

ANALISIS DAMPAK PENERAPAN PSAK 72 TERHADAP PERUSAHAAN- PERUSAHAAN INDONESIA BERDASARKAN SEKTOR PERUSAHAAN

Dhimas Reza Febrian, Agung Juliarto¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

Jl.Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +6282135240978

ABSTRACT

The purpose of this study is to analyze the impact of the implementation of PSAK 72 on Indonesian companies, especially on the components of financial statements in the form of revenue, expenses, profits, assets, liabilities, and retained earnings and to analyze the impact of PSAK 72 on the difference in the average value of income accounts in financial statements based on the company sector. There is only one variable in the study, aka univariate, namely the financial statements of Indonesian companies.

This study uses secondary data. The population of this study consists of the financial statements of companies in Indonesia for the periods 2018-2019 and 2019-2020 on the official IDX website. The research sample consists of the financial statements of Indonesian companies that reveal that their financial statements are affected by PSAK 72 through a purposive sampling method with certain attributes, namely the financial statements of companies affected by the implementation of PSAK 72. Hypothesis testing uses inferential analysis where this method attempts to provide conclusions on the selected sample with the t-test and ANOVA test.

The results of this study are that the impact of the implementation of PSAK 72 on the components of the financial statements of Indonesian companies is not significant. In addition, the impact of PSAK 72 on the difference in average revenue account values in Indonesian companies' reports is not significant based on certain sectors.

Keywords: PSAK 72, implementation of PSAK 72, financial report components, revenue

PENDAHULUAN

Laporan keuangan, sesuai namanya, adalah laporan yang dikeluarkan/dipublikasikan oleh perusahaan publik yang memberi tahu situasi keuangan dari perusahaan tersebut, lebih tepatnya lagi, bagaimana kondisi keuangan di dalam perusahaan tersebut. Salah satu komponen di dalam laporan keuangan adalah revenue atau pendapatan. Pendapatan umumnya digunakan oleh investor untuk memprediksi arus kas sebuah perusahaan, khususnya pendapatan operasional atau pendapatan dari operasi utama perusahaan. Jika pendapatan tersebut positif dan mengarah ke atas dari tahun ke tahun, investor akan lebih tertarik memberikan uangnya kepada perusahaan tersebut, begitu pula sebaliknya.

Hingga saat ini, ada beberapa definisi tentang pendapatan. IASB mendefinisikan pendapatan sebagai arus masuk bruto manfaat ekonomi selama suatu periode yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas normal suatu entitas, IAI dalam PSAK 23, lebih tepatnya (PSAK No.23, 2015: par 6) yang sekarang menjadi PSAK 72, mendefinisikan pendapatan sebagai arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama satu periode, sedangkan Kieso, Weygant dan Warfield (2016:101) mendefinisikan pendapatan adalah arus kas aktiva atau penyelesaian kewajiban dari penyerahan atau produksi barang. Definisi-definisi pendapatan menurut IASB, IAI, dan Kieso dkk. memiliki kesamaan inti, yaitu menggambarkan pendapatan sebagai aliran masuk manfaat ekonomi dari aktivitas utama perusahaan.

¹ Corresponding author

Namun, terdapat sedikit perbedaan dalam penekanan. IASB lebih menekankan pada peningkatan ekuitas, IAI lebih spesifik pada aktivitas normal, sedangkan Kieso dkk. menghubungkan pendapatan dengan arus kas dan penyelesaian kewajiban. Meskipun demikian, secara keseluruhan, ketiga definisi ini konsisten dalam menggambarkan pendapatan sebagai hasil dari kegiatan operasional perusahaan.

Komponen lain yang penting keberadaannya di dalam laporan keuangan juga adalah revenue recognition atau pengakuan pendapatan. Pengakuan pendapatan penting bagi perusahaan karena waktu untuk mengaku suatu pendapatan harus tepat. Terdapat lima langkah/tahap dalam mengakui suatu pendapatan, yaitu mengidentifikasi kontrak, mengidentifikasi kewajiban, menentukan harga transaksi, mengalokasikan harga ke setiap kewajiban, dan mengakui pendapatan pada saat kewajiban telah dilakukan. Pengakuan tersebut selama setahun atau satu masa laporan keuangan akan memengaruhi kualitas laporan keuangan.

Kedua akun di atas harus dijelaskan/dijabarkan di dalam laporan keuangan agar mencapai karakteristik kualitatif akuntansi. Menurut FASB, karakteristik kualitatif yang harus dimiliki di dalam informasi laporan keuangan berupa understandability (dapat dimengerti), decision usefulness (kegunaan keputusan), relevance (relevansi), reliability (dapat diandalkan), faithful representation, predictive value (nilai prediktif), feedback value, timeliness, verifiability (dapat diuji), comparability (dapat dibandingkan), neutrality (netral/tidak berpihak), dan materiality. Karakteristik-karakteristik di atas masih dibedakan berdasarkan user-specific dan decision-specific, di mana user-specific fokus pada kualitas informasi laporan keuangan yang berhubungan dengan pemakai, sedangkan decision-specific fokus pada kualitas informasi laporan keuangan yang berhubungan dengan pengambilan keputusan (Hendriksen dan Van Breda, 1992, hal. 132).

