



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



Discussion Paper

POST-IMPLEMENTATION REVIEW PSAK 116: SEWA

**Discussion Paper ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

**Tanggapan atas Discussion Paper ini diharapkan
dapat diterima paling lambat 20 September 2025**



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants



Discussion Paper

POST-IMPLEMENTATION REVIEW PSAK 116: SEWA

**Discussion Paper ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia**

**Tanggapan atas Discussion Paper ini diharapkan
dapat diterima paling lambat 20 September 2025**



POST IMPLEMENTATION REVIEW PSAK 116

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 dan proses pembahasan sebagaimana dipersyaratkan oleh IAI

LATAR BELAKANG

1. Pada Januari 2016 International Accounting Standards Board (IASB) menerbitkan IFRS 16 Leases yang menggantikan IAS 17 Leases berlaku efektif untuk periode tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2019.
2. Kemudian Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) menerbitkan PSAK 116: Sewa (merujuk ke IFRS 16). PSAK 116 berlaku efektif untuk periode tahunan yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2020.
3. *Post implementation review* (PIR) PSAK 116 bertujuan untuk menilai dampak dari penerapan ketentuan sewa. PIR PSAK 116 terkait dengan Request for Information: Post-Implementation Review atas IFRS 16 Leases ("Rfi PIR IFRS 16") yang diterbitkan oleh IASB pada Juni 2025.
4. Dalam penyusunan tanggapan atas dokumen Rfi PIR IFRS 16 ke IASB, DSAK IAI perlu melakukan PIR atas PSAK 116 untuk mendapatkan pandangan dari para pemangku kepentingan apakah PSAK 116 telah mencapai tujuannya dan apakah prinsip utama dalam PSAK 116 telah jelas. Selain itu PIR dilakukan untuk mengidentifikasi apakah terdapat permasalahan penerapan PSAK 116 di Indonesia.
5. Tanggapan para pemangku kepentingan yang ditujukan kepada DSAK IAI dapat dikirimkan ke alamat surel dsak@iaiglobal.or.id dan diterima oleh DSAK IAI **paling lambat 20 September 2025**.

PERMASALAHAN

Penerapan pertimbangan penyewa

6. PSAK 116 Lampiran A mendefinisikan **masa sewa** sebagai periode yang tidak dapat dibatalkan di mana penyewa memiliki hak untuk menggunakan aset pendasar, dengan mempertimbangkan:
 - a. periode yang dicakup oleh opsi untuk memperpanjang sewa jika penyewa **cukup pasti** untuk mengeksekusi opsi tersebut; dan
 - b. periode yang dicakup oleh opsi untuk mengakhiri sewa jika penyewa **cukup pasti** untuk tidak mengeksekusi opsi tersebut.



Dalam menentukan lama periode yang tidak dapat dibatalkan, entitas disyaratkan untuk menerapkan definisi kontrak dan menentukan periode di mana kontrak menciptakan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan.

Dalam menilai apakah penyewa **cukup pasti** untuk memperpanjang masa sewa atau tidak mengeksekusi opsi untuk mengakhiri masa sewa, entitas mempertimbangkan seluruh fakta dan keadaan yang menciptakan insentif ekonomik bagi penyewa untuk mengeksekusi opsi untuk memperpanjang sewa atau untuk tidak mengeksekusi opsi untuk mengakhiri sewa.

