

BAGAIMANA DAMPAK PT CITILINK INDONESIA DALAM MENERAPKAN PSAK 73 TENTANG SEWA?

Intan Dara Permata¹⁾, Arifah Fibri Andriani²⁾

¹⁾intandarapermata20@gmail.com, Program D3 Akuntansi Politeknik Keuangan Negara STAN

²⁾arifahfibri@pknstan.ac.id, Program D3 Akuntansi Politeknik Keuangan Negara STAN

*email korespondensi

Abstract

This study aims to review the implementation of PSAK 73 on Leases at PT Citilink Indonesia. The research was conducted in February-May 2021, where the data is available in the 2019 Financial Report, so the data for 2020 derives from the simulation data for 2019. This research method uses content analysis based on data information and financial statements of PT Citilink Indonesia in 2019. The research data is sourced from the company's official website. This study concludes that the implementation of PSAK 73 will impact the company's Statement of Financial Position by increasing the recognition of right-of-use assets and lease liabilities. Meanwhile, the implementation of PSAK 73 did not significantly impact the company's net income. Operating expenses on leases decreased, but depreciation expenses and finance expenses increased due to the recognition of right-of-use assets and long-term liabilities. This study indicates that the Indonesian Institute of Accountants needs to ensure the ease of application of PSAK 73, which impacts the company's accounting policies.

Keywords: Use Rights, Leases, Accounting Standards

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengulas implementasi PSAK 73 tentang Sewa Pada PT Citilink Indonesia. Penelitian dilakukan pada periode bulan Februari-Mei 2021, di mana data yang tersedia adalah Laporan Keuangan tahun 2019, sehingga data tahun 2020 berasal dari simulasi data tahun 2019. Metode penelitian ini menggunakan analisis konten berdasarkan informasi data dan laporan keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019. Data penelitian bersumber dari website resmi perusahaan. Penelitian ini menyimpulkan bahwa implementasi PSAK 73 akan berdampak terhadap Laporan Posisi Keuangan perusahaan dengan meningkatnya pengakuan aset hak guna dan liabilitas sewa. Sementara itu, implementasi PSAK 73 tidak memiliki dampak yang signifikan pada laba bersih perusahaan. Beban operasional atas sewa mengalami penurunan, namun beban penyusutan dan beban keuangan mengalami kenaikan sebagai akibat dari pengakuan aset hak guna dan liabilitas jangka panjang. Penelitian ini mengindikasikan bahwa Ikatan Akuntan Indonesia perlu menjamin kemudahan dalam penerapan PSAK 73 yang berdampak kepada kebijakan akuntansi perusahaan.

Kata Kunci: Hak Guna, Sewa, Standar Akuntansi

PENDAHULUAN

Maskapai penerbangan merupakan perusahaan yang menyediakan jasa penerbangan dengan mengandalkan pesawat terbang sebagai aset utama untuk melakukan kegiatan operasionalnya (Yowanda & Mawardi, 2017). Banyak maskapai penerbangan lebih memilih untuk menyewa dibandingkan dengan membeli pesawat terbang dengan pertimbangan manajemen arus kas (VOI, 2021). Perusahaan dapat melakukan pembayaran berkala dan mengurangi resiko kepemilikan atas aset dibandingkan dengan transaksi sewa apabila perusahaan melakukan pembelian aset tersebut (Binus Online Learning, 2020). Keputusan untuk menyewa aset tetap juga banyak dilakukan perusahaan yang bergerak di bidang lain. Hal ini menandakan bahwa semakin marak dan besarnya transaksi sewa yang terjadi di dunia bisnis. Untuk kebutuhan pelaporan keuangan terkait akuntansi sewa, IAI sebelumnya sudah menerbitkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 30 (PSAK 30) yang kemudian diganti dengan PSAK 73 (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017). PSAK 73 merupakan adopsi dari International Financing Reporting Standards 16 (IFRS 16) tentang Sewa dan mulai berlaku sejak 1 Januari 2020 (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017).

Sewa menurut PSAK 30 paragraf 4 yaitu sebuah perjanjian yang mengikat kejadian saat *lessor* memberikan hak untuk menggunakan aset, selama periode waktu yang sudah disepakati, kepada *lessee* dengan imbalan berupa serangkaian pembayaran yang diberikan

lessee kepada *lessor* (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014). Transaksi sewa diklasifikasikan menjadi dua yaitu sewa pembiayaan (*capital lease*) dan sewa operasi (*operating lease*). Dari sisi penyewa (*lessee*), sewa pembiayaan mengharuskan penyewa mengakui dan melaporkan aset sewaan dan liabilitas sewa jangka panjang pada laporan posisi keuangan sebesar nilai kini dari pembayaran sewa minimum (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014). Untuk selanjutnya penyewa harus mengakui beban penyusutan atas aset sewaan dan beban keuangan atas liabilitas sewa. Sementara itu, pada sewa operasi, pembayaran sewa yang dikeluarkan oleh penyewa akan diakui beban operasi yang dihitung berdasarkan dengan metode garis lurus selama masa sewa, kecuali jika terdapat dasar sistematis lain yang lebih menggambarkan pola waktu pada manfaat aset yang disewa. Dalam hal ini tidak ada aset dan kewajiban (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014).

Dampak perbedaan klasifikasi sewa tersebut cukup signifikan pengaruhnya di dalam laporan keuangan sehingga salah mengklasifikasikan akan menimbulkan ketidakakuratan informasi dalam laporan keuangan. Kemungkinan lain yang terjadi adalah adanya perusahaan yang memanfaatkan ini untuk melakukan *off-balance-sheet financing* yaitu menghindari pengakuan liabilitas sewa dengan mengklasifikasikan sewa pembiayaan sebagai sewa operasi. Kondisi itulah yang menjadi salah satu dasar diterbitkannya IFRS 16 kemudian diadopsi oleh IAI menjadi PSAK 73 dan mulai berlaku sejak 1 Januari 2020, menggantikan posisi PSAK 30 dalam mengatur transaksi penyewaan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017).