Sekarang, bagaimana jika ada standar akuntansi yang bisa memengaruhi karakteristik kualitatif tersebut? Penelitian oleh Bordeman (2022) menganalisis implementasi SOP 97-2 terhadap hubungan antara tingkat discretion yang diperbolehkan dalam pengakuan pendapatan dengan comparability. Penelitian tersebut menunjukkan penurunan comparability untuk perusahaan yang terkena dampak implementasi SOP 97-2. Penurunan tersebut lebih terasa pada perusahaan-perusahaan yang pengakuan pendapatannya berubah paling sedikit setelah standar baru serta perusahaan dengan kualitas pelaporan yang lebih tinggi dalam kebijaksanaan yang lebih besar sebelum implementasi SOP tersebut. Selanjutnya, 2 kasus yang juga berhubungan dengan pengakuan pendapatan. Pertama dari perusahaan Krispy Kreme Doughnuts di mana mereka akan melakukan restatement atau koreksi terhadap laporan keuangannya, yaitu laporan keuangan tahun 2004. Hal ini disebabkan oleh gugatan yang menyatakan bahwa perusahaan mereka secara rutin meningkatkan penjualan dengan menggandakan pengiriman ke pelanggan grosir pada akhir kuartal. Akibat dari pengumuman koreksi tersebut, nilai saham perusahaan turun sebesar 20% (Intermediate Accounting IFRS Edition, Spiceland, 2012, page 224.). Kasus kedua dari PT Garuda Indonesia. Mereka melakukan penipuan dengan menaikkan laba mereka demi kepentingan manajemen melalui mengakui pendapatan dari kerja sama dengan PT Mahata Aero Teknologi. Transaksi di mana PT Mahata Aero Teknologi memasang peralatan konektivitas dan layanan hiburan di pesawat dan manajemen konten tidak mengikuti aturan dari pemerintah, lebih tepatnya Peraturan Menteri BUMN Nomor Per-03/MBU/08/2017 dan pengakuan pendapatan yang tidak sesuai dengan standar akuntansi, yaitu PSAK 23, di mana jumlah pendapatan tidak dapat diukur secara andal karena perjanjian dapat berubah seiring berjalannya waktu dan tidak memenuhi ilustrasi PSAK 23 paragraf 20 (Prayoga dan Purwanti, 2020, 289-306).

Dari beberapa penjelasan di atas, penelitian ini akan menganalisis dampak dari perubahan aturan yang mengatur tentang pengakuan pendapatan di Indonesia yaitu PSAK 72. Penerapan dini PSAK 72 diperbolehkan, tetapi secara efektif berlaku mulai 1 Januari 2020. PSAK 72 akan mengubah bagaimana perusahaan mengakui pendapatan kontrak dari pelanggan. Di dalam peraturan baru ini, perusahaan wajib melakukan tahapan-tahapan tertentu untuk mengidentifikasi apakah suatu transaksi mengandung pendapatan. Tahapan tersebut adalah mengidentifikasi kontrak, mengidentifikasi kewajiban, menentukan harga transaksi, mengalokasikan harga ke setiap kewajiban, dan mengakui pendapatan pada saat kewajiban

telah dilakukan. PSAK 72 menggantikan PSAK 23 yang sama-sama mengatur pengakuan pendapatan. Sekarang, pada 1 Januari 2024, PSAK 72 digantikan nomenklaturnya menjadi PSAK 115 berdasarkan IAI, tetapi untuk perubahan isi dari PSAK 72 ke PSAK 115 mulai berlaku pada 1 Januari 2025.

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang memiliki topik tentang IFRS 15 atau PSAK 72, seperti bagaimana IFRS 15 memengaruhi pengakuan pendapatan dan laporan keuangan perusahaan di Australia dan Selandia Baru oleh Kabir dan Su (2022). Penelitian terdahulu tersebut memberikan hasil bahwa yang terkena dampak IFRS 15 memiliki tingkatan dampak yang berbeda-beda berdasarkan sektor dan ukuran Perusahaan, walaupun hanya 36,62% dari 396 sampel perusahaan. Kedua, penelitian oleh Amyulianthy, Rahmat, dan Munira (2022) secara khusus menganalisis dampak PSAK 72 terhadap kinerja keuangan perusahaan manufaktur. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa penerapan PSAK 72 memiliki pengaruh signifikan terhadap beberapa rasio keuangan seperti current ratio, debt to asset ratio, net profit margin, dan price earning ratio.

Ketiga, oleh Agustrianti, Mashuri, dan Nopiyanti (2020) yang berfokus pada perusahaan properti, real estate, dan konstruksi yang terdaftar di BEI pada tahun 2018. Hasil penelitian mereka mendukung temuan sebelumnya, yaitu penerapan PSAK 72 memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja keuangan perusahaan dalam sektor tersebut. Keempat, Veronica, Lestari, Utami, dan Metekohy (2019) juga melakukan penelitian terkait dampak PSAK 72 pada perusahaan real estate di Indonesia. Studi ini menemukan bahwa pengakuan pendapatan berdasarkan PSAK 72 cenderung lebih rendah dibandingkan dengan standar sebelumnya (PSAK 44) karena perbedaan dalam ketentuan pengakuan pendapatan. Perbedaan waktu pengakuan pendapatan kontrak jangka panjang merupakan penyebab dari perbedaan ketentuan tersebut, yaitu pendapatan diakui ketika memenuhi kewajibannya dengan perpindahan kendali atas aset real estate kepada pelanggan di dalam PSAK 72, sehingga PSAK 72 lebih menggambarkan keadaan perusahaan yang lebih akurat. Penelitian-penelitian tersebut dapat dilakukan karena perusahaan yang mereka teliti menerapkan PSAK 72 secara dini, terlepas perlakuan efektif PSAK 72 yaitu pada tanggal 1 Januari 2020.

