

Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum Dan Setelah Adopsi IFRS Di Indonesia (Studi Konseptual)

Ayu Rofi Widayanti

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Tidar Magelang

Korespondensi penulis: ayu.rofi.widayanti@students.untidar.ac.id

Abstract. *The purpose of this research is to compare and contrast how business combination accounting was practiced in Indonesia before and after the country adopted IFRS. This study is categorized as qualitative and makes use of content analysis methods. The data used is secondary data, in the form of previous research articles, literature studies that have a relationship with the topic of discussion in this study. The previous research criteria, namely research in 2010, 2011, 2015, and 2018, because it aligns with the most recent requirements of PSAK 22, which are convergent IFRS for businesses engaging in mergers and acquisitions. The findings demonstrated that goodwill amortization and negative goodwill recognition were still present in financial reporting by enterprises prior to the IFRS convergence in PSAK 22. Minority (non-controlling) interests are still calculated by the corporation using the book value of its assets. When a firm adopts IFRS, it must revise its financial statements to reflect the new accounting standard's implications for the kind and amount of equity-classified contingent consideration. Goodwill is not re-amortized, but it is included in the investment's impairment test and reflected in the income statement. Then, in accordance with PSAK 22, a separate identification will be made for non-controlling interests in subsidiaries, which will include both the amount of non-controlling interests at initial recognition and the fraction of non-controlling interests for subsequent changes in equity.*

Keyword : *Business Combinations, IFRS Convergence, PSAK 22, Goodwill*

Abstrak. Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk membandingkan dan membedakan bagaimana akuntansi kombinasi bisnis dipraktekkan di Indonesia sebelum dan setelah mengadopsi IFRS di Indonesia. Penelitian ini tergolong penelitian kualitatif dengan metode analisis isi. Data yang dipakai yaitu data sekunder, berupa artikel penelitian terdahulu, studi literatur yang memiliki hubungan dengan topik pembahasan dalam penelitian ini. Adapun kriteria penelitian yaitu penelitian yang meneliti terkait konvergensi IFRS pada tahun 2010, 2011, 2015, dan 2018, karena sejalan dengan persyaratan terbaru PSAK 22, yaitu IFRS konvergensi untuk bisnis yang melakukan merger dan akuisisi. Hasil penelitian menunjukkan bahwasanya amortisasi *goodwill* dan pengakuan *goodwill* negatif masih ada dalam pelaporan keuangan oleh perusahaan sebelum konvergensi IFRS dalam PSAK 22. Kepentingan minoritas (non-pengendali) masih dihitung berdasarkan nilai tercatat aset bersih. Setelah perusahaan mengadopsi IFRS, perusahaan harus melakukan penyesuaian pada laporan keuangannya untuk mencerminkan implikasi standar akuntansi yang baru untuk jenis dan jumlah pertimbangan kontinjensi yang diklasifikasi sebagai ekuitas. *Goodwill* tidak diamortisasi kembali, tetapi dimasukkan dalam uji penurunan nilai investasi dan diakui dalam laporan laba rugi. Kemudian, sesuai dengan PSAK 22, identifikasi terpisah akan dibuat untuk kepentingan nonpengendali di entitas anak, yang mencakup jumlah kepentingan nonpengendali pada pengakuan awal dan bagian dari kepentingan nonpengendali untuk perubahan ekuitas selanjutnya.

Kata Kunci : *Kombinasi Bisnis, PSAK 22, Konvergensi IFRS, Goodwill*

PENDAHULUAN

Era globalisasi mengakibatkan persaingan yang semakin ketat. Hampir setiap perusahaan di setiap industri memiliki masalah ini. Dalam keadaan ini, bisnis harus menyusun rencana untuk mencapai tujuan yang sudah ditentukan. Menggabungkan perusahaan atau yang biasa dikenal dengan istilah kombinasi bisnis merupakan metode yang layak untuk memperluas jangkauan perusahaan. Di Indonesia, semua bisnis diwajibkan untuk mematuhi standar yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). PSAK 22, yang mengatur tentang kombinasi bisnis, yakni standar akuntansi pertama yang menyatu dengan IFRS pada tahun 2010. Pada tanggal 12 Januari 2010, Dewan Standar Akuntansi Keuangan mengadopsi Standar Akuntansi

