



# Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan

Journal homepage: <https://ejournal.upi.edu/index.php/JRAK/>



## Analisis Penyesuaian Proses Bisnis Pasca Implementasi PSAK 73 Sewa: Studi Kasus Pada PT XYZ

Farahdiba Tara Soraya<sup>1\*</sup>, Aria Farah Mita<sup>2</sup>

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Indonesia, Negara Indonesia

\*Correspondence: E-mail: [farahdiba.tara@ui.ac.id](mailto:farahdiba.tara@ui.ac.id)

ABSTRACT	INFO ARTIKEL
<p>This study is a case study on PT XYZ, a company engaged in the energy product distribution and marketing sector, which has lease transactions to support its business activities. With the implementation of PSAK 73, the Company as a lessee, must recognize assets and liabilities for all lease contracts. Currently, the Company still needs to improve its contract data management and they face a risk of misstatement in their financial statement due to incomplete lease contract data. This study aims to provide recommendations related to adjusting the business processes and control activities needed for lease accounting management. This study is a case study research by examining documents and doing interviews. The data analysis technique refers to the interactive model of Miles &amp; Huberman (1994). The results showed that it is necessary to make adjustments to the PT XYZ's business processes and control activities related to the completeness of lease contract data to reduce the risk of material misstatement and improve internal control over financial reporting.</p>	<p><b>Article History:</b> <i>Submitted/Received 27 Apr 2023</i> <i>First Revised 05 May 2023</i> <i>Accepted 27 Jul 2023</i> <i>First Available online 4 Des 2023</i> <i>Publication Date 17 Des 2023</i></p> <hr/> <p><b>Keyword:</b> <i>Business process, Control activity, PSAK 73.</i></p>
© 2023 Kantor Jurnal dan Publikasi UPI	

## 1. PENDAHULUAN

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 73 Sewa memperkenalkan model akuntansi tunggal untuk penyewa dan mensyaratkan penyewa mengakui aset dan liabilitas untuk seluruh kontrak sewa (atau kontrak mengandung sewa) dengan masa sewa lebih dari 12 bulan, kecuali aset pendasarnya bernilai-rendah (IAI, 2018). PSAK 73 merupakan adopsi dari IFRS 16: Lease dan berlaku sejak 1 Januari 2020. Untuk mendukung kepatuhan atas standar akuntansi, diperlukan pengendalian internal yang baik yang dapat membantu Perusahaan tetap patuh dengan ketentuan dalam standar akuntansi (Nalukenge, Nkundabanyanga, & Ntayi, 2018). Hal tersebut tentu didukung dengan kesiapan proses bisnis yang dijadikan sebagai acuan dalam pelaksanaan aktivitas sehingga membantu meningkatkan kualitas informasi keuangan (Meiryani & Syaifullah, 2015). Dalam menyusun kesiapan proses bisnis diperlukan teknik dan solusi yang efisien sehingga dapat memfasilitasi dan meningkatkan kualitas hasil yang ingin dicapai (Elgammal, Turetken, van den Heuvel, & Papazoglou, 2016). Kepatuhan terhadap pengendalian internal dan peraturan, dalam hal ini standar akuntansi keuangan, perlu dilakukan untuk meningkatkan transparansi dan pelaksanaan operasional bisnis agar lebih efisien (Hashmi, Governatori, Lam, & Wynn, 2018).

PT XYZ, perusahaan yang bergerak di sektor hilir yang melakukan pendistribusian dan pemasaran produk energi, memiliki transaksi sewa menyewa untuk menunjang kegiatan usahanya. Adanya perubahan standar sewa ke PSAK 73 mengakibatkan jumlah kontrak yang perlu diukur dan diakui sebagai aset dan liabilitas menjadi semakin banyak. Untuk setiap kontrak sewa, memerlukan pengakuan awal sebagai aset dan liabilitas sewa dan juga memerlukan pengukuran dan pengakuan di periode berikutnya baik untuk aset (depresiasi) maupun untuk liabilitasnya (*amortised cost*). Hal ini berbeda dengan persyaratan di PSAK sebelumnya (PSAK 30) yang memerlukan perlakuan akuntansi yang lebih sederhana dengan mencatat beban sewa setiap periode.

PSAK 73 memunculkan tantangan terkait pengumpulan dan manajemen data kontrak yang diperlukan untuk melakukan penilaian, perhitungan, dan pengungkapan informasi terkait sewa (EY, 2016). Penyewa akan mengakui sebagian besar transaksi sewa dalam laporan posisi keuangan sehingga diperlukan penyesuaian sistem dan proses bisnis untuk dapat melakukan identifikasi semua perjanjian sewa dan mengekstrak semua data sewa yang relevan. Kompleksitas, penilaian, dan persyaratan penilaian ulang berkelanjutan membutuhkan sumber daya tambahan dan pengendalian yang berfokus pada monitoring aktivitas sewa selama masa sewa (KPMG, 2018).

Salah satu masalah utama yang mempengaruhi implementasi IFRS 16 (atau PSAK 73 di Indonesia) adalah adanya signifikan data tambahan yang diperlukan dan pembentukan sistem untuk menghasilkan data (Davern, Gyles, Hanlon, & Shah, 2019). Ghanawi, Sonnerfeldt, El-Hajj Moussa, & Sandell (2021) menjelaskan bahwa terdapat beberapa tantangan dalam menerapkan IFRS 16 di tingkat entitas pasca implementasi, yaitu kurang memadainya perencanaan, pelatihan, pengetahuan, dan pengalaman yang berpengaruh terhadap proses pengambilan data sewa. Selain itu, IASB mengidentifikasi bahwa dalam implementasi IFRS 16 akan menimbulkan biaya yang terkait dengan pembuatan sistem dan proses baru untuk mendukung implementasi tersebut (Livi-Alexandru, 2018).