Dari beberapa penelitian terdahulu di atas, mengapa penelitian ini ingin meneliti/menganalisis topik tentang penerapan PSAK 72? Karena penelitian ini terdorong untuk meneliti dampak yang timbul karena adanya PSAK 72 terhadap laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia di seluruh sektor, terutama pada komponen pendapatan, beban, laba, aset, liabilitas, dan laba ditahan, di mana komponen-komponen laporan keuangan tersebut saling berkaitan satu sama lain dan penelitian tentang PSAK 72 sebelumnya hanya meneliti pada sektor-sektor tertentu dan melihat dari sektor-sektor tersebut, setidaknya ada sektor yang lebih atau kurang terpengaruh dibandingkan sektor lainnya. Tidak hanya itu, peneliti ingin mencari tahu apakah hasilnya selurus dengan penelitian-penelitian terdahulu yang sama-sama meneliti dampak penerapan PSAK 72 dan apakah dampak PSAK 72 adalah dampak yang signifikan, dilihat dari perbedaan rata-rata nilai akun pendapatan di dalam laporan keuangan pada sektor industri tertentu. Terakhir, penelitian ini diharapkan menjadi penelitian yang menyeluruh/melengkapi penelitian tentang PSAK 72.

Dari penjelasan-penjelasan di atas, penelitian ini akan menganalisis dampak penerapan PSAK 72 terhadap komponen-komponen laporan keuangan perusahaan Indonesia yang akan diteliti lebih lanjut berdasarkan sektor perusahaan. Lalu, untuk populasi penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan di Indonesia periode 2018-2019 dan 2019-2020 pada website resmi BEI, sedangkan sampel penelitian yaitu laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia yang mengungkapkan bahwa laporan keuangan mereka terkena dampak PSAK 72. Periode sampelnya adalah laporan keuangan periode 2018-2019 dan 2019-2020.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Bagian ini menjelaskan teori yang digunakan dalam penelitian, kerangka pemikiran yang menggambarkan hubungan antar variabel penelitian, dan pengembangan hipotesis penelitian.

Teori Kegunaan Keputusan/Decision Usefulness

Teori ini dikemukakan pertama kali pada tahun 1954 oleh George J. dalam disertasi dengan judul “An Accounting Concept of Revenue”. Tujuan utama akuntansi, menurut teori kegunaan keputusan (Hasanah, 2022), adalah untuk memberikan informasi yang berguna bagi pengambil keputusan. Informasi tersebut, seperti yang ditekankan oleh Beaver (1968 dalam Pinasti, 2004), harus relevan, artinya mampu memberikan gambaran yang akurat tentang nilai perusahaan. Selain relevan, informasi juga harus reliabel atau dapat diandalkan, seperti yang dijelaskan oleh Redaksi HnG (2022). Informasi yang reliabel adalah informasi yang bebas dari kesalahan dan bias, sehingga dapat dipercaya oleh pengguna. FASB menekankan bahwa agar informasi akuntansi bermanfaat dalam pengambilan keputusan, informasi tersebut harus memiliki dua karakteristik utama: relevansi dan reliabilitas. Relevansi berarti informasi tersebut mampu membuat perbedaan dalam keputusan yang diambil oleh pengguna. Dengan kata lain, informasi tersebut harus relevan dengan kebutuhan pengguna. Sementara itu, reliabilitas mengacu pada keandalan dan keakuratan informasi. Informasi yang reliabel bebas dari kesalahan material dan bias, sehingga pengguna dapat mempercayai informasi tersebut. Teori ini akan dibuktikan melalui penelitian ini.

Kerangka Pemikiran

Berdasarkan teori kegunaan keputusan yang dijelaskan sebelumnya, bagian ini menjelaskan bagaimana kerangka berpikir penelitian ini. Untuk mencari perbedaan pada komponen-komponen laporan keuangan perusahaan Indonesia sebelum dan setelah implementasi PSAK 72 berdasarkan sektori perusahaan tertentu, penelitian ini akan melakukan analisis univariat. Penelitian sebelumnya yaitu Kabir dan Su (2022) memiliki hasil di mana 36,62 % dari sampel yang mereka ambil, mengungkapkan bahwa IFRS 15 memiliki dampak terhadap laporan keuangan Perusahaan Australa dan Selandia Baru. Maka dari itu, kerangka berpikir penelitian ini mirip dengan penelitian tersebut, yaitu:

Gambar 1

KERANGKA BERPIKIR H1



Terakhir, dari kerangka berpikir H2, penelitian ini menganalisis lebih lanjut dampak penerapan PSAK 72 dari sektor-sektor perusahaan di Indonesia. Analisis tersebut akan membandingkan dampak implementasi PSAK 72 dari komponen pendapatan.

Gambar 2
KERANGKA BERPIKIR H2



Perumusan Hipotesis

Dampak PSAK 72 terhadap komponen-komponen laporan keuangan

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu tentang dampak penerapan IFRS 15 seperti Kabir dan Su (2022) dan penelitian-penelitian yang sama-sama meneliti dampak penerapan PSAK 72, penelitian ini berhipotesis bahwa penerapan PSAK 72 akan memiliki dampak terhadap akun-akun di dalam laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia, terutama akun pendapatan, beban, aset, liabilitas, dan laba ditahan. Penilitan dari Kabir dan Su (2022) meneliti akun-akun tersebut pada perusahaan-perusahaan di Australia dan Selandia Baru, maka penelitian ini akan diperkirakan memiliki hasil yang sejalan dengan penelitian tersebut dikarenakan data yang diambil juga memiliki banyak kemiripan yaitu sektor-sektor perusahaan Indonesia yang bervariasi. Itu dan teori yang dijelaskan sebelumnya mengenai teori kegunaan keputusan di mana adanya PSAK 72 diperkirakan akan meningkatkan kegunaan keputusan bagi pengguna laporan keuangan perusahaan Indonesia. PSAK 72 akan memiliki dampak terhadap akun-akun tersebut karena PSAK 72 memengaruhi bagaimana perusahaan mengakui pendapatan dari kontrak pelanggan, di mana akun pendapatan saling berpengaruh dengan akun satu sama lain.