Received September 30, 2023; Revised Oktober 2, 2023; Accepted Oktober 22, 2023

*Ayu Rofi Widayanti, ayu.rofi.widayanti@students.untidar.ac.id

yaitu PSAK 22 (revisi 2010), yang terdiri dari standar terkait akuntansi untuk transaksi kombinasi bisnis. Menurut PSAK 22 (IAI, 2018), kombinasi bisnis terjadi ketika pihak pengakuisisi memperoleh "pengendalian" atas satu atau lebih perusahaan melalui suatu transaksi atau peristiwa lainnya. Memperoleh "pengendalian" dalam kombinasi bisnis tidak sesederhana membeli saham perusahaan lain (Ulya & Firmansyah, 2021). Agar hasil yang diinginkan dapat tercapai dalam penggabungan perusahaan baru, PSAK 22 (IAI, 2018) mengatur bahwa akuisisi memerlukan proses tambahan berupa sinergi produktif atau korelasi antar perusahaan. Secara internal, berupa fasilitas dan teknologi produksi, atau secara eksternal, dengan mengakuisisi bisnis pesaing. Mengakuisisi perusahaan lain merupakan salah satu cara yang membutuhkan modal besar dan waktu yang singkat. Pengakuisisian perusahaan yang telah berjalan akan membuat perusahaan pengakuisisi menjadi tumbuh besar dan kuat, hal ini merupakan kegiatan kombinasi bisnis.

Akuntansi memainkan peran penting dalam kombinasi bisnis karena dampaknya terhadap laporan keuangan (Maimunah, 2016). Laporan konsolidasi, yang mencakup perusahaan induk dan anak perusahaan, harus diajukan untuk memperhitungkan kombinasi bisnis ini dengan benar. Jika suatu bisnis mengendalikan bisnis lain, ia harus menyerahkan laporan konsolidasi jika tidak, maka perusahaan harus menyerahkan laporan keuangan terpisah untuk setiap bisnis yang dimilikinya (Siregar, 2017). Sampai dengan tahun 2019 (www.idx.co.id), hampir seluruh perusahaan Indonesia yang diperdagangkan di Bursa Efek Indonesia sudah melakukan merger dengan perusahaan lain. Laporan keuangan konsolidasi merupakan suatu keharusan bagi semua bisnis. Oleh karena itu, pelaku usaha harus menyusun laporan keuangannya dengan teliti dan hati-hati untuk menyediakan laporan keuangan yang wajar sesuai dengan standar yang diatur dalam PSAK 22. Untuk memenuhi kebutuhan perusahaan, diperlukan dedikasi untuk memakai standar akuntansi yang diterima secara Internasional. Oleh karena itu, IFRS (International Financial Reporting Standards) sudah diterapkan secara nasional di Indonesia sejak tahun 2008.

Dengan menggunakan perspektif manajemen laba, penelitian ini membandingkan penggunaan akuntansi kombinasi bisnis di Indonesia sebelum dan setelah mengadopsi IFRS. Implementasi IFRS termasuk proses multiyears yang mencapai puncaknya pada tahun 2010, dengan langkah terakhir dari proses konvergensi dimulai pada tahun 2008. Kemudian pada tahun 2011, tahap perencanaan dilanjutkan dengan implementasi pada tahun 2012. Dengan memenuhi permintaan investor dan pelaku pasar lainnya untuk mendapatkan informasi keuangan yang terpercaya, konvergensi ini diproyeksikan dapat mendorong perkembangan bursa efek Indonesia. Selain itu, IFRS membantu meningkatkan keandalan dan kegunaan laporan keuangan dengan meningkatkan transparansinya. Ada beberapa negara terjadi peningkatan kualitas laporan keuangan setelah mengadopsi IFRS, namun didalam negara-negara tersebut tidak dapat memastikan peningkatan kualitas laporan keuangan tersebut apakah hanya disebabkan oleh adopsi IFRS (De George et al. 2016).

TINJAUAN PUSTAKA

Standar Akuntansi Keuangan (SAK)

Standar Akuntansi Keuangan atau SAK yaitu seperangkat pedoman akuntansi yang disusun dan diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia. Dengan tujuan untuk memastikan bahwa laporan keuangan konsisten dan mudah dipahami oleh penggunanya, standar akuntansi ini mengatur aspek-aspek yang berkaitan dengan pembuatan, penyusunan hingga proses pencatatan dan penyajian data akuntansi. SAK sebagai alat untuk meningkatkan kredibilitas pelaporan bisnis (IAI, 2020).