7. Penentuan batasan “cukup pasti” melibatkan pertimbangan signifikan, dan merupakan salah satu kerumitan utama dalam penerapan persyaratan dalam PSAK 116. Hal ini dipandang berpotensi mengurangi keterbandingan dari informasi keuangan yang disajikan oleh perusahaan.
8. PSAK 116 paragraf 26 mensyaratkan bahwa pada tanggal permulaan, penyewa mengukur liabilitas sewa pada nilai sekarang pembayaran sewa yang belum dibayar pada tanggal tersebut. Pembayaran sewa didiskontokan dengan menggunakan suku bunga implisit dalam sewa, jika suku bunga tersebut dapat ditentukan. Jika suku bunga tersebut tidak dapat ditentukan, maka penyewa menggunakan **suku bunga pinjaman inkremental** penyewa.
9. Penentuan suku bunga pinjaman inkremental sering kali melibatkan pertimbangan yang signifikan, dan jika diterapkan secara tidak tepat dapat mengakibatkan variasi dalam penentuan suku bunga untuk kontrak yang serupa sehingga tidak mencerminkan suku bunga pinjaman entitas penyewa.
10. Pengukuran pembayaran liabilitas sewa diantaranya meliputi **pembayaran sewa variabel** yang bergantung pada indeks atau suku bunga yang pada awalnya diukur dengan menggunakan indeks atau suku bunga pada tanggal permulaan (lihat PSAK 116 paragraf 27). Pembayaran sewa variabel termasuk, sebagai contoh, pembayaran yang terkait dengan indeks harga konsumen, pembayaran yang terkait dengan suku bunga acuan (seperti LIBOR) atau pembayaran yang bervariasi untuk merefleksikan perubahan dalam harga sewa pasar (lihat PSAK 116 paragraf 28).
11. Timbul permasalahan dalam menentukan apakah pembayaran sewa variabel merupakan (atau bukan merupakan):
 - a. Pembayaran sewa variabel yang bergantung pada indeks atau suku bunga acuan
 - b. Pembayaran sewa variabel yang terkait dengan kinerja atau penggunaan aset dasar di masa depan; atau
 - c. Pembayaran sewa tetap secara substansi.
12. Beberapa pengguna laporan keuangan juga menyampaikan kekhawatiran yang lebih umum mengenai perbedaan perlakuan akuntansi antara pembayaran sewa variabel yang dimasukkan dengan yang tidak dimasukkan dalam pengukuran liabilitas sewa,



terutama apabila penyewa tidak mengungkapkan informasi yang memadai tentang kedua jenis pembayaran sewa tersebut.

Pertanyaan

1. Apakah kesulitan yang perusahaan Anda alami dalam menggunakan pertimbangan “cukup pasti” dalam menentukan masa sewa?
2. Bagaimana penentuan suku bunga pinjaman inkremental dalam perusahaan Anda? Apakah pertimbangan penentuan suku bunga pinjaman inkremental memiliki dampak negatif terhadap kegunaan informasi laporan keuangan?
3. Apakah perusahaan Anda mengalami kesulitan dalam membedakan antara pembayaran sewa variabel yang harus dimasukkan dalam pengukuran liabilitas sewa dan yang tidak? Jika ya, mohon dijelaskan contoh atau jenis kontraknya.

Penyajian arus kas terkait sewa oleh penyewa

13. PSAK 116 paragraf 50 menyebutkan bahwa dalam laporan arus kas, penyewa mengklasifikasi:
 - a. pembayaran kas untuk bagian pokok liabilitas sewa dalam aktivitas pendanaan;
 - b. pembayaran kas untuk bagian bunga liabilitas sewa dengan menerapkan persyaratan dalam PSAK 207: Laporan Arus Kas untuk pembayaran bunga; dan
 - c. pembayaran sewa jangka-pendek, pembayaran sewa aset bernilai-rendah, dan pembayaran sewa variabel yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa dalam aktivitas operasi.
14. PSAK 116 mensyaratkan penyewa untuk mengungkapkan total arus kas keluar terkait sewa. PSAK 116 juga mensyaratkan penyewa mengungkapkan informasi tambahan kualitatif dan kuantitatif mengenai aktivitas sewanya untuk memberikan dasar bagi pengguna laporan keuangan dalam menilai dampak sewa terhadap arus kas penyewa. Informasi tambahan ini dapat mencakup informasi mengenai potensi arus kas keluar di masa depan yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa (lihat PSAK 116 paragraf 50, 53(g) dan 59).
15. Terdapat anggapan bahwa persyaratan **penyajian arus kas terkait sewa** dalam laporan arus kas menyulitkan analisis oleh pengguna laporan keuangan karena:
 - a. Pembayaran pokok dari liabilitas sewa disajikan dalam aktivitas pendanaan;
 - b. Bunga yang dibayarkan dapat disajikan dalam aktivitas operasi atau pendanaan, tergantung pada kebijakan entitas (sering dikombinasikan dengan pembayaran bunga lainnya);
 - c. Pembayaran sewa variabel (yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas sewa) disajikan dalam aktivitas operasi.



Pertanyaan

4. Apakah perusahaan Anda menghadapi kendala atau kebingungan dalam menyajikan arus kas terkait sewa di laporan arus kas, terutama dalam memisahkan komponen pokok, bunga, dan sewa variabel?