PSAK 73 memperkenalkan model akuntansi tunggal khususnya untuk penyewa dalam hal prinsip pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Model akuntansi tunggal memberi aturan dan ketentuan baru terhadap sewa yang masa sewanya lebih dari 12 bulan, yaitu *lessee* harus mengakui aset dan liabilitas saat mencatat transaksi sewa tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Oleh karena itu, tidak ada lagi pengklasifikasian transaksi sewa operasi dan sewa pembiayaan karena semua sewa dari sisi *lessee* dicatat sesuai dengan metode sewa pembiayaan kecuali terdapat pengecualian transaksi. Perlakuan akuntansi sewa pada PSAK 73 dari sisi penyewa (*lessor*) masih melanjutkan ketentuan dan persyaratan yang berlaku sebagaimana yang telah diatur pada PSAK 30.

Adanya perubahan standar terkait sewa di Indonesia berdampak pada aset aset sewa perusahaan dengan metode sewa operasi karena perusahaan tersebut harus mengkapitalisasi aset sewaan tersebut. Kapitalisasi aset sewa akan mengakibatkan kenaikan nilai pada pos aset dan liabilitas. Hal tersebut akan berdampak signifikan pada rasio keuangan perusahaan yang memiliki banyak transaksi sewa. Salah satunya pengaruh perubahan kebijakan tersebut terhadap perusahaan penerbangan karena memiliki banyak transaksi sewa dalam jumlah yang cukup besar, khususnya dalam sewa pesawat. Oleh karena itu, ulasan atas penerapan sewa sebagaimana PSAK 73 perlu untuk diulas lebih mendalam.

Beberapa literatur di Indonesia telah mengulas PSAK 73. (Rosyid & Firmansyah, 2021; Saing & Firmansyah, 2021) membahas implementasi PSAK 73 pada perusahaan telekomunikasi di Indonesia. (Sandi et al., 2020) mengulas penerapan dini PSAK 73 pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Fitrianti (2021) mengulas perbandingan PSAK 73 dan PSAK 107. Rahmawati (2021) mengulas implementasi PSAK 73 pada perusahaan pertambangan. Ulhaq (2021) mengulas dampak penerapan PSAK 73 terkait dengan perpajakan pada perusahaan di Indonesia. Prajanto (2020) menguraikan dampak penerapan PSAK 73 pada kinerja BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Penelitian ini bertujuan untuk mengulas dampak penerapan PSAK 73 terkait dengan sewa pada PT Citilink Indonesia. Masih terbatasnya literatur yang mengulas penerapan PSAK 73 dengan menggunakan data perusahaan transportasi mengakibatkan penelitian ini penting untuk dilakukan. Pandemi Covid-19 berdampak bisnis penerbangan yang mengakibatkan pendapatan perusahaan dari aktivitas penumpang dan kargo menjadi turun signifikan (Yarlina et al., 2021), sehingga kondisi ini mengkhawatirkan bagi kinerja perusahaan penerbangan. PT

Citilink Indonesia didirikan pada tahun 2001, awalnya merupakan anak perusahaan dari Garuda Indonesia, dibentuk sebagai salah satu unit bisnis yang bertujuan memberikan alternatif penerbangan bertarif rendah di Indonesia merupakan salah satu maskapai penerbangan dengan tarif rendah di Indonesia. PT Citilink Indonesia resmi menjadi entitas bisnis yang terlepas dari Garuda Indonesia sejak tanggal 30 Juni 2012 setelah mendapatkan *Air Operator Certificate* (AOC). Sebelum tahun 2020, PT Citilink Indonesia mencatat transaksi sewa pesawatnya berdasarkan kepada sewa operasi. Pada tahun 2019, PT Citilink Indonesia memiliki transaksi sewa pesawat dan mesin yang tergolong sewa operasi sebesar \$1,740,540,843, dengan total aset sebesar \$588,622,631, dan total liabilitas sebesar \$568,874,214. Seperti yang sudah diketahui bahwa mulai tahun 2020, sesuai dengan PSAK 73, pencatatan transaksi sewa operasi tidak lagi diperkenankan untuk aset yang mempunyai masa sewa melebihi 12 bulan dan perusahaan harus mengkapitalisasi aset sewaan. Jumlah sewa operasi yang dimiliki perusahaan cukup besar jika dibandingkan dengan total aset dan liabilitasnya, sehingga apabila transaksi sewa operasi tersebut direklasifikasi menjadi sewa pembiayaan, pasti akan berdampak signifikan pada rasio keuangan perusahaan.

KAJIAN PUSTAKA

Sewa merupakan sebuah kontrak atau kesepakatan antara penyewa (*lessee*) dan pesewa (*lessor*) (Kieso et al., 2018). Penyewa akan diberikan hak untuk menggunakan aset tertentu, yang merupakan aset milik pesewa, dalam jangka waktu yang telah disepakati sesuai dengan kontrak yang berlaku (Kieso et al., 2018). Setelah masa sewa aset atau masa manfaat aset habis maka penyewa (*lessee*) akan mengembalikan aset yang sebelumnya sudah di sewa kepada pesewa (*lessor*) dan melakukan pembayaran atas aset yang disewa tersebut (Kieso et al., 2018). Pedoman yang membahas tentang akuntansi sewa di Indonesia adalah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 30 (PSAK 30) yang diadopsi dari *International Accounting Standards* 17 (IAS 17). Akan tetapi, PSAK 30 berlaku sebelum tahun 2020 dan mulai tanggal 1 Januari 2020, pedoman yang mengatur akuntansi sewa beralih menjadi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 73 (PSAK 73) yang diadopsi dari *International Financing Reporting Standards* 16 (IFRS 16) tentang sewa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017).

Sesuai dengan PSAK 73, sewa merupakan kontrak atau bagian dari kontrak, yang memberikan hak untuk menggunakan aset (aset pendasar) selama jangka waktu tertentu dan akan dipertukarkan dengan imbalan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Aset pendasar yang dimaksud dalam pengertian tersebut merupakan aset yang sudah terikat pada sewa, dalam artian hak penggunaannya sudah diberikan oleh pesewa terhadap penyewa. Terdapat dua macam klasifikasi sewa yaitu sewa operasi dan sewa pembiayaan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Sewa pembiayaan (*capital lease*) merupakan klasifikasi sewa dengan resiko dan manfaat yang berhubungan dengan kepemilikan aset dialihkan secara substansial, sedangkan sewa operasi (*operating lease*) merupakan sewa yang tidak mengalihkan resiko dan manfaat aset secara substansial. Klasifikasi sewa tidak ditentukan berdasarkan pada bentuk kontrak sewa melainkan pada substansi transaksi dari sewa itu sendiri (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020).