Penelitian ini dimotivasi karena adanya isu mengenai ketidaklengkapan data kontrak sewa yang dibutuhkan oleh PT XYZ untuk melengkapi dokumentasi audit. Isu kelengkapan data mengakibatkan munculnya potensi kurang saji pencatatan aset dan liabilitas sewa sehingga pembukuan dampak sewa dalam laporan keuangan menjadi tidak akurat. Perusahaan perlu meningkatkan pengendalian internal atas manajemen data kontraknya serta menambahkan aktivitas pengendalian terkaitnya sehingga pencatatan data kontrak sewa menjadi lengkap

dan akurat. Mempertimbangkan salah satu pengendalian internal yang menyediakan keyakinan memadai bagi auditor dapat dinilai dari sisi proses bisnis maka perubahan standar akuntansi sewa mengakibatkan Perusahaan perlu melakukan peninjauan kembali atas proses bisnis saat ini agar tidak menimbulkan potensi risiko salah saji yang disebabkan ketidaksesuaian prosedur.

Berdasarkan hasil *Control Self Assessment* yang dilakukan oleh Perusahaan, diketahui bahwa proses bisnis saat ini dinilai kurang efektif apabila tetap dijadikan acuan dalam melakukan penilaian kontrak mengandung sewa sesuai PSAK 73 karena belum mencerminkan proses manajemen data yang dibutuhkan dalam melakukan *scoping* atau pemetaan apakah suatu kontrak merupakan sewa atau mengandung sewa. Selain itu prosedur sewa saat ini kurang memadai karena belum adanya proses verifikasi bahwa kontrak yang diidentifikasi telah mencakup keseluruhan kontrak. Hal ini menimbulkan potensi adanya kurang catat aset hak guna dan liabilitas sewa dalam laporan keuangan.

Beberapa penelitian sebelumnya telah membahas mengenai dampak PSAK 73 terhadap laporan keuangan. Segal & Naik (2019) meneliti tentang dampak PSAK 73 terhadap rasio keuangan. Quach & Tu (2020) meneliti tentang dampak PSAK 73 terhadap pengungkapan laporan keuangan. Eristianti (2019) meneliti dampak PSAK 73 terhadap pengelolaan kinerja keuangan. Siagian (2021) meneliti pengaruh PSAK 73 terhadap penerapan ICoFR. Selvia (2021) meneliti penerapan dini PSAK 73 karena adanya dorongan dari pemegang saham. Kontribusi penelitian ini yang membedakan dengan beberapa penelitian sebelumnya adalah penelitian ini meneliti tentang dampak implementasi PSAK 73 terhadap proses bisnis dan aktivitas pengendalian.

Berdasarkan permasalahan yang terjadi maka penelitian ini akan menjawab pertanyaan penelitian berupa bagaimana penyesuaian proses bisnis penilaian kontrak mengandung sewa pasca implementasi PSAK 73 di Perusahaan dan bagaimana aktivitas pengendalian yang dilakukan oleh Perusahaan terkait kelengkapan data (*completeness*) dan akurasi kontrak mengandung sewa. Tujuan penelitian ini adalah untuk memberikan rekomendasi terkait penyesuaian proses bisnis penilaian kontrak mengandung sewa pasca implementasi PSAK 73 dan peningkatan aktivitas pengendalian terkait *completeness* dan akurasi kontrak mengandung sewa.

Mengutip Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan (IAI, 2018), tujuan pelaporan keuangan bertujuan umum adalah untuk menyediakan informasi keuangan tentang entitas pelapor yang berguna untuk investor saat ini dan investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lainnya dalam membuat keputusan tentang penyediaan sumber daya kepada entitas (IAI, 2018). Agar informasi keuangan menjadi berguna, informasi tersebut harus relevan dan merepresentasikan secara tepat substansi dari fenomena yang akan direpresentasikan. Agar dapat menunjukkan representasi tepat dengan sempurna, tiga karakteristik harus dimiliki yaitu lengkap, netral, dan bebas dari kesalahan (IAI, 2018).

Mengacu PSAK 73 (IAI, 2018), perubahan standar sewa bagi penyewa akan berdampak pada hampir seluruh sewa yang diakui di laporan posisi keuangan karena perbedaan antara sewa operasi dan sewa pembiayaan dihapuskan. PSAK 73 memperkenalkan model akuntansi tunggal untuk penyewa dan mensyaratkan agar penyewa mengakui aset dan liabilitas untuk seluruh sewa dengan masa sewa lebih dari 12 (dua belas) bulan, kecuali aset dasarnya bernilai-rendah. Bagi Pesewa, perlakuan akuntansinya tidak akan berbeda secara signifikan. Pesewa akan mengklasifikasikan sewa sebagai sewa operasi atau pembiayaan dengan menggunakan prinsip yang sama seperti dalam PSAK 30 (IAI, 2018).

