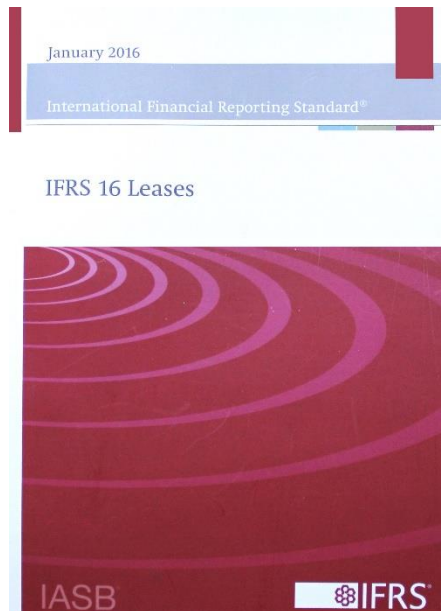
**Apakah Anda setuju dengan persyaratan untuk transaksi jual dan sewa-balik sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73: Sewa paragraf 98–103?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

TANGGAL EFEKTIF DAN KETENTUAN TRANSISI

KONVERGENSI IFRS KE SAK

Gap 1 tahun

IFRS Standards
EFEKTIF PER 1 JANUARI 2019



SAK
EFEKTIF PER 1 JANUARI 2020

Penerapan dini diperkenankan jika DE PSAK 72: *Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan* telah diterapkan.



DE PSAK 73 Sewa

KETENTUAN TRANSISI

Langkah 1: Mengidentifikasi Populasi Kontrak

1. Menilai kembali definisi sewa (pada seluruh kontrak yang ada saat ini atau hanya untuk kontrak yang disepakati pada/setelah tanggal penerapan awal).
2. Menerapkan pengecualian pengakuan (untuk sewa jangka-pendek atau sewa aset bernilai-rendah).

Langkah 2: Menentukan Ketentuan Transisi

Retrospektif Penuh

ATAU

Retrospektif Modifikasian

Tanpa menerapkan cara praktis

PSAK 25:
Kebijakan Akuntansi,
Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan

Aset Hak-Guna

Mengecualikan biaya langsung awal pada tanggal penerapan awal.

Mengandalkan penilaian sewa yang bersifat memberatkan (*onerous*) sebagai alternatif tinjauan penurunan nilai.

Liabilitas Sewa

Tingkat diskonto tunggal untuk portofolio dengan karakteristik cukup serupa.

Menggunakan tinjauan ke belakang (*hindsight*) dalam menentukan masa sewa.

Mengidentifikasi Populasi Kontrak:
menerapkan cara praktis untuk sewa yang berakhir dalam 12 bulan



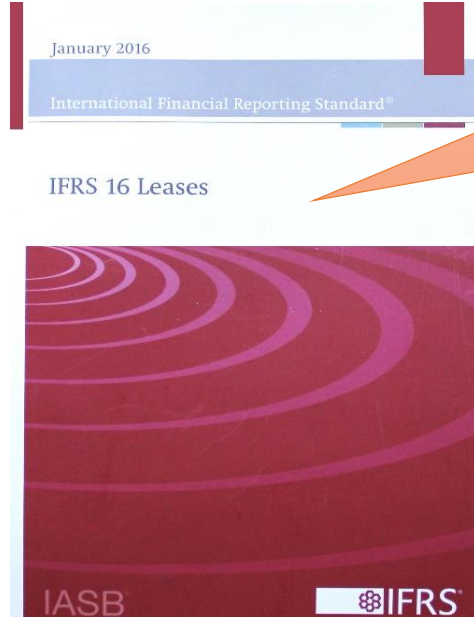
PERMINTAAN TANGGAPAN – 8

**Apakah Anda setuju dengan tanggal efektif dan ketentuan transisi sebagaimana diusulkan dalam DE PSAK 73: Sewa paragraf C01–C20?
Jika tidak, apa alasan Anda?**

PENCABUTAN ISAK 25: *HAK ATAS TANAH*

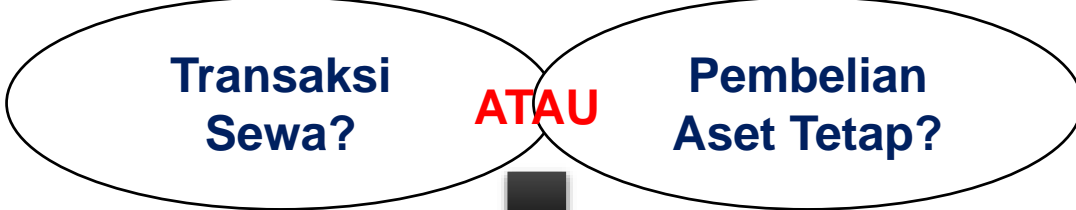


Adopsi dari



Pertimbangan dan deliberasi IASB:
Paragraf BC138–BC140

Perlakuan akuntansi untuk:
kontrak tertentu yang tidak mengalihkan hak legal atas tanah