H1a: PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun pendapatan di dalam laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia.

H1b: PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun total beban di dalam laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia.

H1c: PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun total aset di dalam laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia.

H1d: PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun liabilitas di dalam laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia.

H1e: PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun laba ditahan di dalam laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia.

Dampak PSAK 72 terhadap laporan perusahaan-perusahaan Indonesia berdasarkan sektor yang dilihat dari akun pendapatan

Untuk hipotesis kedua, penelitian ini berhipotesis bahwa penerapan PSAK 72 akan memiliki dampak signifikan terhadap laporan perusahaan-perusahaan Indonesia. Sama seperti hipotesis pertama, teori kegunaan keputusan akan muncul di dalam hasil pembuktian hipotesis kedua, di mana hasil hipotesis kedua dapat memberikan informasi yang lebih tepat dan rinci untuk pengambilan keputusan bagi pengguna laporan keuangan. Penelitian-penelitian terdahulu memiliki hasil penelitian di mana PSAK 72 memiliki dampak tidak signifikan terhadap laporan keuangan dari akun pendapatan berdasarkan sektor oleh Kabir dan Su (2022). Sedangkan, untuk beberapa penelitian sebelumnya hanya meneliti dampak PSAK 72 dari sektor industri tertentu, seperti sektor manufaktur (Amyulianthy dkk, 2022). Adapun Agustrianti, Mashuri, dan Nopiyanti (2020) meneliti dalam sektor property, real estate and building construction dan Veronica, Lestari, Utami, dan Metekohy (2019) dalam sektor real estate. Tidak hanya itu, penelitian ini akan menganalisis dampak signifikan tersebut berdasarkan sektor perusahaan di Indonesia dari akun pendapatan perusahaan. Adapun akun pendapatan sebagai fokus dari penelitian karena seperti yang dijelaskan teori di atas pelaporan akun pendapatan memiliki tujuan utama yaitu memberikan informasi yang berguna dan bermakna bagi pihak yang menggunakan atau tertarik dengan laporan keuangan, seperti investor dan pembuat kebijakan.

H2: Terdapat perbedaan perubahan pendapatan yang besar di antara sektor industri sebagai akibat dari penerapan PSAK 72.

METODE PENELITIAN

Bagian ini menjelaskan populasi dan sampel penelitian, variabel-variabel yang digunakan beserta pengukurannya, serta model penelitian.

Populasi dan Sampel

Untuk populasi penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan di Indonesia periode 2018-2019 dan 2019-2020 pada website resmi BEI, sedangkan sampel penelitian yaitu laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia yang mengungkapkan bahwa laporan keuangan mereka terkena dampak PSAK 72. Ada beberapa perusahaan yang melakukan penerapan dini terhadap PSAK 72, maka untuk perusahaan tersebut dikecualikan dari sampel penelitian ini sehingga laporan keuangan tahun 2018-2019 dan 2019-2020 digunakan sebagai sampel penelitian ini. Lokasi sampel penelitian adalah Indonesia. Terakhir, untuk metode pengambilan sampel untuk penelitian ini adalah purposive sampling yaitu metode di mana peneliti memilih responden secara acak dengan atribut tertentu yaitu laporan keuangan perusahaan yang terkena dampak implementasi PSAK 72 lalu dibedakan dari sektor perusahaan.

Variabel dan Pengukurannya

Di dalam penelitian ini, hanya terdapat 1 variabel atau univariat, yaitu komponen-komponen laporan keuangan, seperti pendapatan, beban, aset, liabilitas, dan laba ditahan. Pengukurannya lewat nilai masing-masing komponen laporan keuangan perusahaan Indonesia.

Model Penelitian

Metode analisis data di dalam penelitian ini adalah analisis inferensial di mana metode ini berusaha memberikan kesimpulan terhadap sampel yang dipilih yaitu dampak dari PSAK 72 terhadap komponen-komponen laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia yaitu uji-t dan uji ANOVA. Kedua uji tersebut digunakan untuk menguji kebenaran hipotesis yang diajukan oleh peneliti, yaitu ada perbedaan terhadap komponen laporan keuangan sebelum dan setelah implementasi PSAK 72 dan perbedaan dampak implementasi PSAK 72 terhadap pendapatan/revenue berdasarkan sektor perusahaan. Metode uji-t digunakan untuk menguji perbedaan nilai komponen-komponen laporan keuangan sebelum dan sesudah penerapan PSAK 72, sedangkan uji ANOVA (Analysis of Variance) univariat di mana akan menguji

perubahan nilai pendapatan sebelum dan sesudah penerapan PSAK 72 antar sektor industry untuk menguji hipotesis kedua.