Dalam mendukung keberlanjutan implementasi PSAK 73 dari sisi proses bisnis dan aktivitas pengendalian, penelitian ini menggunakan Teori *Stewardship* yang menggambarkan situasi

bahwa manajemen tidak termotivasi oleh tujuan individu dan fokus terhadap tujuan utama untuk kepentingan organisasi. Teori *Stewardship* mempunyai akar psikologi dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi ketika manajer sebagai *steward* dan bertindak sesuai kepentingan pemilik (Davis, Schoorman, & Donaldson, 1997). Dengan mengacu Teori *Stewardship*, manajemen akan berperilaku sesuai kepentingan bersama dan cenderung mempertimbangkan risiko-risiko yang mungkin akan dihadapi untuk dapat menghasilkan kinerja yang baik. Teori *Stewardship* memberikan arahan untuk memperkecil risiko dengan menerapkan sistem pengendalian internal yang baik (Podrug, 2011).

Mengingat Teori *Stewardship* menjelaskan bahwa manajemen akan berperilaku dan bertindak sesuai dengan tujuan Perusahaan, dalam hal ini menyusun laporan keuangan sesuai standar akuntansi keuangan, maka manajemen akan berusaha untuk memastikan pencapaian tujuan tersebut melalui penerapan proses bisnis. Dengan adanya implementasi PSAK 73 akan mendorong manajemen untuk melakukan peninjauan kembali terhadap proses bisnis terkait sewa. Hal ini untuk memastikan bahwa proses bisnis yang disusun dapat membantu Perusahaan dalam mencapai tujuannya dan memitigasi risiko salah saji material dalam laporan keuangan.

Untuk menjadi efektif dan efisien, proses bisnis harus selaras dengan strategi dan kebutuhan organisasi. Proses bisnis adalah serangkaian aktivitas dan tugas yang saling terkait, terkoordinasi, dan terstruktur yang dilakukan oleh orang, komputer, atau mesin yang dapat membantu mencapai tujuan tertentu suatu organisasi (Romney dan Steinbart, 2014). Hollander, Denna, dan Cherrington (2000) berpendapat bahwa proses bisnis adalah serangkaian atau sekumpulan aktivitas yang dirancang untuk menyelesaikan tujuan strategik sebuah organisasi. Menurut Papazoglou (2011), proses bisnis menjadi dasar untuk semua organisasi di mana proses bisnis ini dipengaruhi oleh peraturan yang berlaku, seperti standar akuntansi keuangan.

Zeina & Sari (2018) menyatakan bahwa proses bisnis memiliki pengaruh terhadap kualitas informasi akuntansi. Trigo, Belfo, & Estébanez (2016) menjelaskan bahwa proses bisnis yang berorientasi akuntansi berpengaruh terhadap pengendalian pengumpulan data untuk menghasilkan laporan keuangan tepat waktu sehingga dapat membantu proses pengambilan keputusan. Melihat peran penting proses bisnis dalam meningkatkan kualitas informasi akuntansi maka dengan adanya implementasi PSAK 73 membuat Perusahaan perlu menyesuaikan proses bisnisnya supaya proses penilaian kontrak mengandung sewa dapat dilakukan sesuai ketentuan PSAK 73.

Penelitian terdahulu membahas terkait proses bisnis yang dirancang untuk mencapai tujuan Perusahaan, termasuk kepatuhan dalam pembuatan proses bisnis dan menyesuainya dengan peraturan yang berlaku, misal peraturan pemerintah atau standar akuntansi. Pada penelitian terdahulu belum membahas mengenai penyesuaian proses bisnis yang didasari pada perubahan standar akuntansi sewa, di mana Perusahaan perlu menyusun prosedur penilaian sewa untuk meminimalkan timbulnya risiko temuan audit dan mengurangi risiko salah saji material dalam laporan keuangan.

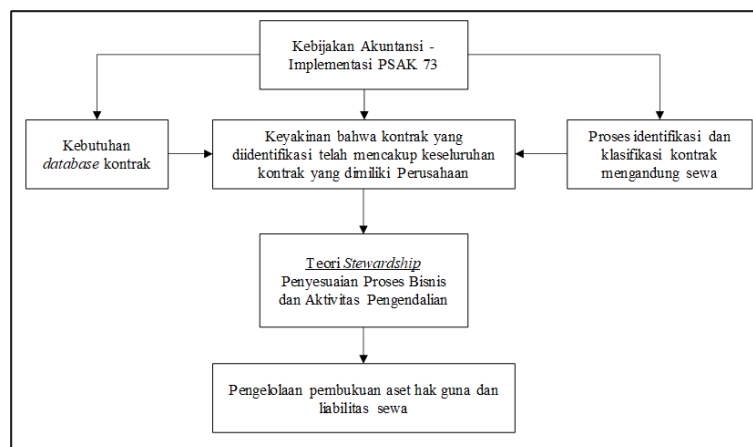
Untuk mendukung proses bisnis berjalan sesuai arahan manajemen maka Perusahaan perlu menyusun pengendalian internal yang dirancang untuk memberikan jaminan yang memadai (Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (COSO) Internal Control – Integrated Framework Executive Summary, 2013). Penelitian ini mengacu COSO (2013) karena dalam komponen COSO (2013) membahas secara spesifik mengenai aktivitas pengendalian, yaitu tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan dan prosedur untuk membantu memastikan dilaksanakannya arahan manajemen dalam rangka meminimalkan risiko atas pencapaian tujuan.

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan, prosedur, dan aturan yang memberikan jaminan memadai bahwa tujuan pengendalian telah dicapai dan respon risiko dilakukan (Romney dan Steinbart, 2014). Mengingat aktivitas pengendalian dapat memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan, maka Perusahaan dapat menggunakan aktivitas pengendalian untuk memitigasi risiko yang muncul setelah dilakukannya implementasi PSAK 73. Perusahaan perlu melakukan peninjauan kembali apakah aktivitas pengendalian yang ada saat ini dapat memitigasi risiko ketidaklengkapan data kontrak sewa. Agar laporan keuangan dapat merepresentasikan dampak sewa secara lengkap dan tepat maka perlu dilakukan penambahan aktivitas pengendalian, khususnya terkait penyusunan data populasi kontrak berpotensi sewa, untuk memitigasi risiko salah saji dalam laporan keuangan.