Lihat substansi; bukan bentuk legal

IFRS 16 (DE PSAK 73) **diterapkan untuk kontrak yang memberikan hak untuk menggunakan aset pendasar** (*underlying asset*) selama suatu jangka waktu, dan **tidak diterapkan untuk transaksi yang mengalihkan pengendalian** atas aset pendasar tersebut (lihat IFRS 15/DE PSAK 72 atau IAS 16/PSAK 16)

Indikator pengalihan pengendalian

- IFRS 15 (DE PSAK 72):**
1. Adanya hak kini atas pembayaran untuk aset;
 2. ~~Pengalihan hak kepemilikan legal atas aset;~~
→ -paragraf BC139(b) IFRS 16
 3. Pengalihan penguasaan fisik atas aset;
 4. **Pengalihan risiko dan manfaat signifikan;**
→ **indikator penting!**
 5. Penerimaan aset.



ISAK 25: *Hak atas Tanah* mengatur perlakuan akuntansi tanah dalam bentuk hak atas tanah yang bersifat sekunder (misal: HGU, HGB, Hak Pakai)

Biaya perolehan hak atas tanah termasuk biaya pengurusan legal hak atas tanah ketika tanah diperoleh pertama kali diakui sebagai aset tetap jika memenuhi definisi aset tetap sesuai PSAK 16: *Aset Tetap*.

ISAK 25 #1

Biaya perolehan hak atas tanah tidak disusutkan karena umur ekonomik hak atas tanah tidak terbatas karena dapat terus diperpanjang dan diperbarui, kecuali terdapat bukti lain yang mengindikasikan umur ekonomik menjadi terbatas.

ISAK 25 #2

Biaya pengurusan perpanjangan atau pembaruan legal hak atas tanah diakui sebagai aset takberwujud dan diamortisasi sesuai PSAK 19: *Aset Takberwujud*.

ISAK 25 #3

ISAK 25: HAK ATAS TANAH

ANALISIS POLA FAKTA SKEMA HAK ATAS TANAH (SEKUNDER)

IFRS 15 (DE PSAK 72):

1. Adanya hak kini atas pembayaran untuk aset;
2. ~~Pengalihan hak kepemilikan legal atas aset;~~ →
paragraf BC139(b) IFRS 16
3. Pengalihan penguasaan fisik atas aset;
4. **Pengalihan risiko dan manfaat signifikan; → indikator penting!**
5. Penerimaan aset.

HGB, HGU,
HAK PAKAI

1. Dapat dijual kembali;
2. Dapat digunakan sebagai jaminan atau kolateral;
3. Nilai kini dari hak residual tanah diperkirakan kecil (biaya admin dan pajak);
4. Biaya pengurusan perpanjangan hak tidak substansial.

Pengukuran selanjutnya (jika memilih model biaya): lihat PSAK 16 paragraf 58 bahwa tanah memiliki umur manfaat tidak terbatas sehingga tidak disusutkan

ISAK 25 #2

ISAK 25 #1

Secara substansi menyerupai pembelian tanah
(lihat PSAK 16: *Aset Tetap*)



PERMINTAAN TANGGAPAN – 9

**Apakah Anda setuju dengan penjelasan pencabutan ISAK
25: *Hak atas Tanah* sebagaimana diusulkan dalam DE
PSAK 73: *Sewa* paragraf DK01–DK10?
Jika tidak, apa alasan Anda?**



PERMINTAAN TANGGAPAN – 10

Apakah Anda memiliki tanggapan atas isu lain yang terkait dengan DE PSAK 73: Sewa?

INFORMASI LEBIH LANJUT

- Tanggapan tertulis dapat disampaikan sebelum **21 Juli 2017** melalui email ke dsak@iaiglobal.or.id
- Materi PPT dan Draf Eksposur dapat diunduh melalui situs web IAI (link ketika melakukan registrasi online):
http://www.iaiglobal.or.id/v03/public_hearing/detail_ph-6.html

TERIMA KASIH

DEWAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN IKATAN AKUNTAN INDONESIA

Jalan Sindanglaya No 1 Menteng, Jakarta 10310
Email: dsak@iaiglobal.or.id; Telp: 021-31904232