Terdapat banyak hal yang membuat sewa operasi tidak lagi tepat untuk digunakan sebagai acuan khususnya dari sisi penyewa. Sewa operasi (*operating lease*) dinilai tidak dapat memberikan representasi yang tepat atas transaksi penyewaan, salah satu alasannya yaitu karena banyak perusahaan melakukan *off-balance-sheet financing* untuk menghindari tingginya nilai kewajiban dengan menyalahgunakan klasifikasi sewa operasi (*operating lease*). Untuk memitigasi risiko tersebut maka diterbitkanlah pedoman baru yang mengatur tentang transaksi penyewaan yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 73 (PSAK 73) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2017).

Dalam PSAK 73, terdapat perubahan ketentuan mengenai transaksi sewa dari sisi penyewa (*lessee*) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Penyewa diharuskan untuk mengakui aset beserta liabilitas yang berasal dari transaksi sewa dengan masa sewa melebihi 12 bulan, kecuali jika aset yang disewakan mempunyai nilai rendah. Ketentuan atau aturan baru ini disebut dengan model akuntansi tunggal (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Untuk model akuntansi tunggal, penyewa diharuskan mengakui aset hak guna (*right of use asset*) dan liabilitas sewa untuk setiap transaksi sewa. Dengan kata lain, transaksi sewa akan diakui sebagai sewa pembiayaan. Akan tetapi, untuk sewa jangka pendek yang masa sewanya kurang dari 12 bulan atau sewa dengan aset pendasar (*underlying asset*) bernilai rendah, kontrak sewanya boleh diakui sebagai sewa operasi. Untuk transaksi sewa dari sisi pesewa (*lessor*) tidak terdapat perubahan aturan dan ketentuan pada transaksi sewa. Pesewa tetap mengklasifikasikan komitmen sewa sebagai sewa operasi atau sewa pembiayaan sesuai dengan aturan dan ketentuan yang sama dalam pedoman yang berlaku sebelumnya (PSAK 30) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2014).

Model akuntansi tunggal juga mengharuskan penyewa mengakui aset hak guna usaha sesuai biaya perolehan pada tanggal permulaan dan mengakui liabilitas sewa berdasarkan perhitungan nilai kini (*present value*) pembayaran yang belum dibayar pada tanggal tersebut. Akan tetapi, untuk sewa jangka pendek atau sewa dengan nilai aset pendasar rendah, penyewa tetap mengakui pembayaran sewa sebagai beban (*operating lease*). Berdasarkan PSAK 73 paragraf 22 dijelaskan bahwa penyewa mengakui aset hak guna dan liabilitas sewa pada saat tanggal permulaan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Tanggal permulaan sewa (*commencement date*) merupakan tanggal saat *lessor* akan menyediakan aset untuk disewakan kepada *lessee*. Untuk kontrak sewa yang termasuk sewa jangka pendek atau sewa dengan nilai aset pendasar rendah, sudah dijelaskan di dalam PSAK 73 paragraf PP03-PP08 bahwa penyewa dapat menerapkan opsi pengecualian yaitu penyewa tidak perlu mengakui aset hak guna beserta liabilitas sewa di dalam laporan keuangan dan pembayaran sewa yang berkaitan dengan kontrak sewa tersebut akan diakui sebagai beban yang dihitung berdasarkan garis lurus maupun dasar sistematis lainnya (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020).

Penyewa melakukan pengukuran terhadap liabilitas sewa dan aset hak guna pada tanggal permulaan atau saat awal masa sewa. Sesuai dengan PSAK 73, liabilitas sewa diukur pada nilai kini pembayaran sewa yang belum dibayar pada tanggal tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Nilai kini (*present value*) pembayaran sewa akan didiskontokan dengan memakai suku bunga implisit dalam sewa, jika dapat diketahui dan suku bunga pinjaman inkremental, seandainya suku bunga implisit tidak dapat diketahui. Dalam mengukur liabilitas masa sewa tidak dapat dibatalkan (*non-cancellable*) termasuk opsi untuk memperpanjang atau membatalkan sewa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Selain itu, pembayaran sewa terkait dengan jumlah yang diperoleh dari pembayaran tetap, perkiraan jaminan atas nilai residu, pembayaran variabel berdasarkan indeks atau suku bunga, dan harga eksekusi opsi beli serta penalti karena mengakhiri sewa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020).

PSAK 73 paragraf 27 menjelaskan ada beberapa kriteria pengukuran awal liabilitas sewa yang diukur pada nilai kini pembayaran sewa yang belum dibayar pada tanggal permulaan, meliputi pembayaran tetap yang akan dikurangi dengan piutang insentif sewa, pembayaran sewa variabel yang akan diukur berdasarkan indeks atau suku bunga pada tanggal permulaan, jumlah yang akan diperkirakan untuk dibayarkan oleh *lessee* dalam jaminan nilai residual; harga untuk mengeksekusi opsi beli seandainya *lessee* cukup pasti untuk mengeksekusi opsi tersebut; dan ¹¹ ~~10~~ pembayaran penalti seandainya terjadi penghentian sewa dan masa sewanya merefleksikan penyewa mengeksekusi opsi untuk menghentikan sewa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Untuk nilai aset hak guna (*right of use asset*) dalam transaksi

sewa, penyewa akan mengukurnya berdasarkan dengan biaya perolehan aset yaitu hasil penjumlahan dari biaya serta nilai yang telah diatur dalam PSAK 73.

PSAK 73 Paragraf 24 menjelaskan terdapat beberapa komponen biaya perolehan aset hak guna, meliputi jumlah pengukuran awal liabilitas sewa, pembayaran sewa yang dilakukan sebelum atau pada saat tanggal permulaan dan dikurangi dengan insentif sewa yang diterima, biaya langsung awal yang dikeluarkan oleh *lessee*, estimasi biaya yang akan dikeluarkan oleh *lessee* saat melakukan pembongkaran dan pemindahan aset pendasar, merestorasi tempat aset tersebut berada atau merestorasi aset pendasar sesuai kondisi yang disyaratkan dalam ketentuan sewa, kecuali biaya-biaya tersebut dikeluarkan untuk menghasilkan persediaan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Sehubungan dengan biaya yang terdapat pada PSAK 73 paragraf 24(d), penyewa harus mengakui kewajiban terhadap biaya-biaya tersebut pada saat tanggal permulaan sewa atau sebagai konsekuensi dari penggunaan aset sewaan dalam periode tertentu. Penyewa juga harus mengakui biaya-biaya tersebut sebagai bagian dari biaya perolehan nilai hak aset guna (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020).