Penelitian terdahulu telah membahas terkait aktivitas pengendalian yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai dalam mencapai tujuan Perusahaan. Pada penelitian terdahulu belum membahas mengenai penambahan atau penyesuaian aktivitas pengendalian berupa penyusunan *risk control matrix* yang dapat digunakan untuk meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan dan memitigasi adanya kurang catat aset hak guna dan liabilitas sewa dalam laporan keuangan.

### Kerangka Penelitian

Berdasarkan pemaparan teori di atas dapat dirumuskan kerangka penelitian sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Penelitian

Sumber: Data Olahan Penulis, 2022

## 2. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian studi kasus yang bertujuan untuk menjawab pertanyaan penelitian dan mengetahui secara dalam terkait bagaimana Perusahaan melakukan penyesuaian proses bisnis dan aktivitas pengendaliannya terkait penilaian kontrak sewa pasca implementasi PSAK 73. Penelitian menggunakan pendekatan *mixed method research* dengan *within-method triangulation* yang menggabungkan berbagai instrumen penelitian secara bersamaan dengan tujuan untuk memperkuat hasil yang diperoleh dari keseluruhan instrumen penelitian (Shauki, 2022).

Sumber data penelitian terdiri dari data primer yang diperoleh melalui wawancara dan data sekunder berupa buku, laporan tahunan, dan dokumen perusahaan lainnya. Instrumen penelitian menggunakan dokumentasi tertulis objek penelitian dan wawancara semi-terstruktur.

Teknik analisis data yang digunakan adalah model interaktif menurut Miles & Huberman (1994) yang terdiri dari pengumpulan data, reduksi data, penyajian data, dan kesimpulan.

Data yang dikumpulkan kemudian direduksi untuk memudahkan dalam penyajian data dan pembuatan kesimpulan. Penelitian menggunakan konsep *design thinking*, yaitu salah satu metode yang dapat mendorong inovasi dan pemecahan masalah (Harvard Business School Online, 2022), untuk menjawab perumusan masalah.

Penelitian menggunakan *single unit analysis* yaitu satu subjek penelitian yang dilakukan pada PT XYZ, sebagai penyewa, yang memiliki usaha di bidang penyelenggaraan distribusi energi. Yin (2009) mendefinisikan *single case study* adalah penelitian yang fokus pada satu kasus atau satu fenomena saja.

PT XYZ merupakan perusahaan yang bergerak di sektor hilir penyelenggaraan usaha energi yang berfokus pada kegiatan pendistribusian dan pemasaran produk energi yang dihasilkannya. Untuk menunjang operasional bisnisnya, PT XYZ memiliki transaksi sewa menyewa, baik dengan pihak ketiga maupun pihak berelasi. Mengutip Laporan Tahunan Perusahaan tahun 2020, kontrak sewa Perusahaan didominasi oleh kontrak sewa perkapalan, jasa pengangkutan, dan bangunan. Pada tanggal 01 Januari 2020 diketahui terdapat penambahan kontrak yang dicatat sebagai aset dan liabilitas sewa sejumlah 465 kontrak atau sebesar 2.906% apabila dibandingkan dengan pencatatan pada tanggal 31 Desember 2019. Penambahan yang signifikan tersebut dikarenakan sewa operasi yang dimiliki oleh Perusahaan perlu dicatat sebagai aset dan liabilitas sewa sesuai ketentuan PSAK 73.

PT XYZ dipilih untuk menjadi objek penelitian karena adanya *concern* auditor terkait kelengkapan data kontrak mengandung sewa serta didorong oleh penelitian terdahulu yang belum secara spesifik membahas mengenai penyesuaian proses bisnis dan aktivitas pengendalian dampak perubahan standar akuntansi sewa.

### 3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Dokumentasi yang digunakan dalam penelitian adalah dokumentasi mengenai sistem tata kerja terkait sewa, *business process model*, dan *risk control matrix*. Berdasarkan hasil telaah dokumen Perusahaan saat ini, diketahui bahwa Sistem Tata Kerja yang dijadikan acuan oleh Perusahaan masih mengacu pada ketentuan sewa yang diatur dalam standar sewa sebelumnya. Perusahaan belum melakukan pembaruan atau penyesuaian kembali atas Sistem Tata Kerja tersebut setelah dilakukannya implementasi PSAK 73.

Dokumentasi proses bisnis yang dijadikan acuan saat ini juga masih mengacu pada proses bisnis untuk mendukung pembukuan sesuai standar sewa sebelumnya. Dalam proses bisnis saat ini belum terdapat tahapan untuk menyusun manajemen data yang dibutuhkan dalam melakukan penilaian apakah suatu kontrak merupakan, atau mengandung, sewa. Saat ini juga belum terdapat proses verifikasi bahwa kontrak yang diidentifikasi telah mencakup keseluruhan kontrak sewa.