Kriteria ukuran yang digunakan adalah rata-rata dan median dari angka-angka di dalam laporan keuangan dan mengukur apa perbedaan sebelum dan sesudah PSAK 72 dan apakah berbeda jika dilihat dari ukuran dan sektor perusahaan, sedangkan penelitian sebelumnya memiliki hasil yang sama dengan hipotesis penelitian ini, yaitu PSAK 72 berdampak pada laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia. Setelah dilakukan metode analisis ini, diharapkan dapat memberikan interpretasi yang cukup baik dengan memberikan hasil dampak dari penerapan PSAK 72 di perusahaan-perusahaan Indonesia bagi yang membaca penelitian ini.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian hasil penelitian dan pembahasan berisi penjelasan pemilihan sampel dan hasil temuan yang meliputi analisis statistik deskriptif, uji normalitas, uji Wilcoxon, dan uji Kruskal-Wallis.

Deskripsi Sampel Penelitian

Pada tahun 2024, jumlah perusahaan yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) adalah 69 perusahaan infrastruktur, 92 perusahaan properti dan real estate, 170 perusahaan manufaktur, 32 perusahaan ritel, dan 18 perusahaan telekomunikasi, sehingga total populasi penelitan adalah 381 perusahaan. Dari 381 perusahaan tersebut, 50 perusahaan dipakai sebagai sampel penelitian dengan random purposive sampling, di mana kriteria mereka adalah laporan keuangan 2019 dan 2020 yang menyatakan mereka menerapkan PSAK 72 pada laporan keuangan mereka, terlepas dampaknya. Berikut tabel 4.1 yang menggambarkan populasi dan sampel penelitian:

Tabel 1
Populasi dan Sampel Penelitian

No	Keterangan	Jumlah
1.	Total perusahaan infrastruktur, properti dan <i>real estate</i> , manufaktur, ritel, dan telekomunikasi yang terdaftar di BEI	381
2.	Perusahaan yang tidak termasuk kriteria sampel penelitian	(331)
3	Sampel penelitian	50

Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk mengumpulkan, mengolah, dan menganalisis data sehingga dapat disajikan dalam tampilan yang lebih baik (Ghozali, 2016). Berikut tabel 2 dan 3 untuk semua sektor 2019 dan 2019 disajikan kembali dan analisis:

Tabel 1
Statistika Deskriptif Semua Sektor 2019

***(Dalam ribuan rupiah)**

	N (Perusahaan)	Minimum*	Maximum*	Mean*	Std. Deviation*
Pendapatan Usaha	50	7.202.001,193	135.567.000.000	9.885.604.485,77926	21.419.291.805.415,780
Laba Ditahan	50	-24.124.987.605,504	76.152.000.000	3.824.386.708,93584	11.953.221.694.136,559

Liabilitas	50	7.526.048,716	103.958.000.000	10.035.338.283,945 78	16.824.419.230.485,9 67
Total Aset	50	26.095.153,343	221.208.000.000	18.370.454.711,728 38	32.971.916.856.256,3 60
Total Beban	50	4.424.768,865	112.410.000.000	9.295.275.601,4422 0	18.755.420.989.863,1 20
Laba Rugi	50	-2.197.474.419,923	25.400.000.000	963.226.533,24978	3.646.487.565.971,50 2

Sumber: Data yang diolah menggunakan SPSS, 2024

Dilihat dari tabel statistika deskriptif 2019 di atas, nilai terkecil untuk pendapatan usaha terdapat pada Pakuwon Jati Tbk dengan nilai Rp7.202.001,193, laba ditahan pada PT Smartfren Telekom dengan nilai -Rp24.124.987.605,504, liabilitas pada PT Bekasi Asri Pemula Tbk, dengan nilai Rp7.526.048,716, total aset pada Pakuwon Jati Tbk. dengan nilai Rp26.095.153,343, total beban pada Pakuwon Jati Tbk. dengan nilai Rp4.424.768,865, dan laba rugi pada PT Smartfren Telekom dengan nilai -Rp2.197.474.419,923. Lalu, untuk nilai terbesar untuk pendapatan usaha terdapat pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp135.567.000.000, laba ditahan pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp76.152.000.000, liabilitas pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp103.958.000.000, total aset pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp221.208.000.000, total beban pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp112.410.000.000 dan laba rugi pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp25.400.000.000.

Tabel 2

Statistika Deskriptif Semua Sektor 2019 Disajikan Kembali

*(Dalam ribuan rupiah)

	N (Perusahaan)	Min*	Max*	Mean*	Std. Deviation*
Pendapatan Usaha	50	7.202.001,193	135.567.000.000	9.837.810.545,1562 4	21.403.042.964,67027 7
Laba Ditahan	50	-24.124.987.605,504	76.152.000.000	3.770.842.683,1272 2	11.978.064.466,97918 8
Liabilitas	50	7.526.048,716	103.958.000.000	10.067.633.882,811 92	16.805.289.647,86176 0
Total Aset	50	26.095.153,343	221.208.000.000	18.378.901.134,575 74	32.966.758.736,91179 7
Total Beban	50	4.424.768,865	112.410.000.000	9.319.470.902,7559 8	18.750.097.550,88195 7
Laba Rugi	50	-2.197.474.419,923	25.400.000.000	961.462.720,24322	3.648.392.493,729876

Sumber: Data yang diolah menggunakan SPSS, 2024

Dilihat dari tabel statistika deskriptif 2019 disajikan kembali di atas, nilai terkecil untuk pendapatan usaha terdapat pada Pakuwon Jati Tbk dengan nilai Rp7.202.001,193, laba ditahan pada PT Smartfren Telekom dengan nilai -Rp24.124.987.605,504, liabilitas pada PT Bekasi Asri Pemula Tbk, dengan nilai Rp7.526.048,716, total aset pada Pakuwon Jati Tbk. dengan nilai Rp26.095.153,343, total beban pada Pakuwon Jati Tbk. dengan nilai Rp4.424.768,865, dan laba rugi pada PT Smartfren Telekom dengan nilai -Rp2.197.474.419,923. Lalu, untuk nilai terbesar untuk pendapatan usaha terdapat pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp135.567.000.000, laba ditahan pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp76.152.000.000, liabilitas pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp103.958.000.000, total aset pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp221.208.000.000,

total beban pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp112.410.000.000 dan laba rugi pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. dengan nilai Rp25.400.000.000.

Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah data penelitian berdistribusi normal atau tidak. Karena jumlah sampel melebihi 50, maka akan menggunakan angka dari uji statistic nonparametrik Kolmogorov Smirov. Berikut tabel 4:

Tabel 4
Uji Normalitas

	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Significance	Statistic	Df	Significance
Pendapatan Usaha	.322	100	.000	.414	100	.000
Laba Ditahan	.301	100	.000	.471	100	.000
Liabilitas	.274	100	.000	.569	100	.000
Total Aset	.294	100	.000	.472	100	.000
Total Beban	.309	100	.000	.452	100	.000
Laba Rugi	.332	100	.000	.320	100	.000

Sumber: Data yang diolah menggunakan SPSS, 2024

	Tahun	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
		Statistic	Df	Significance	Statistic	Df	Significance
Pendapatan Usaha	2019	.322	50	.000	.421	50	.000
	2019 Disajikan Kembali	.323	50	.000	.418	50	.000
Total Beban	2019	.310	50	.000	.456	50	.000
	2019 Disajikan Kembali	.310	50	.000	.457	50	.000
Laba Rugi	2019	.332	50	.000	.323	50	.000
	2019 Disajikan Kembali	.332	50	.000	.326	50	.000
Total Aset	2019	.295	50	.000	.477	50	.000
	2019 Disajikan Kembali	.294	50	.000	.477	50	.000
Liabilitas	2019	.276	50	.000	.573	50	.000
	2019 Disajikan Kembali	.275	50	.000	.573	50	.000
Laba Ditahan	2019	.313	50	.000	.472	50	.000
	2019 Disajikan Kembali	.298	50	.000	.482	50	.000

Sumber: Data yang diolah menggunakan SPSS, 2024

Dilihat dari kedua tabel di atas, semua komponen laporan keuangan memiliki signifikan sebesar 0. Syarat normal tingkat signifikansi pada uji normalitas Kolmogorov-Smirnov adalah nilai signifikansi > 0.05, sehingga distribusi nilai pada komponen-komponen laporan keuangan tidak normal. Maka dari itu, uji tes selanjutnya menggunakan uji statistik non-parametrik.

Uji Wilcoxon

Uji Wilcoxon adalah uji non-parametrik yang digunakan untuk menganalisis signifikansi perbedaan signifikansi antara dua data berpasangan (Sugiyono, 2017). Uji ini digunakan untuk data sampel yang berdistribusi tidak normal. Berikut hasil tabel dari SPSS, yaitu tabel 5 dan 6:

Tabel 5
Tes Ranks Wilcoxon

		N (Perusahaan)	Mean Rank	Sum of Ranks
Pendapatan Usaha Disajikan Kembali – Pendapatan Usaha 2019	Negative Ranks	3	2.67	8.00
	Positive Ranks	1	2.00	2.00
	Ties	46		
	Total	50		
Laba Ditahan Disajikan Kembali – Laba Ditahan 2019	Negative Ranks	5	4.20	21.00
	Positive Ranks	2	3.50	7.00
	Ties	43		
	Total	50		
Liabilitas Disajikan Kembali – Liabilitas 2019	Negative Ranks	2	3.00	6.00
	Positive Ranks	4	3.75	15.00
	Ties	44		
	Total	50		
Total Aset Disajikan Kembali – Total Aset 2019	Negative Ranks	1	3.00	3.00
	Positive Ranks	3	2.33	7.00
	Ties	46		
	Total	50		
Total Beban Disajikan Kembali – Total Beban 2019	Negative Ranks	4	7.50	30.00
	Positive Ranks	9	6.78	61.00
	Ties	37		
	Total	50		
Laba Rugi 2019 Disajikan Kembali – Laba Rugi 2019	Negative Ranks	2	2.00	4.00
	Positive Ranks	1	2.00	2.00
	Ties	47		
	Total	50		

Sumber: Data yang diolah menggunakan SPSS, 2024

Tabel 6
Wilcoxon Test Statistic

	Pendapatan Usaha Disajikan Kembali – Pendapatan Usaha 2019	Laba Ditahan Disajikan Kembali – Laba Ditahan 2019	Liabilitas Disajikan Kembali – Liabilitas 2019	Total Aset Disajikan Kembali – Total Aset 2019	Total Beban Disajikan Kembali – Total Beban 2019	Laba Rugi 2019 Disajikan Kembali – Laba Rugi 2019
Z	-1.095	-1.183	-.943	-.730	-1.083	-.535
Asymp. Sig. (2-tailed)	.273	.237	.345	.465	.279	.593

Sumber: Data yang diolah menggunakan SPSS, 2024

Dilihat dari tabel Ranks, sebagian besar nilai komponen laporan keuangan perusahaan Indonesia memiliki nilai yang sama. Sedangkan, untuk nilai signifikansi pada tabel Test Statistic, semua komponen laporan keuangan menunjukkan nilai di atas 0.05, sehingga hipotesis pertama (H1a, H1b, H1c, H1d, dan H1e) pada penelitian **ditolak**.