PSAK 22 : Kombinasi Bisnis

Dalam PSAK 22 (IAI, 2018) kombinasi bisnis adalah setiap tindakan yang mengarah pada akuisisi satu atau lebih perusahaan oleh pihak lain. Akibatnya, dalam transaksi kombinasi bisnis, perolehan aktiva bersih atau kepentingan ekuitas menjadi kurang penting dibandingkan perolehan kendali. PSAK 22 disahkan pada tanggal 12 Januari 2010, dan berlaku efektif pada tanggal 1 Januari 2011. Sejak tanggal 1 Januari 2010, istilah "kombinasi bisnis" sudah dipakai setelah perubahan PSAK 22.

Konvergensi IFRS

International Financial Reporting Standards (IFRS) yaitu standar yang ditetapkan oleh International Accounting Standards Board (IASB) dan dipakai di seluruh dunia dalam bidang akuntansi. Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) yaitu seperangkat aturan tentang bagaimana perusahaan publik harus mencatat dan mengungkapkan data keuangan mereka. Widyawati dan Anggraita (2013) menyatakan bahwasanya mengadopsi IFRS memungkinkan bisnis untuk mematuhi standar yang dipahami secara global oleh stakeholder dan setiap investor atau kreditur yang mungkin berada di seluruh dunia. Menurut Suprihatin & Tresnaningsih (2013), karena Indonesia merupakan anggota IFAC, maka Indonesia wajib mengikuti Statement of Membership Obligation (SMO), yang mengadopsi IFRS sebagai standar akuntansi pelaporan keuangannya. Pemerintah Indonesia yang tergabung dalam kelompok G20 juga sudah mengesahkan IFRS sebagai standar akuntansi global. Hal ini menandai awal transisi Indonesia untuk menggunakan IFRS. Tujuan konvergensi IFRS yaitu agar laporan keuangan perusahaan menjadi sumber informasi yang lebih andal. Menurut Lestari (2013), skenario ini memungkinkan terjadinya peningkatan nilai buku ekuitas setelah konvergensi IFRS, namun tidak menutup kemungkinan peningkatan daya saing perusahaan akibat konvergensi ini karena setiap pengguna akan lebih mudah untuk membandingkan laporan keuangan antar perusahaan.

Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan suatu data keuangan perusahaan yang sudah disusun melalui akuntansi (Martani et al., 2014). Sarana utama manajemen untuk mengkomunikasikan keadaan perusahaan kepada pemangku kepentingan dan pihak luar lainnya yaitu melalui laporan keuangan. Tujuan laporan keuangan untuk membantu pengambil keputusan dengan mengungkapkan perincian terkait informasi keuangan suatu entitas (termasuk aset, kewajiban, dan struktur kepemilikan), kinerja operasional, dan arus kas. IAI (2012) menyatakan

bahwasanya laporan keuangan secara lengkap meliputi neraca (laporan posisi keuangan) akhir periode, laporan laba rugi (laporan laba rugi komprehensif), laporan ekuitas (laporan perubahan ekuitas), laporan kas laporan arus (laporan arus kas), catatan atas laporan keuangan, dan neraca (laporan posisi keuangan) pada awal periode komparatif.

Laporan Keuangan Konsolidasi

Laporan keuangan konsolidasi merupakan laporan akuntansi yang merinci informasi dan kinerja perusahaan induk dan anak. Laporan laba rugi, neraca, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas merupakan komponen dari laporan keuangan konsolidasi. Untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasi ini berasal dari gabungan laporan keuangan PSAK yang diperoleh perusahaan induk dan anak perusahaan. Oleh karena itu, laporan keuangan konsolidasi berguna untuk melaporkan posisi keuangan, melaporkan hasil operasi, dan mengelola anak perusahaan.

Rasio Keuangan

Menurut Wariyah (2017), rasio keuangan merupakan nilai yang didapat dari membandingkan pos-pos yang memiliki keterkaitan material dalam laporan keuangan. Rasio keuangan ini dipakai untuk membantu mengidentifikasi setiap perbedaan dalam operasi perusahaan. Berdasarkan data komparatif yang ditemukan dalam laporan keuangan seperti laporan laba rugi, neraca, dan arus kas untuk satu periode, rasio keuangan ini menyediakan alat penilaian kinerja perusahaan. Adapun macam-macam rasio keuangan yakni :