Mengacu dokumen *risk control matrix* saat ini, masih belum terdapat aktivitas pengendalian yang memitigasi adanya risiko yang muncul setelah implementasi PSAK 73. Risiko tersebut antara lain risiko ketidaklengkapan pengumpulan kontrak sewa, risiko kesalahan penginputan daftar kontrak sebagai populasi kontrak yang berpotensi sewa, dan risiko kesalahan input data sewa (EY, 2016). Tujuan mitigasi risiko tersebut adalah untuk memastikan kelengkapan dan keakuratan pengumpulan daftar kontrak yang perlu dilakukan penilaian. Aktivitas pengendalian saat ini baru menilai risiko yang berasal dari penilaian kontrak mengandung sewa, belum mengakomodir risiko yang muncul pada proses pengumpulan data sewa di mana data tersebut akan digunakan dalam penilaian kontrak mengandung sewa.

Instrumen penelitan lainnya, yaitu wawancara, dilakukan terhadap narasumber yang memiliki pemahaman terkait proses bisnis, pengendalian internal, dan pembukuan sesuai

standar akuntansi sewa. Berdasarkan hasil wawancara yang dilaksanakan selama penelitian, diketahui bahwa perlu dilakukan penyesuaian proses bisnis untuk mendukung keberlanjutan implementasi PSAK 73. Setelah dilakukan implementasi awal sejak tahun 2020, saat ini masih terdapat beberapa permasalahan yang perlu diatasi oleh Perusahaan, baik dari sisi sumber daya manusia, prosedur, maupun sistem. Proses bisnis saat ini juga belum dapat menjawab permintaan auditor eksternal yang membutuhkan keyakinan bahwa kontrak yang diidentifikasi telah mencakup keseluruhan kontrak (*data collection*).

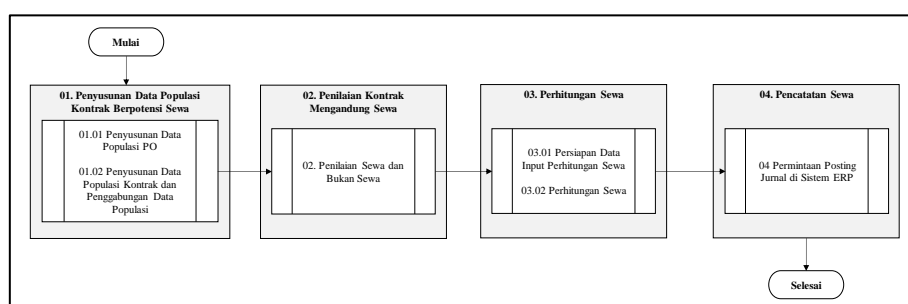
Penyesuaian proses bisnis tersebut akan berpengaruh terhadap aktivitas pengendalian terkaitnya untuk memastikan bahwa risiko yang akan timbul telah dimitigasi oleh Perusahaan. Berdasarkan hasil wawancara, saat ini risiko yang ingin dimitigasi oleh Perusahaan berfokus pada risiko kelengkapan data kontrak serta risiko penilaian dan perhitungan kontrak telah sesuai dengan ketentuan PSAK 73.

Data-data yang diperoleh tersebut akan diolah dan digunakan untuk menganalisis pertanyaan penelitian pada penelitian ini.

Dalam melakukan analisis pembahasan, tahap pertama adalah mencari akar permasalahan dengan menggunakan *fishbone diagram*. Berdasarkan hasil *fishbone diagram*, diketahui terdapat beberapa permasalahan yang menyebabkan proses bisnis dan aktivitas pengendalian sewa yang ada menjadi tidak efektif setelah dilakukannya implementasi PSAK 73. Penelitian akan berfokus pada akar permasalahan yang berasal dari sisi material, yaitu belum adanya pembaruan atau penyesuaian atas Sistem Tata Kerja, model proses bisnis, dan *risk control matrix* yang dijadikan sebagai acuan untuk keberlanjutan implementasi PSAK 73.

Tahap kedua adalah memberikan solusi untuk meningkatkan efektivitas proses bisnis dan aktivitas pengendalian pengelolaan pencatatan sewa. Untuk menjawab hal tersebut, maka Perusahaan perlu melakukan penyesuaian pada proses bisnis dan aktivitas pengendalian sewa agar aktivitas yang dilakukan dapat mendukung implementasi PSAK 73 sehingga informasi yang disajikan dalam laporan keuangan menjadi lengkap, tidak bias, relevan, dan dapat merepresentasikan secara tepat.

Tahap ketiga adalah pengembangan solusi dengan melakukan penggabungan, penyederhanaan, dan penghapusan data yang tidak relevan dari hasil telaah dokumen dan wawancara. Untuk mengetahui bagaimana penyesuaian proses bisnis penilaian kontrak mengandung sewa pasca implementasi PSAK 73 di Perusahaan, diusulkan rancangan proses bisnis yang diharapkan dapat membantu Perusahaan dalam penyusunan prosedur penilaian kontrak mengandung sewa. Gambaran tahapan prosedur dapat dilihat pada Gambar 2.



Gambar 2. Rancangan Proses Bisnis Penilaian Kontrak Mengandung Sewa

Sumber: Data Olahan Penulis, 2022

Dalam memastikan bahwa kontrak yang diidentifikasi telah mencakup keseluruhan kontrak maka Perusahaan perlu menyusun data kontrak berpotensi sewa menggunakan 2 (dua) pendekatan, yaitu 1) pendekatan *bottom-up*, identifikasi kontrak berpotensi sewa

dilakukan dengan menganalisis seluruh *Purchase Order* (PO) jasa yang dibuat di sistem ERP dalam periode tertentu; dan 2) pendekatan *top-down*, identifikasi kontrak berpotensi sewa dilakukan dengan mengumpulkan daftar kontrak dari Divisi yang terindikasi sebagai pengguna aset sewa. Tahap selanjutnya adalah melakukan penggabungan kontrak-kontrak berpotensi sewa dan melakukan penghilangan duplikasi apabila teridentifikasi kontrak yang dimaksud adalah sama. Setelah diperoleh informasi atau data kontrak yang berpotensi sewa maka dilakukan proses penilaian apakah data kontrak tersebut masuk dalam kontrak mengandung sewa serta proses pengumpulan data yang dibutuhkan dalam melakukan perhitungan sewa. Selanjutnya dilakukan perhitungan sewa dan pencatatan sewa di sistem ERP.