Analisis Statistika Deskriptif dan Uji ANOVA Non-Parametrik

Dikarenakan normalitas tidak tercapai, penelitian ini akan menggunakan uji ANOVA non-parametrik (Kruskal-Wallis). Sebelum melakukan uji ANOVA non-parametrik, berikut tabel statistika deskriptif untuk delta perubahan nilai akun pendapatan pada semua sektor pada tabel 7:

Tabel 7
Statistika Deskriptif Delta Nilai Pendapatan Semua Sektor

	N (Perusahaan)	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Delta Pendapatan	50	-0.148298	0.011871	-0.003027	.021

Sumber: Data yang diolah menggunakan SPSS, 2024

Dilihat dari tabel di atas, hampir semua perusahaan tidak memiliki perbedaan/delta terhadap nilai pendapatan pada laporan keuangan. Untuk nilai delta terkecil ada pada sektor manufaktur dengan nilai -0.148298 oleh PT Indocement Tunggal Prakarsa Tbk. dan nilai delta terbesar ada pada sektor infrastruktur dengan nilai 0.11871 oleh Nusantara Infrastructure Tbk..

Analisis Uji Kruskal-Wallis

Setelah melakukan deskriptif statistik di atas, langkah selanjutnya adalah melakukan uji ANOVA non-parametrik. Analisis uji Kruskal-Wallis adalah uji ANOVA alternatif yang dilakukan jika distribusi tidak normal alias non-parametrik. Uji Kruskal-Wallis ini dilakukan untuk mencari perbedaan signifikan antara dua atau lebih kelompok variabel. Berikut hasil tabel:

Tabel 8
Hasil Uji Kruskal-Wallis SPSS

Total N (Perusahaan)	50
Test Statistics	49,000
Degrees of Freedom	49
Asymptotic Sig. (2-sided test)	,473

Sumber: Data yang diambil dan diolah dengan SPSS, 2024

Dilihat dari tabel, nilai signifikan di atas 0,05 sehingga hipotesis yang diterima adalah hipotesis nol di mana tidak ada perbedaan signifikan di antara rata-rata pendapatan perusahaan-perusahaan Indonesia setelah penerapan PSAK 72 atau dengan kata lain, hipotesis 2 penelitian ini **ditolak**.

Hasil

Tabel berikut ini menyajikan ringkasan hasil uji hipotesis:

Tabel 9
Ringkasan Hasil Uji Hipotesis

	Hipotesis	Kesimpulan
H1a	PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun pendapatan usaha di dalam laporan keuangan perusahaan Indonesia.	Ditolak
H1b	PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun total beban di dalam laporan keuangan perusahaan Indonesia.	Ditolak
H1c	PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun total aset di dalam laporan keuangan perusahaan Indonesia.	Ditolak
H1d	PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun liabilitas di dalam laporan keuangan perusahaan Indonesia.	Ditolak
H1e	PSAK 72 memiliki dampak terhadap akun laba ditahan di dalam laporan keuangan perusahaan Indonesia.	Ditolak
H2	Terdapat perbedaan perubahan pendapatan di antara sektor industri akibat dari penerapan PSAK 72.	Ditolak

KESIMPULAN

Berdasarkan analisis data pada bagian-bagian sebelumnya, penerapan PSAK 72 tidak memiliki dampak signifikan pada komponen-komponen laporan keuangan perusahaan Indonesia maupun perubahan akun pendapatan berdasarkan sektor perusahaan. Untuk hipotesis pertama, dari hasil analisis dan pengujian hipotesis menunjukkan bahwa tidak terdapat dampak PSAK 72 terhadap komponen-komponen laporan keuangan perusahaan-perusahaan Indonesia. Jika ada, perubahan tersebut tidak memiliki signifikansi. Selanjutnya, untuk hipotesis kedua, dari hasil analisis dan pengujian hipotesis menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan perubahan pendapatan di antara sektor industri akibat dari penerapan PSAK 72. Hanya beberapa perusahaan saja yang terdampak penerapan PSAK 72, namun demikian perusahaan-perusahaan tersebut tidak memiliki perbedaan yang signifikan terhadap perubahan akun pendapatan. Perbedaan hasil penelitian ini dengan penelitian sebelumnya bisa disebabkan oleh kompleksitas transaksi dan nilai akun-akun yang terlalu kecil sehingga membuahkan hasil yang tidak signifikan. Hal ini patut dikembangkan lagi pada penelitian-penelitian selanjutnya.

Terdapat keterbatasan penelitian yang patut dipertimbangkan pada penelitian selanjutnya, yaitu:

1. Perbedaan penerapan dan pengungkapan pada data sampel laporan keuangan.
2. Jumlah sampel yang digunakan mungkin masih kurang dan nilai akun-akun yang kecil sehingga dampak implementasi tidak signifikan secara statistik.

Mengacu pada keterbatasan di atas, berikut saran untuk penelitian selanjutnya:

1. Mempertimbangkan untuk memperoleh data sampel dengan kriteria yang lebih ketat dan jumlah yang lebih besar untuk mendapatkan hasil penelitian yang lebih signifikan dan/atau objektif dan melengkapi penelitian ini.
2. Mempertimbangkan kompleksitas transaksi sebagai variabel tersendiri untuk penelitian selanjutnya.
3. Mempertimbangkan untuk meneliti pada sektor tertentu *real estate* atau infrastruktur untuk mendapatkan dampak PSAK 72 yang signifikan.