Secara legal kepemilikan aset sewaan tetap pada pesewa (*lessor*) tetapi secara substansi manfaat ekonomi dari aset tersebut beralih kepada penyewa, sehingga penyewa harus mengakui aset tersebut dan dilaporkan sebagai aset hak guna yang perlakuan akuntansinya sesuai dengan ketentuan PSAK 16 tentang Aset Tetap. Pengukuran selanjutnya atas aset hak guna menggunakan metode biaya kecuali jika entitas menggunakan metode pengukuran lain, seperti metode revaluasi atau metode nilai wajar. Dalam metode biaya ini, penyewa akan mengukur aset hak guna dengan cara biaya perolehan lalu dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi penurunan nilai serta disesuaikan lagi dengan pengukuran kembali liabilitas sewa.

Dalam PSAK 73 paragraf 32 juga dijelaskan ada dua perbedaan di dalam mengukur nilai beban depresiasi, yaitu jika kontrak sewa tersebut mengalihkan kepemilikan aset pendasar sampai masa manfaat aset berakhir atau terdapat opsi beli yang akan dieksekusi oleh penyewa sehingga penyewa akan mendepresiasi aset sewaan tersebut dari tanggal permulaan sampai dengan masa manfaat aset berakhir (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Jika tidak, maka penyewa akan mendepresiasi aset tersebut sesuai dari tanggal permulaan sampai dengan akhir masa sewa atau masa manfaat, tergantung mana yang berakhir lebih dulu (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020).

Dalam PSAK 73 paragraf 33 diterangkan bahwa ketentuan mengenai penurunan nilai aset hak guna akan dijelaskan dalam PSAK 48 tentang Penurunan Nilai Aset yang akan dijadikan pedoman oleh penyewa dalam menentukan penurunan nilai aset hak guna dan pencatatan kerugian penurunan nilai yang telah diidentifikasi (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Selanjutnya, dalam mengukur liabilitas sewa berdasarkan PSAK 73 paragraf 36, liabilitas sewa akan diukur setelah tanggal permulaan dengan ketentuan jumlah tercatat ditambahkan bunga atas liabilitas sewa, jumlah tercatat dikurangi sewa yang telah dibayar, jumlah tercatat diukur kembali jika terdapat penilaian kembali atau modifikasi sewa (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Berdasarkan PSAK 73 paragraf 37 disebutkan bahwa bunga atas liabilitas sewa merupakan jumlah yang mana akan dihasilkan suku bunga periodik (tingkat diskonto) tetap terhadap sisa saldo liabilitas sewa. Nilai bunga yang akan dibebankan pada setiap periode selama masa sewa akan berbeda nominalnya walaupun suku bunga periodiknya konstan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020).

Dalam laporan posisi keuangan, penyewa sebaiknya menyajikan aset hak guna terpisah dari aset-aset yang lain sesuai dengan aturan yang tercantum pada PSAK 73 paragraf 47 (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Jika penyewa tidak menyajikan aset hak guna secara terpisah, maka penyewa dapat menyajikan aset hak guna dalam pos yang sama dengan pos yang digunakan untuk menyajikan aset pendasar yang dimiliki dan mengungkapkan pos mana dalam laporan posisi keuangan yang mencakup aset hak-guna tersebut. Hal ini dikarenakan

penyewa sering menggunakan aset hak guna dan aset sewaan untuk tujuan dan manfaat ekonomi yang sama. IASB 16 juga menerangkan bahwa terdapat perbedaan aset hak guna dan aset pendasar yang dimiliki, sehingga jika aset tersebut dicatat didalam akun yang berbeda, akan lebih mudah untuk mengetahui jumlah yang tercatat di setiap akun.

Demikian juga untuk liabilitas sewa sebaiknya disajikan secara terpisah dengan liabilitas lainnya. Penyewa harus mengungkapkan pos mana dalam laporan posisi keuangan yang mencakup liabilitas sewa jika penyewa tidak memisahkan penyajian liabilitas perusahaan dalam laporan posisi keuangan. Hal ini bertujuan untuk memberikan informasi yang berguna kepada pengguna laporan keuangan agar dapat memahami kewajiban perusahaan yang timbul dari perjanjian sewa. Dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, PSAK 73 paragraf 49 menjelaskan bahwa beban bunga atas liabilitas sewa disajikan terpisah dari beban penyusutan untuk aset hak guna (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Hal ini disebabkan karena beban bunga atas liabilitas sewa termasuk dalam komponen biaya keuangan dan pada PSAK 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan sudah ditegaskan bahwa komponen biaya keuangan harus disajikan secara terpisah dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain. Dalam laporan arus kas, PSAK 73 paragraf 50 mensyaratkan bahwa pengeluaran kas untuk pembayaran atas bagian pokok liabilitas sewa yang diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Pengeluaran kas untuk pembayaran yang terkait dengan bunga liabilitas sewa akan diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi karena berpengaruh bagi laporan laba rugi. Untuk kontrak sewa yang merupakan sewa jangka pendek, sewa aset bernilai rendah, dan pembayaran sewa variabel, jika penyewa menerapkan opsi pengecualian maka pembayaran sewa selama periode masa sewa akan diungkapkan dalam laporan laba rugi dan komprehensif lain sebagai beban serta untuk laporan arus kas akan disajikan sebagai aktivitas operasi.