Penelitian ini sesuai dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa proses bisnis dipengaruhi oleh peraturan yang berlaku (dalam hal ini PSAK), yang dirancang untuk mencapai tujuan Perusahaan, yaitu penyusunan laporan keuangan sesuai SAK yang berlaku (Papazoglou, 2011). Hasil penelitian sejalan dengan Teori *Stewardship* (Davis et al., 1997) di mana manajemen akan berperilaku dan bertindak sesuai kepentingan organisasi. Dalam hal ini, adanya implementasi PSAK 73 akan mendorong manajemen meninjau kembali proses bisnis terkait sewa supaya perhitungan dampak sewa sesuai ketentuan PSAK 73 dan meminimalkan risiko salah saji material dalam laporan keuangan.

Untuk mengetahui bagaimana aktivitas pengendalian yang dilakukan oleh Perusahaan terkait kelengkapan data (*completeness*) dan akurasi kontrak mengandung sewa, diusulkan rancangan aktivitas pengendalian yang diharapkan dapat membantu Perusahaan dalam memitigasi risiko terkait tidak terpenuhinya *completeness* dan akurasi kontrak mengandung sewa, seperti yang disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Rekomendasi Aktivitas Pengendalian

No.	Proses	Sub Proses	Risiko Proses Bisnis	Aktivitas Pengendalian	Tujuan Pengendalian
1	Penyusunan Data Populasi Kontrak Berpotensi Sewa	Penyusunan Data Populasi <i>Purchase Order</i> (PO) Berpotensi Sewa	Kesalahan penginputan parameter dan periode pada Sistem ERP yang menyebabkan PO Jasa yang diunduh tidak lengkap dan tidak akurat berdasarkan kriteria dan periode yang ditentukan.	Memeriksa kesesuaian, kelengkapan, dan keakuratan hasil unduhan daftar PO Jasa berdasarkan periode yang ditentukan.	<u>Completeness</u> Memastikan kelengkapan dan keakuratan hasil unduhan daftar PO Jasa berdasarkan kriteria dan periode yang ditentukan.
2	Penyusunan Data Populasi Kontrak Berpotensi Sewa	Penyusunan Data Populasi PO Berpotensi Sewa	Kesalahan pengisian informasi kontrak pada daftar PO yang menyebabkan populasi PO berpotensi sewa tidak lengkap dan tidak akurat.	Memeriksa kelengkapan dan keakuratan informasi kontrak pada daftar PO berpotensi sewa yang akan digunakan untuk melakukan penilaian transaksi mengandung sewa atau tidak mengandung sewa.	<u>Completeness</u> Memastikan kelengkapan dan keakuratan hasil pengisian informasi kontrak pada daftar PO berpotensi sewa.
3	Penyusunan Data Populasi Kontrak Berpotensi Sewa	Penyusunan Data Populasi Daftar Kontrak Berpotensi Sewa dan Penggabungan Data Populasi	Kesalahan dalam mengidentifikasi Divisi Pengguna Aset Sewa sehingga dapat menyebabkan ketidaklengkapan dalam penyusunan daftar kontrak dari Divisi Pengguna Aset Sewa.	Melakukan tinjauan ulang dan memeriksa kesesuaian dan kelengkapan Divisi Pengguna Aset Sewa yang akan digunakan untuk permintaan pengumpulan daftar kontrak.	<u>Completeness</u> Memastikan kesesuaian dan kelengkapan kriteria kontrak dan Divisi Pengguna Aset Sewa yang akan digunakan untuk permintaan pengumpulan daftar kontrak.