1. Profitability Ratio (Rasio Laba) yaitu metode yang dipakai untuk menilai profitabilitas perusahaan dengan melihat berapa banyak laba yang dihasilkan dari operasinya.
2. Liquidity Ratio (Rasio Hutang Jangka Pendek) yaitu cara untuk mengevaluasi kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban hutang jangka pendeknya. Semakin banyak hutang yang dimiliki suatu perusahaan, semakin tidak sehat perusahaan tersebut.
3. Solvency Ratio (Rasio Hutang Jangka Panjang) yaitu cara untuk menilai likuiditas dan kapasitas perusahaan untuk membayar utang. Kemampuan ini sangat penting bagi investor untuk mengevaluasi saat mengalokasikan uang tunai.
4. Activity Ratio (Rasio Aktivitas) yaitu cara untuk menilai kapasitas perusahaan untuk memaksimalkan pengembalian investasi dari asetnya, karena hampir setiap bisnis memiliki sumber daya yang dapat dipakai dalam proses produksi.

METODOLOGI PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Sumber Data

Penelitian ini dikategorikan sebagai penelitian kualitatif berbasis analisis isi. Sementara itu, studi konseptual ini bertujuan untuk membandingkan dampak akuntansi kombinasi bisnis di Indonesia sebelum dan setelah mengadopsi IFRS di Indonesia. Studi ini bergantung pada data sekunder, seperti artikel penelitian yang diterbitkan sebelumnya dan pemeriksaan literatur yang relevan. Kriteria studi sebelumnya, termasuk studi yang dilakukan pada tahun 2010, 2011, 2015, dan 2018, masih relevan karena sejalan dengan aturan PSAK 22 terbaru, yaitu konvergensi IFRS untuk bisnis yang melakukan merger dan akuisisi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sebelum adopsi IFRS di Indonesia, standar akuntansi yang dipakai yaitu Indonesian Generally Accepted Accounting Principles (IGAAP). Pada periode ini, praktik manajemen laba dapat dilakukan dengan menggunakan celah atau interpretasi dalam standar akuntansi yang relatif longgar. Selain itu, sebelum mengadopsi IFRS perusahaan harus mengidentifikasi apakah suatu transaksi dapat dikategorikan sebagai kombinasi bisnis sesuai dengan definisi yang ada. Kombinasi bisnis terjadi jika ada perolehan kontrol atas satu atau lebih entitas usaha. Selanjutnya, perusahaan harus menilai aset dan kewajiban yang terkait dengan kombinasi bisnis. Aset dan kewajiban ini harus diukur dengan nilai wajar saat kombinasi bisnis terjadi. Aset dan kewajiban yang relevan kemudian diakui dalam laporan keuangan sesuai dengan PSAK yang berlaku pada saat itu. Perusahaan harus mengungkapkan informasi yang relevan mengenai kombinasi bisnis, seperti nama entitas yang diakuisisi, metode perolehan kontrol, jumlah yang dibayarkan, serta efek finansial dari kombinasi bisnis tersebut.

Setelah Penerapan PSAK 22 proses identifikasi kombinasi bisnis tetap sama dengan sebelumnya, namun dengan pedoman yang diberikan oleh PSAK 22. Dalam PSAK 22 mengharuskan pengakuan aset dan kewajiban terkait kombinasi bisnis berdasarkan nilai wajar saat kombinasi bisnis terjadi. Selain itu, perusahaan juga harus melakukan alokasi harga perolehan untuk menentukan nilai aset yang diakui. Perusahaan harus mengungkapkan informasi yang lebih rinci mengenai kombinasi bisnis, seperti rincian alokasi harga perolehan, metode perolehan kontrol, serta dampak keuangan yang signifikan dari kombinasi bisnis tersebut. PSAK 22 juga mengharuskan perusahaan untuk melakukan pengukuran dan penilaian ulang terhadap aset dan kewajiban yang terkait dengan kombinasi bisnis dalam periode setelah kombinasi bisnis terjadi. Implementasi PSAK 22 pada perusahaan di Indonesia akan memastikan bahwasanya transaksi kombinasi bisnis direkam, diukur, dan dilaporkan dengan konsistensi dan transparansi yang sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Penting bagi perusahaan untuk memahami persyaratan PSAK 22 dan melibatkan profesional akuntansi yang kompeten dalam proses implementasi.