Penyewa mempunyai kewajiban untuk mengungkapkan hal-hal yang terkait dengan sewa pada catatan atas laporan keuangan atau bagian yang terpisah dari laporan keuangannya. PSAK 73 paragraf 51 menjelaskan tujuan pengungkapan ini adalah supaya informasi dalam catatan atas laporan keuangan dapat diungkapkan oleh penyewa, serta informasi yang diberikan dalam laporan keuangan dapat menjadi dasar bagi pengguna laporan keuangan agar dapat menilai dan menentukan pengaruh sewa terhadap posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas penyewa. Selain itu, PSAK 73 paragraf 53 telah menjelaskan ada beberapa hal yang harus diungkapkan dalam periode pelaporan yaitu beban penyusutan untuk aset hak-guna berdasarkan kelas aset pendasar, beban bunga atas liabilitas sewa, beban yang terkait dengan sewa jangka pendek dan sewa aset bernilai rendah yang menggunakan opsi pengecualian (Ikatan Akuntan Indonesia, 2020). Beban ini tidak termasuk beban yang berhubungan dengan sewa dengan masa sewa 1 (satu) bulan atau kurang, Beban yang terkait dengan pembayaran sewa variabel yang tidak termasuk dalam pengukuran liabilitas, pendapatan dari mensubsewakan aset hak guna, total pengeluaran kas untuk sewa, penambahan aset hak-guna, keuntungan atau kerugian yang timbul dari transaksi jual dan sewa-balik, dan jumlah tercatat aset hak-guna pada akhir periode pelaporan berdasarkan kelas aset pendasar.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan analisis konten. Data penelitian ini bersumber dari laporan keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019 yang didownload dari situs resmi perusahaan. Penelitian dilakukan pada periode bulan Februari-Mei 2021, di mana data yang tersedia adalah Laporan Keuangan Tahun 2019, sehingga data Tahun 2020 berasal dari simulai penelitian ini. Data tersebut selanjutnya digunakan untuk diidentifikasi dan dikumpulkan untuk dilakukan digunakan sebagai dasar simulasi implementasi penerapan PSAK 73 di tahun 2020. Selain itu, data tersebut digunakan

sebagai dasar untuk melakukan analisis berdasarkan ketentuan standar akuntansi keuangan yang berlaku (PSAK 73).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Telaah Atas Penerapan PSAK 73 yang telah dilakukan oleh Perusahaan

Sebelum tanggal 1 Januari 2020, beberapa perusahaan masih menggunakan PSAK 30 sebagai pedoman dalam menentukan klasifikasi sewanya, namun ada juga sebagian perusahaan yang sudah melakukan penerapan dini PSAK 73 dalam mengklasifikasikan transaksi sewa yang mereka miliki. Dalam PSAK 30, perusahaan memiliki kewajiban untuk melaporkan total pembayaran sewa operasi minimum masa depan pada akhir periode pelaporan sehingga transaksi sewa akan dibagi menjadi beberapa bagian sesuai dengan tanggal jatuh tempo, yaitu sewa dengan waktu jatuh tempo kurang dari satu tahun, antara 1-5 tahun, dan lebih dari 5 tahun.

PT Citilink Indonesia mengklasifikasikan semua sewa yang perusahaan miliki pada tahun 2019 sebagai sewa operasi. Perusahaan tidak mengakui adanya aset maupun liabilitas yang timbul dari transaksi sewa. Citilink memiliki sewa operasi dengan nominal yang cukup besar yaitu senilai \$1,740,540,843. Transaksi sewa yang dimiliki oleh Citilink berupa pesawat dengan jumlah sebanyak 53 buah dan juga sewa mesin dengan jumlah sebanyak 12 buah serta variabel sewa lainnya yang dimiliki oleh perusahaan. Setelah diterapkannya PSAK 73, maka sewa operasi tersebut haruslah disajikan ulang dengan melakukan klasifikasi ulang (*recasting*) atas sewa operasi yang dimiliki oleh Citilink menjadi sewa pembiayaan. Seluruh transaksi sewa operasi Citilink akan dikapitalisasi dengan pengecualian untuk transaksi sewa yang memiliki jangka waktu tidak lebih dari satu tahun atau bernilai rendah yang tetap diklasifikasikan sebagai sewa operasi.

Penyajian ulang dalam penelitian ini mengacu kepada penyajian laporan keuangan yang berpedoman kepada PSAK 73 tentang sewa. Poin-poin lain dari laporan keuangan, selain yang dibutuhkan untuk melakukan *recasting*, akan dianggap konstan. Seluruh sewa operasi yang dilaporkan perusahaan akan dikapitalisasi. Ada beberapa data yang akan dibutuhkan untuk menyajikan kembali transaksi sewa perusahaan, yaitu berupa jumlah pembayaran masa depan sewa operasi, nilai sekarang dari pembayaran tersebut, tingkat bunga yang digunakan, dan kebijakan tentang penyusutan aset.

Berdasarkan investigasi dari informasi laporan keuangan, tidak sepenuhnya mencukupi untuk melakukan penyajian ulang transaksi sewa, ada beberapa poin yang tidak tercantum di dalam catatan atas laporan keuangan PT Citilink Indonesia sehingga penulis harus membuat asumsi untuk poin tersebut. Asumsi ini akan dibuat dengan mengacu kepada karya tulis yang sudah terbit atau mengambil dari perusahaan-perusahaan sejenis. Salah satu asumsi yang harus penulis buat yaitu asumsi mengenai jangka waktu sewa dari masing-masing transaksi. Di dalam catatan atas laporan keuangan PT Citilink Indonesia, tidak dijelaskan secara rinci berapa jangka waktu sewa dari masing-masing aset. Oleh karena itu, berdasarkan analisis konten yang sudah dilakukan, terdapat asumsi tentang jangka waktu sewa dari masing-masing aset, yaitu aset yang tanggal jatuh temponya kurang dari satu tahun akan dialokasikan sebagai jumlah tahun 1, aset yang tanggal jatuh temponya lebih dari satu tahun hingga lima tahun akan didistribusikan secara merata ke tahun 2, 3, 4 dan 5. Selanjutnya, aset yang tanggal jatuh temponya lebih dari 5 tahun akan didistribusikan ke tahun-tahun selanjutnya sebesar jumlah pada tahun ke 5 dan akan didistribusikan terus dengan jumlah yang sama hingga habis dan sisanya akan dianggap sebagai jumlah pada tahun terakhir.