No.	Proses	Sub Proses	Risiko Proses Bisnis	Aktivitas Pengendalian	Tujuan Pengendalian
4	Penyusunan Data Populasi Kontrak Berpotensi Sewa	Penyusunan Data Populasi Daftar Kontrak Berpotensi Sewa dan Penggabungan Data Populasi	Kesalahan dalam melakukan identifikasi kontrak sehingga menyebabkan daftar kontrak tidak lengkap dan informasi di dalam daftar kontrak tidak akurat.	Memeriksa kelengkapan kontrak dan keakuratan informasi pada daftar kontrak yang dibuat berdasarkan periode yang ditentukan.	<u>Completeness</u> Memastikan kelengkapan dan keakuratan hasil pengumpulan daftar kontrak.
5	Penyusunan Data Populasi Kontrak Berpotensi Sewa	Penyusunan Data Populasi Daftar Kontrak Berpotensi Sewa dan Penggabungan Data Populasi	Daftar populasi sewa (kontrak dan PO) terduplikasi sehingga dapat menyebabkan pencatatan transaksi sewa dilakukan lebih dari satu kali untuk kontrak yang sama.	Memeriksa daftar kontrak yang telah digabungkan dari Data Populasi PO dan Data Populasi Kontrak tidak terduplikasi dengan memastikan tidak ada nomor kontrak yang terduplikasi.	<u>Completeness</u> Memastikan daftar populasi sewa (kontrak dan PO) tidak terduplikasi sehingga tidak ada kontrak sewa yang tercatat lebih dari satu kali.
6	Penilaian Sewa	Penilaian Sewa dan Bukan Sewa	Kesalahan penginputan daftar kontrak sebagai populasi kontrak yang berpotensi sewa ke dalam Data Tabulator Analisis Sewa menyebabkan data populasi sewa (dari daftar kontrak dan PO) yang diinput ke dalam Data Tabulator Analisis Sewa tidak lengkap dan tidak akurat.	Memeriksa kesesuaian, kelengkapan dan keakuratan pengisian populasi sewa dan kuesioner yang terdapat dalam Data Tabulator Analisis Sewa.	<u>Completeness &amp; Accuracy</u> Memastikan kelengkapan populasi sewa dan keakuratan pengisian Data Tabulator Analisis Sewa.
7	Penilaian Sewa	Penilaian Sewa dan Bukan Sewa	Kesalahan pengisian kuesioner asesmen sewa yang menyebabkan perhitungan dan pencatatan dampak implementasi PSAK 73 tidak lengkap dan tidak akurat.	Melakukan reviu semua kolom yang berlaku pada Data Tabulator Analisis Sewa apakah telah diisi secara lengkap dan diisi dari semua kolom yang berlaku pada Data Tabulator Analisis Sewa sesuai dengan kontrak yang telah ditandatangani.	<u>Completeness &amp; Accuracy</u> Memastikan kelengkapan dan keakuratan pengisian kuesioner penilaian sewa pada Data Tabulator Analisis Sewa.
8	Perhitungan Sewa	Perhitungan Sewa	Kesalahan populasi transaksi sewa serta data pendukung yang dihitung dalam Data Kalkulator Kontrak Sewa tidak lengkap dan tidak sesuai dokumen pendukung serta kesalahan penginputan data ke dalam Data Kalkulator Kontrak Sewa yang menyebabkan ketidaklengkapan dan ketidakakuratan hasil perhitungan kontrak sewa.	Melakukan reviu keakuratan dan kelengkapan data yang diinput dalam Data Kalkulator Kontrak Sewa.	<u>Completeness &amp; Accuracy</u> Data input yang dimasukkan ke dalam kalkulator telah akurat sehingga perhitungan aset hak guna dan liabilitas sewa dari komitmen/transaksi sewa dalam Data Kalkulator Kontrak Sewa telah lengkap dan akurat.

Sumber: Data Olahan Penulis, 2022

Hasil penelitian sejalan dengan Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan (IAI, 2018), penyesuaian *risk control matrix* yang dilakukan dapat membuat informasi keuangan menjadi berguna untuk *investor* dan *stakeholder* serta dapat meningkatkan kualitas informasi pada laporan keuangan.

Penelitian ini juga sesuai dengan penelitian terdahulu, aktivitas pengendalian sebagai bagian dari pengendalian internal dapat memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan Perusahaan. Dengan adanya penambahan pada aktivitas pengendalian terkait sewa diharapkan dapat mengurangi potensi salah saji material dalam penyusunan laporan keuangan (Romney dan Steinbart, 2014).

Berdasarkan usulan pengembangan proses bisnis dan aktivitas pengendalian aset sewa, maka tahap selanjutnya adalah melakukan implementasi di Perusahaan, seperti 1) Penyelarasan usulan model proses bisnis dan *risk control matrix* dengan Sistem Tata Kerja Perusahaan; 2) Pelaksanaan sosialisasi atas usulan perubahan atau penambahan rancangan proses bisnis dan aktivitas pengendalian untuk memberikan pemahaman terhadap seluruh Divisi terkait; dan 3) Implementasi usulan model proses bisnis dan aktivitas pengendalian terkait aset sewa oleh Divisi terkait.

#### 4. SIMPULAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa untuk memenuhi kepatuhan terhadap peraturan, dalam hal ini PSAK 73, Perusahaan perlu melakukan peninjauan kembali terkait proses bisnis dan aktivitas pengendalian pengelolaan akuntansi sewa. Hasil penelitian sejalan dengan Teori *Stewardship* (Davis et al., 1997) di mana manajemen akan berperilaku dan bertindak sesuai kepentingan organisasi. Dalam hal ini, adanya implementasi PSAK 73 akan mendorong manajemen meninjau kembali proses bisnis terkait sewa supaya perhitungan dampak sewa sesuai ketentuan PSAK 73 dan dampak sewa dapat direpresentasikan secara lengkap dan tepat dalam laporan keuangan. Penyesuaian pada proses bisnis ini juga sejalan dengan penelitian terdahulu yang menjelaskan bahwa proses bisnis dipengaruhi oleh peraturan yang berlaku, seperti PSAK, agar Perusahaan dapat mencapai tujuannya (Papazoglou, 2011).

Perubahan proses bisnis akan mendorong penyesuaian pada aktivitas pengendalian terkaitnya. Mempertimbangkan aktivitas pengendalian sewa yang dimiliki saat ini belum memitigasi adanya risiko ketidaklengkapan pengumpulan kontrak sewa maka diperlukan pembaruan rancangan aktivitas pengendalian yang diharapkan membantu Perusahaan dalam memitigasi risiko yang menghambat keberlanjutan implementasi PSAK 73. Dengan penambahan aktivitas pengendalian diharapkan dapat membuat informasi keuangan menjadi berguna dan meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan, hal ini sejalan dengan tujuan umum pelaporan keuangan dalam Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan (IAI, 2018). Selain itu, penambahan aktivitas pengendalian sebagai bagian dari pengendalian internal dapat memberikan keyakinan memadai untuk mengurangi potensi salah saji material dalam penyusunan laporan keuangan (Romney dan Steinbart, 2014).