Strategi manajemen laba mungkin terkait dengan penggunaan akuntansi kombinasi bisnis baik sebelum dan setelah PSAK 22 diberlakukan di Indonesia. Manajemen perusahaan dapat menggunakan strategi manajemen laba jika perusahaan mengambil tindakan untuk mengubah penyajian data keuangan untuk mengubah persepsi atau penilaian investor terhadap kinerja maupun kondisi keuangan perusahaan. Sebelum PSAK 22 diterapkan, praktik akuntansi kombinasi bisnis mungkin lebih rentan terhadap manipulasi manajemen laba. Beberapa tindakan yang mungkin dilakukan oleh manajemen untuk memanipulasi laporan keuangan seperti (1) pemilihan metode pengakuan, manajemen dapat memilih metode pengakuan yang menghasilkan dampak yang lebih menguntungkan dalam laporan keuangan. Misalnya, memilih metode pengakuan yang menghasilkan laba yang lebih tinggi atau mengurangi beban yang terkait dengan kombinasi bisnis. (2) Penyesuaian nilai, manajemen dapat melakukan penyesuaian nilai aset dan kewajiban yang terkait dengan kombinasi bisnis untuk mencapai tujuan manajemen laba. Penyesuaian ini dapat mengubah hasil keuangan dan posisi keuangan perusahaan. (3) Pengungkapan yang tidak jelas, Manajemen juga dapat menggunakan pengungkapan yang tidak jelas atau tidak lengkap untuk memberikan informasi yang relevan tentang kombinasi bisnis dan mempengaruhi persepsi investor.

Penerapan PSAK 22 diharapkan dapat mengurangi peluang untuk melakukan manipulasi manajemen laba dalam akuntansi kombinasi bisnis. PSAK 22 memberikan pedoman yang lebih terperinci dan jelas tentang pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kombinasi bisnis. Beberapa poin yang dapat mempengaruhi pendekatan manajemen laba yaitu:

1. Ketatnya persyaratan pengakuan dan pengukuran. PSAK 22 menetapkan persyaratan yang lebih ketat dalam pengakuan aset dan kewajiban terkait dengan kombinasi bisnis. Hal ini dapat membatasi manipulasi manajemen dalam mengubah angka-angka keuangan.
2. Pengungkapan yang lebih rinci. PSAK 22 juga memperkuat persyaratan pengungkapan informasi yang relevan mengenai kombinasi bisnis. Hal ini memberikan transparansi yang lebih tinggi dan dapat mengurangi kesempatan untuk menggunakan pengungkapan yang tidak jelas atau tidak lengkap.
3. Pengawasan dan penegakan. Dengan diterapkannya PSAK 22, diharapkan terdapat peningkatan pengawasan dan penegakan standar akuntansi yang lebih ketat. Hal ini dapat membantu mencegah praktik manajemen laba yang tidak sah.

Namun, penting bahwa pendekatan manajemen laba bukanlah hal yang spesifik hanya terkait dengan PSAK 22 pada implementasi akuntansi kombinasi bisnis. Praktik ini dapat terjadi dalam berbagai aspek akuntansi dan keuangan perusahaan. Pelaksanaan yang baik dari pengendalian internal, audit independen, dan pengawasan yang ketat tetap penting untuk mencegah manipulasi manajemen laba di dalam perusahaan.

Setelah adopsi IFRS di Indonesia, terdapat beberapa perubahan penting dalam akuntansi kombinasi bisnis. Beberapa aspek yang berpengaruh yakni sebagai berikut :

1. Identifikasi dan penilaian aset dan kewajiban. IFRS memperkenalkan prinsip *fair value* dan persyaratan yang lebih ketat dalam identifikasi dan penilaian aset dan kewajiban dalam kombinasi bisnis. Hal ini dapat membatasi kemampuan perusahaan untuk mengelola laba melalui penilaian ulang aset atau kewajiban.
2. Pengakuan pengeluaran. IFRS memiliki panduan yang lebih rinci mengenai pengakuan pengeluaran dalam kombinasi bisnis. Perusahaan tidak lagi dapat menanggukkan pengakuan pengeluaran tertentu yang sebelumnya mungkin dilakukan dalam IGAAP. Hal ini dapat membatasi kemampuan perusahaan untuk menunda pengeluaran dan mengelola laba.
3. Pengungkapan informasi. IFRS menekankan pada pengungkapan informasi yang lebih komprehensif dan transparan. Hal ini dapat mengurangi ruang bagi perusahaan untuk menyembunyikan praktik manajemen laba mereka.