Ongoing Cost bagi penyewa dalam penerapan persyaratan pengukuran

16. PSAK 116 paragraf 36 mensyaratkan bahwa setelah tanggal permulaan, penyewa mengukur liabilitas sewa dengan:
- meningkatkan jumlah tercatat untuk merefleksikan bunga atas liabilitas sewa;
 - mengurangi jumlah tercatat untuk merefleksikan sewa yang telah dibayar; dan
 - mengukur kembali jumlah tercatat untuk merefleksikan penilaian kembali atau modifikasi sewa yang ditetapkan dalam PSAK 116 paragraf 39-46, atau untuk merefleksikan pembayaran sewa tetap secara-substansi revisian (lihat PSAK 116 paragraf PP42).
17. PSAK 116 mensyaratkan penyewa untuk mengukur kembali liabilitas sewa guna mencerminkan perubahan dalam pembayaran sewa, dan mengakui jumlah pengukuran kembali liabilitas sewa tersebut sebagai penyesuaian terhadap aset hak-guna (lihat PSAK 116 paragraf 39-43). Penyewa mengukur kembali liabilitas sewa dengan mendiskontokan pembayaran sewa yang telah direvisi menggunakan:
- tingkat diskonto revisian apabila terdapat perubahan dalam:
 - masa sewa; atau
 - penilaian atas opsi untuk membeli aset yang menjadi objek sewa; atau
 - tingkat diskonto yang tidak berubah apabila terdapat perubahan dalam:
 - jumlah yang diharapkan akan dibayar berdasarkan jaminan nilai residual; atau
 - pembayaran sewa di masa depan akibat perubahan dalam indeks atau tingkat yang digunakan untuk menentukan pembayaran tersebut.
18. PSAK 116 Lampiran A mendefinisikan modifikasi sewa sebagai 'Perubahan ruang lingkup sewa, atau imbalan sewa, yang bukan merupakan bagian dari syarat dan kondisi sewa orisinal (sebagai contoh, penambahan atau pengakhiran hak untuk menggunakan satu aset pendasar atau lebih, atau perpanjangan atau pemendekan masa sewa kontraktual).'
19. PSAK 116 paragraf 44 mensyaratkan penyewa mencatat modifikasi sewa sebagai sewa terpisah jika:
- modifikasi meningkatkan ruang lingkup sewa dengan menambahkan hak untuk menggunakan satu aset pendasar atau lebih; dan



- b. imbalan sewa meningkat sebesar jumlah yang setara dengan harga tersendiri untuk peningkatan dalam ruang lingkup dan penyesuaian yang tepat pada harga tersendiri tersebut untuk merefleksikan kondisi kontrak tertentu.
20. PSAK 116 paragraf 46 mensyaratkan untuk modifikasi sewa yang tidak dicatat sebagai sewa terpisah, penyewa mencatat pengukuran kembali liabilitas sewa dengan:
- a. menurunkan jumlah tercatat aset hak-guna untuk merefleksikan penghentian parsial atau penuh sewa untuk modifikasi sewa yang menurunkan ruang lingkup sewa. Penyewa mengakui dalam laba rugi setiap keuntungan atau kerugian yang terkait dengan penghentian parsial atau penuh sewa tersebut.
 - b. membuat penyesuaian terkait dengan aset hak-guna untuk seluruh modifikasi sewa lainnya.
21. Terdapat anggapan bahwa bahwa **pengukuran selanjutnya** atas **liabilitas sewa** tersebut menimbulkan **biaya yang cukup tinggi** dan membutuhkan banyak sumber daya serta pekerjaan manual seperti menganalisis perubahan pada kontrak yang tidak dapat diotomatisasi. Biaya tinggi ini juga diantaranya diakibatkan oleh pencatatan untuk perubahan pembayaran sewa di masa depan yang disebabkan oleh perubahan dalam indeks atau suku bunga yang digunakan untuk menentukan pembayaran tersebut.

Pertanyaan

5. Menurut Anda apakah pengaturan pengukuran liabilitas sewa saat ini memberikan manfaat informasi yang sepadan dengan biaya yang dikeluarkan? Mohon jelaskan.

Interaksi dengan PSAK lain

22. Penyewa dapat mencatat **konsesi sewa** dengan 2 (dua) cara, yaitu:
- a. menerapkan PSAK 109 paragraf 3.3.1 dan 3.3.3 terhadap bagian liabilitas sewa yang dihentikan—pendekatan ini akan menghasilkan pengakuan oleh penyewa dalam laba rugi atas dampak penghapusan pembayaran sewa pada tanggal konsesi sewa diberikan; atau
 - b. mencatat penghapusan pembayaran sewa dengan menerapkan persyaratan modifikasi sewa dalam PSAK 116—pendekatan ini akan menghasilkan pengakuan oleh penyewa atas dampak penghapusan pembayaran sewa sebagai penurunan jumlah tercatat aset hak-guna.
23. Terdapat pandangan bahwa pengaturan terkait konsesi sewa masih belum jelas apakah menggunakan PSAK 116 atau PSAK 109. Hal ini dapat memiliki konsekuensi substansial terhadap kegunaan informasi.
24. Dalam ketentuan **transaksi jual dan sewa-balik**, jika entitas (penjual–penyewa) mengalihkan aset kepada entitas lain (pembeli–pesewa) dan menyewa aset tersebut kembali dari pembeli–pesewa, maka baik penjual–penyewa maupun pembeli–pesewa