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan penelitian, diantaranya penelitian terbatas pada informasi dari 4 (empat) narasumber sehingga dimungkinkan terdapat informasi lainnya yang belum ter gali lebih dalam terkait proses pengelolaan akuntansi sewa. Penelitian ini dilakukan pada satu obyek, yaitu PT XYZ, dan tidak menggunakan unit analisis lain sebagai pembandingan.

Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk menambahkan pengaruh atau dampak perubahan standar akuntansi terhadap penyesuaian sistem dalam mendukung proses pengelolaan sewa. Untuk mempermudah dalam melakukan penyusunan data populasi kontrak berpotensi sewa, penilaian sewa, dan perhitungan sewa, Perusahaan dapat membuat

sistem *database* yang terhubung mulai dari proses pengadaan kontrak sewa, pembuatan kontrak sewa, sampai dengan identifikasi atau penilaian apakah kontrak tersebut mengandung sewa.

## 5. DAFTAR PUSTAKA

- Davis, J. H., Schoorman, F. D., & Donaldson, L. (1997). Davis, Schoorman, and Donaldson reply: The distinctiveness of agency theory and stewardship theory. *Academy of Management. the Academy of Management Review*, 22(3), 611.
- Elgammal, A., Turetken, O., van den Heuvel, W. J., & Papazoglou, M. (2016). Formalizing and applying compliance patterns for business process compliance. *Software and Systems Modeling*, 15(1), 119–146. <https://doi.org/10.1007/s10270-014-0395-3>
- Eristianti, D. R. (2019). The Implication of New Lease Accounting Standard (PSAK 73) Adoption on Airline Financial Performance Management. Tesis. Universitas Indonesia, Jakarta.
- EY. (2016). Leases: A summary of IFRS 16 and its effects. Diakses pada 11 Oktober 2022 dari <https://staff.blog.ui.ac.id/martani/files/2017/07/ey-leases-a-summary-of-ifs-16-and-its-effects-may-2016.pdf>.
- Ghanawi, H., Sonnerfeldt, A., El-Hajj Moussa, R., & Sandell, N. (2021). IFRS 16: Implementation Challenges in a Global Swedish Entity Master's Program in Accounting and Finance.
- Hashmi, M., Governatori, G., Lam, H. P., & Wynn, M. T. (2018). Are we done with business process compliance: state of the art and challenges ahead. *Knowledge and Information Systems*, 57(1), 79–133. <https://doi.org/10.1007/s10115-017-1142-1>
- KPMG. (2018). Leases transition options: What is the best option for your business?. Diakses pada 11 Oktober 2022 dari <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2016/11/leases-transition-options-worked-example-new-standard-ifs-16-071116.html>.
- Liviu-Alexandru, T. (2018). The Advantages that IFRS 16 Brings to the Economic Environment.
- Meiryani, M., & Syaifullah, M. (2015). Influence Business Process on The Quality of Accounting Information System. *International Journal Of Scientific & Technology Research*, 4, 1. [www.ijstr.org](http://www.ijstr.org)
- Miles, M. B., & Huberman, A. M. (1994). *Qualitative Data Analysis Second Edition*. United States of America: Sage Publications, Inc.
- Nalukenge, I., Nkundabanyanga, S. K., & Ntayi, J. M. (2018). Corporate governance, ethics, internal controls and compliance with IFRS. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 16(4), 764–786. <https://doi.org/10.1108/JFRA-08-2017-0064>
- Papazoglou, M. P. (2011). Making business processes compliant to standards & regulations. *Proceedings - IEEE International Enterprise Distributed Object Computing Workshop, EDOC*, 3–13. <https://doi.org/10.1109/EDOC.2011.37>
- Podrug, N. (2011). The strategic role of managerial stewardship behaviour for achieving corporate citizenship. *Ekonomski pregled*, 62(7-8), 404-420.
- Quach, V., & Tu, L. (2020). Implications of Accounting Standard Changes for Financial Reports: An Exploratory Study of the Transition to IFRS 16.
- Romney, M., & Steinbart, P. (2014). *Accounting Information Systems*. Pearson.
- Segal, M., & Naik, G. (2019). The expected impact of the implementation of International Financial Reporting Standard (IFRS) 16 – Leases. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 12(1). <https://doi.org/10.4102/jef.v12i1.207>
- Selvia, D. (2021). Evaluasi Penerapan PSAK 73 Sewa Pada PT Indosat Tbk dan PT Unilever Indonesia Tbk. Tesis. Universitas Indonesia, Jakarta.

- Shauki, E.R. (2022). *Advanced Accounting Research Method*, Handout, Program Ilmu Akuntansi, Pasca Sarjana, Universitas Indonesia. Print.
- Siagian, I. P. S. (2021). *Evaluasi Penerapan Internal Control Over Financial Reporting (ICoFR) Untuk Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan: Case Study PSAK 73 Sewa di PT XYZ*. Tesis. Universitas Indonesia, Jakarta.
- Trigo, A., Belfo, F., & Estébanez, R. P. (2016). Accounting Information Systems: Evolving towards a Business Process Oriented Accounting. *Procedia Computer Science*, 100, 987–994. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2016.09.264>
- Yin, R. (2009). *Case Study Research (5th ed.)*. California: SAGE Publication Inc.
- Zeina, N., & Sari, M. (2018). The effect business process to quality of accounting information systems with survey in BUMN industrial strategis in Bandung Indonesia. *International Journal of Trend in Research and Development*, 5(6), 1-4.