Untuk nilai-nilai yang didiskontokan akan dihitung pada awal tahun sehingga jumlah sewa operasi pada tahun 1 sudah dalam nilai saat ini (*present value*). Kemudian pembayaran sewa operasi pada tahun berjalan akan dihapus dan didistribusikan sebagai beban penyusutan

aset sewa serta beban bunga sewa pembiayaan tahun berjalan. Selain itu, penelitian ini juga membuat asumsi mengenai tingkat bunga sewa. Dalam catatan atas laporan keuangan (CaLK) perusahaan, tidak diungkapkan dengan rinci berapa tingkat bunga yang dipakai oleh perusahaan didalam menghitung nominal sewa pembiayaan, hal ini mungkin disebabkan karena perusahaan mengklasifikasikan semua transaksi sewanya sebagai sewa operasi. Asumsi untuk tingkat bunga sewa ini akan didasarkan pada tingkat bunga yang diterapkan pada salah satu perusahaan sejenis yaitu PT Garuda Indonesia Tbk. Sebelumnya, GIAA merupakan induk perusahaan dari PT Citilink Indonesia, tetapi pada tanggal 30 Juni 2012 Citilink resmi memisahkan diri dari GIAA.

Tingkat bunga sewa yang digunakan oleh GIAA sebesar 4,74%, sehingga penulis mengasumsikan bahwa tingkat bunga sewa Citilink sama dengan GIAA yaitu sebesar 4,74%. Selanjutnya, akan dilakukan *recasting* terhadap sewa operasi yang dimiliki oleh perusahaan menjadi sewa pembiayaan. Transaksi sewa operasi perusahaan yang sebelumnya disajikan dalam nilai yang akan datang (*future value*) akan diubah menjadi nilai sekarang (*present value*) menggunakan tingkat bunga sewa sebesar 4,74%. Pembayaran sewa akan dialokasikan ke tahun yang berbeda sesuai dengan asumsi yang sudah penulis buat dan ketentuan yang berlaku dalam melakukan *recasting* terhadap sewa operasi.

Pada saat perusahaan melakukan pembayaran sewa maka liabilitas sewa akan berkurang sesuai dengan nominal sewa yang telah dibayarkan. Beban sewa operasi pada periode berjalan sebesar \$232,107,698 akan digantikan menjadi beban penyusutan serta beban keuangan yang berupa beban bunga sewa pembiayaan. Jumlah yang akan dialokasikan kepada beban keuangan sebesar tingkat bunga yang dipakai yaitu 4,74% dari total pembayaran sewa dengan nominal \$11,009,938 dan sisanya akan dialokasikan ke beban penyusutan sebesar \$221,097,760.

Penerapan PSAK 73 Terhadap Laporan Posisi Keuangan

Setelah melakukan perubahan terhadap klasifikasi transaksi sewa, tentunya akan menimbulkan perubahan terhadap pos-pos laporan posisi keuangan aset, liabilitas, maupun ekuitas. Berikut analisis atas masing-masing komponen laporan posisi keuangan, yaitu aset, liabilitas, dan ekuitas. Pada laporan posisi keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019, tidak terdapat akun Aset Hak Guna di dalam pos aset perusahaan dikarenakan perusahaan belum menerapkan PSAK 73 dan masih mengklasifikasikan transaksi sewanya sebagai sewa operasi.

Pada menerapkan PSAK 73 maka transaksi sewa akan diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan yang mana sewa akan diakui sebagai penambah aset dengan menggunakan akun Aset Hak Guna. Akun ini termasuk di dalam kategori Aset Tetap pada perusahaan. Total aset PT Citilink Indonesia pada tahun 2019 sebelum adanya kapitalisasi aset sewa yaitu sebesar \$588,622,631. Setelah aset sewa perusahaan dikapitalisasi maka total aset hak guna perusahaan akan bertambah sebesar \$1,434,657,047, sehingga menambah total aset tetap perusahaan yang sebelumnya bernilai sebesar \$46,439,088 akan menjadi sebesar \$1,481,096,135. Hal ini membuat total aset perusahaan secara keseluruhan yang akan disajikan kembali menjadi \$2,023,279,678 (mengalami kenaikan sebesar 243.73% dari total aset sebelum kapitalisasi).

Tabel 1 Penyajian Aset Tetap Sewa Setelah Penerapan PSAK 73

Uraian	2019 (USD)
Aset tetap sebelum penerapan PSAK 73	\$46,439,088
Aset hak guna	\$1,434,657,047
Total aset tetap yang disajikan kembali	\$1,481,096,135
Akumulasi penyusutan	(\$221,097,760)

Sumber: Diolah dari Laporan Keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019

Dengan adanya kapitalisasi dan munculnya akun aset hak guna maka kenaikan aset yang dialami perusahaan cukup signifikan dibandingkan dengan kenaikan aset yang

terjadi dari tahun 2018 ke 2019. Total aset perusahaan tahun 2019 sudah mengalami kenaikan sebesar \$82,745,043 atau setara dengan 16,35% dari total aset tahun 2018. Kemudian setelah adanya penerapan PSAK 73 dan munculnya akun Aset Hak Guna sebesar \$1,434,657,047, maka total aset perusahaan tahun 2019 akan mengalami kenaikan sebesar \$1,517,402,090 atau setara dengan 299.95% dari total aset PT Citilink Indonesia tahun 2018.

Dengan adanya kapitalisasi sewa penerapan PSAK 73, maka pos liabilitas akan menyajikan liabilitas sewa atas transaksi sewa pembiayaan yang terjadi. Liabilitas perusahaan pada tahun 2019 sebelum adanya kapitalisasi berjumlah \$568,874,214 dan tidak ada akun liabilitas sewa karena perusahaan mengklasifikasikan semua transaksi sewanya sebagai sewa operasi. Dengan adanya kapitalisasi maka perusahaan akan menyajikan akun liabilitas sewa atas transaksi sewa pembiayaan yang terjadi dan total liabilitas perusahaan akan meningkat sejumlah \$1,434,657,047 atau setara dengan 252.19% dari total aset tahun 2019. Perubahan ini cukup signifikan jika dibandingkan dengan kenaikan liabilitas perusahaan tahun 2018 ke 2019.

Setelah kapitalisasi sewa, maka liabilitas perusahaan tahun 2019 akan disajikan kembali dengan penambahan akun liabilitas sewa atas transaksi sewa pembiayaan yang terjadi. Total liabilitas tahun 2019 juga akan meningkat sebesar \$1,434,657,047, sehingga liabilitas perusahaan tahun 2019 akan disajikan kembali sebesar \$2,003,531,261. Total kenaikan liabilitas perusahaan tahun 2019 setelah kapitalisasi sewa adalah sebesar \$1,747,817,601 atau setara dengan 278.94% dari total liabilitas PT Citilink Indonesia tahun 2018. Kemudian, penyajian liabilitas sewa akan dipisah menjadi dua bagian yaitu bagian utang sewa yang akan jatuh tempo dalam satu tahun akan diklasifikasikan sebagai liabilitas jangka pendek dan bagian utang sewa pembiayaan yang jatuh tempo lebih dari satu tahun diklasifikasikan sebagai liabilitas jangka panjang.