mencatat kontrak pengalihan dan sewa dengan pertama kali menerapkan persyaratan PSAK 115: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan dalam menganalisis apakah kewajiban pelaksanaan telah terpenuhi untuk menentukan apakah pengalihan aset dicatat sebagai penjualan aset.

25. Terdapat kesulitan dalam menentukan pertimbangan mengenai pengalihan aset tersebut ketika:
- a. opsi perpanjangan sewa yang dimiliki oleh penjual–penyewa dalam transaksi sewa-balik memungkinkan penjual–penyewa untuk memperpanjang masa sewa hingga mencakup hampir seluruh sisa umur ekonomis aset yang disewakan kembali;
 - b. seluruh gedung dijual, namun hanya sebagian dari gedung tersebut (misalnya, satu lantai) yang disewa kembali;
 - c. penjual–penyewa menyewa kembali aset yang berbeda dari aset yang dijual (misalnya, penjual–penyewa menjual gedung yang belum direnovasi dan menyewa kembali gedung yang telah direnovasi);
 - d. penyewa memiliki hak penolakan pertama (*right of first refusal*) jika pembeli–pemberi sewa memutuskan untuk menjual aset tersebut; atau
 - e. pembeli–pemberi sewa mengklasifikasikan sewa-balik sebagai sewa pembiayaan.
26. Selain itu, terdapat permasalahan terkait **pengakuan laba atau rugi sebagian dalam transaksi jual dan sewa-balik**, akibat perlakuan akuntansi yang tidak konsisten dengan model akuntansi dalam PSAK 115 yang menjadi acuan bagi persyaratan jual dan sewa-balik dalam IFRS 116. Di antaranya adalah:
- a. pengukuran aset hak-guna dan liabilitas sewa dalam transaksi jual dan sewa-balik berbeda dengan persyaratan pengukuran awal untuk aset dan liabilitas yang timbul dari sewa yang bukan bagian dari transaksi jual dan sewa-balik; dan
 - b. model pengakuan laba atau rugi sebagian dapat mengharuskan entitas untuk melakukan perhitungan yang kompleks dan sulit dipahami oleh pengguna laporan keuangan serta menyulitkan dalam penggunaan untuk proyeksi arus kas di masa depan.

Pertanyaan

6. Apakah perusahaan Anda pernah mengalami situasi di mana pembayaran sewa dihapuskan sebagian atau seluruhnya oleh pesewa, tanpa adanya perubahan substansial terhadap ketentuan lain dalam kontrak sewa? Jika ya, dalam konteks apa situasi tersebut terjadi (misalnya selama pandemi, renegotiasi aset yang tidak optimal, dsb.)?
7. Apakah perusahaan Anda pernah mengalami kesulitan dalam menilai apakah suatu transaksi jual dan sewa-balik memenuhi kriteria sebagai “penjualan” menurut PSAK 115/IFRS 15? Jika ya, dalam kondisi seperti apa kesulitan tersebut terjadi?



8. Apakah pembatasan pengakuan laba atau rugi (partial gain/loss) dalam transaksi jual dan sewa-balik menghasilkan informasi yang berguna bagi pengguna laporan keuangan? Jika tidak, bagian mana yang paling membingungkan atau sulit dijelaskan kepada pengguna laporan?

27. **Pengaturan lain**

Pertanyaan

9. Apakah Anda mengidentifikasi permasalahan lain terkait pengaturan pada PSAK 116 yang belum dicakup dalam pertanyaan-pertanyaan di atas?

***** **SELESAI** *****

Diterbitkan oleh:



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
Institute of Indonesia Chartered Accountants

Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia
Grha Akuntan, Jalan Sindanglaya No. 1 Menteng, Jakarta 10310
Telp: (021) 3190 4232
Email: dsak@iaiglobal.or.id, iai-info@iaiglobal.or.id
Website: www.iaiglobal.or.id