REFERENSI

- Adib, D. (2023). Tinjauan atas Penerapan Akuntansi Pendapatan Sesuai dengan PSAK 72 Pada PT Pikko Land Development Tbk. *Repository Digital PKN STAN*. <http://eprints.pknstan.ac.id/1968/>
- Agustrianti, W., Mashuri, A. A. S., & Nopiyanti, A. (2020). Dampak Penerapan Psak 72 Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Property, Real Estate And Building Construction Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2019. *PROSIDING BIEMA, 1*, 973–989.
- Eka Putri, R. (2017). Pengaruh Tenur, Ukuran Kap, Spesialisasi Auditor Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Jasa Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia). *Repository Institut Informatika Dan Bisnis Darmajaya*, 10–11.
- Hendriksen, E. S., & Michael F. Van Breda. *Accounting Theory 5th Edition* (5th ed.). IRWIN.
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI. (2018). *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta:Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Kabir, H., & Su, L. (2022). How did IFRS 15 affect the revenue recognition practices and financial statements of firms? Evidence from Australia and New Zealand. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 49*, 100507. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2022.100507>
- Kim, T. K. (2017). Understanding one-way ANOVA using conceptual figures. *Korean Journal of Anesthesiology, 70*(1), 22. <https://doi.org/10.4097/kjae.2017.70.1.22>
- Lestari, M. L. T. D. (2023). Pengaruh Penerapan Psak 72 Dan Psak 73 Terhadap Kinerja Keuangan. *Jurnal Akuntansi Kontemporer, 15*(2), 82–96. <https://doi.org/10.33508/jako.v15i2.4470>
- McKight, P. E., & Najab, J. (2010). Kruskal-Wallis Test. In *The Corsini Encyclopedia of Psychology* (pp. 1–1). Wiley. <https://doi.org/10.1002/9780470479216.corpsy0491>
- Mutiara, K. (2019). Pengaruh Other Comprehensive Income Dan Net Income Terhadap Nilai Relevansi Informasi Akuntansi (Studi Empiris Pada Seluruh Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2017). *ESkripsi Universitas Andalas*.
- Napier, C. J., & Stadler, C. (2020). The real effects of a new accounting standard: the case of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. *Accounting and Business Research, 50*(5), 474–503. <https://doi.org/10.1080/00014788.2020.1770933>
- Ostertagová, E., Ostertag, O., & Kováč, J. (2014). Methodology and Application of the Kruskal-Wallis Test. *Applied Mechanics and Materials, 611*, 115–120. <https://doi.org/10.4028/www.scientific.net/AMM.611.115>
- Pratiwi, Y., & Putri, R. F. (2021). Analisis Akuntansi Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Pada PT. Nexused Cahaya Lestari. *Jurnal Multidisiplin Madani, 1*(1), 61–70.
- Rafrini Amyulianthy, Rahmat, T. I., & Munira, M. (2022). Analisis Dampak Implementasi PSAK 72 Terhadap Kinerja Keuangan pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP), 9*(02), 159–169. <https://doi.org/10.35838/jrap.2022.009.02.13>
- Rahayu, D. (2020). Analisis Dampak Penerapan Psak 72 Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Telekomunikasi Di Masa Pandemi Covid-19. *Greenomika, 2*(2), 142–158. <https://doi.org/10.55732/unu.gnk.2020.02.2.7>

- Rizky Aulia, A. *Pengaruh Penerapan Pengakuan Pendapatan Berdasarkan Psak 72 Terhadap Kualitas Laba Pada Perusahaan Properti, Real Estat, Dan Konstruksi Bangunan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia*. Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya Vol.10 No. 1.
- Soyinka, K. A., Fagbayimu, M. O., Adegoroye, E., & Ogunmola, J. O. (2017). Decision Usefulness and Financial Reporting: The General Public Perspective. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 7(4).
<https://doi.org/10.6007/IJARAFMS/v7-i4/3470>
- Spiceland, J. D., James F. Sepe, Mark W. Nelson, Pearl Tan, Bernardine Low, & Kin-Yew Low. (2012). *Intermediate Accounting IFRS Edition* (B. Gordon, S. Mattson, D. Woo, R. Mann, J. Tan, D. Ng, & L. W. Hui, Eds.; IFRS). McGraw-Hill Education.
- Staubus, G. J. (2013). *The Decision Usefulness Theory of Accounting*. Routledge.
<https://doi.org/10.4324/9780203055533>
- Stohle, L., & Wold, S. (1989). Analysis of variance (ANOVA). *Chemometrics and Intelligent Laboratory Systems*, 6(4), 259–272. [https://doi.org/10.1016/0169-7439\(89\)80095-4](https://doi.org/10.1016/0169-7439(89)80095-4)
- Veronica, Elisabeth Yansye Metekohy, & Utami Puji Lestari. (2023). Analisis Dampak Penerapan Pengakuan Pendapatan Berdasarkan PSAK 72 Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Real Estat di Indonesia yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018. *Politeknik Negeri Bandung*. 10.35313/irwns.v10i1.1451
- Wisnantiasri, S. N. (2018). Pengaruh PSAK 72: Pendapatan dari Kontrak dengan Pelanggan terhadap Shareholder Value. *Widyakala Journal*, 5(1), 60. <https://doi.org/10.36262/widyakala.v5i1.77>
- Yarnanda, S., Tanjaya, V., Sinurat, R. L., & Muda, I. (2024). The comparison of revenue recognition under IFRS 15, ASC 606, PSAK 72 and its implementation on revenue recognition of PT Telkom Indonesia Tbk. *Brazilian Journal of Development*, 10(1), 131–147.
<https://doi.org/10.34117/bjdv10n1-009>
- Zhou, S. (2021). *Current Income Recognition Principle Analysis of IFRS 15, ASC 606 and CAS 14*.
<https://doi.org/10.2991/aebmr.k.210319.008>