Tabel 2 Penyajian Liabilitas Sewa Setelah Penerapan PSAK 73

Uraian	2019 (USD)
Nilai kini pembayaran sewa	1,434,657,047
Dikurangi:	
Bagian yang jatuh tempo dalam 1 tahun	224,013,184
Jangka panjang	1,210,643,863

Sumber: diolah dari Laporan Keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019

Bagian terakhir dari Laporan Posisi Keuangan yaitu merupakan bagian ekuitas. Setelah adanya penerapan PSAK 73, maka perusahaan akan mengakui beban bunga dan beban depresiasi atas aset sewa pembiayaan yang dimiliki perusahaan. Oleh karena itu, saat transaksi sewa dikapitalisasi, beban sewa operasi pada tahun berjalan akan dialokasikan kepada akun beban bunga sebesar tingkat bunga sewa yang dipakai dan sisanya kepada beban penyusutan. Hal ini menunjukkan bahwa adanya perubahan klasifikasi aset sewa dari sewa operasi menjadi sewa pembiayaan tidak menimbulkan dampak atau perubahan terhadap bagian ekuitas PT Citilink Indonesia.

Penyajian Kembali Laporan Keuangan PT Citilink Indonesia Tahun 2019

Pada bagian ini, penulis akan menyajikan kembali laporan keuangan PT Citilink Indonesia setelah diterapkannya PSAK 73. Beberapa akun pada laporan keuangan perusahaan akan disajikan kembali setelah perusahaan melakukan kapitalisasi atas sewa operasi yang dimiliki. Dampak yang timbul secara eseluruhan pada neraca yaitu kenaikan pada aset dan liabilitas jangka panjang. Untuk bagian ekuitas, tidak terdapat perubahan karena adanya kapitalisasi sewa. Dengan adanya penghapusan beban sewa operasi tahun berjalan maka beban penyusutan dan beban keuangan mengalami kenaikan yang signifikan.

Laporan posisi keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019 akan disajikan kembali dengan perubahan nominal terhadap beberapa akun. Tabel 3 memaparkan perbandingan penyajian laporan posisi keuangan PT Citilink Indonesia sebelum dan sesudah adanya penerapan PSAK 73. Total aset tidak lancar perusahaan akan bertambah sebesar \$1,434,657,047 karena terdapat penyajian ulang pada akun aset tetap. Hal tersebut akan mempengaruhi total aset perusahaan, sehingga total aset yang disajikan setelah adanya kapitalisasi sewa sebesar \$2,023,279,678. Kemudian penyajian ulang terhadap akun liabilitas jangka pendek dan liabilitas jangka panjang akan mempengaruhi total liabilitas yang dimiliki oleh perusahaan, sehingga total liabilitas perusahaan akan disajikan kembali sebesar 2,003,531,261. Bagian terakhir yaitu total ekuitas, tidak ada perubahan baik sebelum maupun sesudah penerapan PSAK 73.

Tabel 3 Penyajian Kembali Laporan Posisi Keuangan PT Citilink Indonesia Tahun 2019 sesuai dengan PSAK 73

31 Desember 2019 (USD)	Sebelum Penerapan PSAK 73	Setelah Penerapan PSAK 73
ASET		
Aset lancar	95,886,285	95,886,285
Aset tidak lancar	492,736,346	1,927,393,393
TOTAL ASET	588,622,631	2,023,279,678
LIABILITAS DAN EKUITAS		
Liabilitas		
Liabilitas jangka pendek	529,157,271	753,170,455
Liabilitas jangka panjang	39,716,943	1,250,360,806
Total liabilitas	568,874,214	2,003,531,261
Total ekuitas	19,748,417	19,748,417
TOTAL LIABILITAS DAN EKUITAS	588,622,631	2,023,279,678

Sumber: diolah dari Laporan Keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019

Pada laporan laba rugi PT Citilink Indonesia tahun 2019, terdapat beberapa perubahan terhadap pengelompokan beban setelah adanya kapitalisasi sewa. Tabel 4 memaparkan perbandingan penyajian laporan laba rugi PT Citilink Indonesia sebelum dan sesudah adanya penerapan PSAK 73. Kapitalisasi sewa operasi hanya berpengaruh terhadap pengklasifikasian dan pengakuan beban, akan tetapi tidak berpengaruh terhadap kuantitas laba yang diakui oleh perusahaan. Total beban usaha yang dicatat oleh perusahaan akan berkurang sebesar \$11,009,938 sehingga menyebabkan laba kotor yang dicatat meningkat, yaitu menjadi \$102,213,711. Berkurangnya beban usaha tersebut karena dengan adanya kapitalisasi sewa, maka perusahaan akan mengakui adanya beban keuangan atas transaksi sewa yang terjadi sehingga beban keuangan perusahaan bertambah sebesar \$11,009,938 dari 14,697,439 menjadi \$25,707,377. Perubahan-perubahan tersebut tidak berpengaruh terhadap laba yang diakui oleh perusahaan.

Tabel 4 Penyajian Kembali Laporan Laba Rugi PT Citilink Indonesia Tahun 2019 sesuai dengan PSAK 73

31 Desember 2019 (USD)	Sebelum Penerapan PSAK 73	Sesudah Penerapan PSAK 73
Pendapatan	875,707,089	875,707,089
Beban usaha	784,503,316	773,493,378
	91,203,773	102,213,711
Pendapatan/(beban) usaha lainnya		
(Kerugian)/keuntungan selisih kurs	(9,660,936)	(9,660,936)
(Beban)/pendapatan lain-lain	(12,932,504)	(12,932,504)
	68,610,333	79,620,271
Pendapatan keuangan	10,753,496	10,753,496
Beban keuangan	(14,697,439)	(25,707,377)
Laba/(rugi) sebelum pajak	64,666,390	64,666,390
(Beban)/manfaat pajak	(21,813,649)	(21,813,649)
Laba/(rugi) tahun berjalan	42,852,741	42,852,741

Sumber: diolah dari Laporan Keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019

PENUTUP

Simpulan

Dalam catatan atas laporan keuangan PT Citilink Indonesia tahun 2019, perusahaan mengklasifikasikan semua transaksi sewanya sebagai sewa operasi, sehingga dampak penerapan PSAK 73 terhadap laporan posisi keuangan perusahaan akan berdampak signifikan. Oleh karena itu, perusahaan akan mengkapitalisasi dan melakukan *recasting* terhadap semua sewa operasi yang perusahaan miliki menjadi sewa pembiayaan. Kapitalisasi terhadap sewa operasi membuat perusahaan harus mengakui aset hak guna yang sebelumnya tidak diakui sebagai aset. Aset hak guna ini akan diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar dan disusutkan seperti melakukan penyusutan aset pada umumnya. Selain itu, perusahaan juga harus mengakui liabilitas sewa yang dihitung berdasarkan dengan nilai kini (*present value*) transaksi sewa. Liabilitas sewa juga akan diklasifikasikan sesuai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran, terbagi menjadi dua bagian yaitu liabilitas jangka pendek dan liabilitas jangka panjang. Aset hak guna dan liabilitas sewa yang muncul akan mempengaruhi laporan posisi keuangan pada pos aset dan liabilitas baik secara klasifikasi maupun kuantitas, sedangkan pada pos ekuitas hanya berpengaruh terhadap klasifikasinya saja tetapi tidak berpengaruh terhadap kuantitas. Adanya penerapan PSAK 73 tidak mempengaruhi jumlah laba atau rugi yang akan diakui perusahaan pada laporan laba rugi. Hal ini dikarenakan kapitalisasi sewa hanya akan berpengaruh pada pengakuan dan pengklasifikasian beban pada laporan laba rugi, tetapi tidak mempengaruhi jumlah total dari beban ataupun pendapatan perusahaan.

Saran

Penelitian ini mengindikasikan menggunakan laporan keuangan tahun 2019 sebagai dasar untuk penyusunan simulasi dampak penerapan PSAK 73 terkait dengan sewa yang mulai berlaku tahun 2020. Penelitian ini hanya menggunakan 1 data laporan keuangan pada sektor transportasi. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan beberapa data perusahaan pada sektor atau subsektor tertentu untuk mendapatkan data realisasi implementasi atas penerapan PSAK 73 untuk menghasilkan penelitian yang lebih baik. Selain itu, penelitian selanjutnya juga dapat melengkapi dengan wawancara kepada berapa informasi baik praktisi maupun akademisi untuk menghasilkan penelitian yang lebih komprehensif. Penelitian ini mengindikasikan kepada Ikatan Akuntan Indonesia dalam mengatur standar akuntansi keuangan yang akan

berlaku untuk selalu memberikan kesempatan pengguna terkait dengan kemudahan atas implementasi standar tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Binus Online Learning. (2020). *Aset; Lebih Baik Membeli atau Menyewa?* <https://onlinelearning.binus.ac.id/accounting/post/aset-lebih-baik-membeli-atau-menyewa>
- Fitrianti, J. (2021). *Analisis Persamaan dan Perbedaan PSAK 107 dan PSAK 73* [Universitas Gadjah Mada]. <http://etd.repository.ugm.ac.id/penelitian/detail/199373>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014). *PSAK 30 Sewa*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2017). *Draf eksposure PSAK 73: Sewa*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2020). *PSAK 73: Sewa*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2018). *Intermediate Accounting: IFRS Edition, 3rd Edition*. John Wiley & Sons, Inc. https://www.google.co.id/books/edition/Intermediate_Accounting/VXH5twEACAAJ?hl=en
- Prajanto, A. (2020). Implementasi PSAK 73 atas sewa terhadap kinerja keuangan pada BUMN yang terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi, Keuangan Dan Auditing, 1*(2), 1–8. <http://publikasi.dinus.ac.id/index.php/jaka/article/view/4277>
- Rahmawati, S. (2021). Penerapan PSAK 73 pada perusahaan pertambangan yang terdapat di Bursa Efek Indonesia periode 2019. *Jurnalku, 1*(1), 15–29. <http://jurnalku.org/index.php/jurnalku/article/view/19>
- Rosyid, M. I. F., & Firmansyah, A. (2021). Implementasi PSAK 73 terkait sewa Pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. *Bilancia : Jurnal Ilmiah Akuntansi Bilancia, 5*(1), 26–37. <http://www.ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/article/view/941>
- Saing, H. J., & Firmansyah, A. (2021). The impact of PSAK 73 implementation on Leases in Indonesia telecommunication companies. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJEBAAR), 5*(3), 1033–1049. <https://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/IJEBAAR/article/view/2804/0>
- Sandi, Y. B., Sanjaya, A. W., & Firmansyah, A. (2020). *Implikasi Penerapan Dini PSAK 73 Tentang Sewa (Leases) Pada PT Unilever Indonesia TBK* (pp. 311–338). Adab.
- Ulhaq, A. R. D. (2021). Studi literatur mengenai dampak penerapan PSAK 73 terhadap koreksi fiskal dan perpajakan badan di Indonesia dari sisi penyewa. *Jurnal Ilmiah Bidang Keuangan Negara Dan Kebijakan Publik, 1*(2), 84–108. <https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/JAA/article/view/1331>
- VOI. (2021). *Mengenal Sewa-Menyewa Pesawat yang Lebih Digemari Maskapai Dibanding Beli Sendiri*.
- Yarlina, L., Subekti, S., Lindasari, E., Mora, M., Widadi, N., Kusumawati, D., & Sitompul, M. R. (2021). Dampak pandemi covid-19 terhadap penerbangan di Indonesia. *Jurnal Perhubungan Udara, 9066*. <https://journal.universitassuryadarma.ac.id/index.php/jmm/article/view/638>
- Yowanda, H. B., & Mawardi, M. K. (2017). Pemasaran penerbangan berkonsep low cost carrier (LCC) dan daya saing perusahaan (studi pada maskapai penerbangan PT Garuda Indonesia Citilink). *Jurnal Administrasi Bisnis S1 Universitas Brawijaya, 51*(2), 168–178. <https://media.neliti.com/media/publications/201918-strategi-pemasaran-penerbangan-berkonsep.pdf>