Adopsi IFRS bertujuan untuk meningkatkan kualitas dan konsistensi laporan keuangan, serta meningkatkan transparansi informasi. Meskipun IFRS dapat mengurangi celah untuk praktik manajemen laba, namun manajemen laba tetap menjadi perhatian dalam setiap kerangka akuntansi. Pada akhirnya, implementasi akuntansi kombinasi bisnis sebelum dan setelah adopsi IFRS di Indonesia perlu mempertimbangkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku dan menghindari praktik manajemen laba yang tidak etis atau melanggar aturan. Kejujuran, transparansi, dan kepatuhan terhadap standar akuntansi yang berlaku yaitu prinsip-prinsip penting yang harus dipegang teguh dalam pelaporan keuangan perusahaan.

Hasil penelitian menggunakan bukti empiris, bahwasanya perusahaan masih mencatat akuisisi dengan menggunakan metode pembelian dan amortisasi *goodwill* dan pengakuan

goodwill negatif terjadi pada tahun pelaporan keuangan sebelum penerapan IFRS dalam PSAK 22. Selain itu, nilai kepentingan minoritas (non-pengendali) tetap dihitung dengan mengacu pada aset bersih, sebagaimana diwajibkan oleh standar yang berlaku. Setelah menerapkan IFRS dalam PSAK 22, perusahaan mencatat akuisisi anak perusahaan dan bisnis dengan menggunakan metode akuisisi. Dalam laporan laba rugi, biaya akuisisi yaitu total nilai wajar dari aset yang dibeli, liabilitas yang ditanggung, dan instrumen saham yang diterbitkan untuk mendapatkan kendali dari pihak yang diakuisisi pada tanggal pertukaran atas aset yang diperoleh. Setelah itu, perusahaan yang diakuisisi akan mencatat nilai wajar seluruh aset, liabilitas, dan liabilitas kontinjensi perusahaan yang diakuisisi sesuai dengan persyaratan PSAK 22 revisi 2010, kecuali aset dan liabilitas tertentu yang sudah diukur dengan kriteria yang relevan. *Goodwill* suatu perusahaan tidak diamortisasi lagi, namun dimasukkan dalam uji penurunan nilai investasi dan diakui dalam laporan laba rugi. Kepentingan non pengendali di entitas anak akan diidentifikasi dan diakui dalam ekuitas secara terpisah sesuai dengan aturan PSAK 22, dan akan terdiri dari jumlah kepentingan nonpengendali pada saat pengakuan awal ditambah proporsi kepentingan nonpengendali untuk perubahan ekuitas selanjutnya. Dimana pada pencatatan sebelumnya kepentingan non pengendali atau pemegang hak saham minoritas akan diukur pada pengakuan awal atas proporsi kepemilikan kepentingan non pengendali dalam biaya historis dari aset bersihnya. Catatan atas laporan keuangan konsolidasi juga mencantumkan daftar anak perusahaan, termasuk tanggal dan tahun akuisisi masing-masing perusahaan. Sesuai dengan pedoman yang ditetapkan dalam PSAK 22 tahun 2018, kepemilikan Grup sebelumnya pada pihak yang diakuisisi akan diukur kembali terhadap nilai wajar pada tanggal akuisisi jika Perusahaan melakukan kombinasi bisnis secara bertahap. Kemudian, laporan laba rugi perusahaan akan mencerminkan keuntungan atau kerugian yang dihasilkan.

Anggoro dkk. (2021) melakukan penelitian terkait pengaruh konvergensi IFRS terhadap laporan keuangan PT Garuda Indonesia, dan hasil penelitian ini relevan dengan temuan mereka. Hasil penelitian menunjukkan bahwasanya PT Garuda Indonesia Persero (Tbk) sudah meningkatkan kualitas pelaporan keuangannya dengan mengikuti standar akuntansi kombinasi bisnis PSAK 22 (revisi 2010, 2015, dan 2018), yang sudah konvergen dengan baik dengan IFRS. Mafazati dkk. (2021) menemukan bahwa meskipun sudah diterapkan PSAK 22 (revisi tahun 2010), beberapa perusahaan di sektor konsumsi masih menggunakan metode *pooling of interest* saat mencatat penggabungan usaha tahun 2009 dan 2010, sedangkan yang lainnya menggunakan metode pembelian. Selain itu, Wulandari, Ariffin, dan Firmansyah (2018) merinci bagaimana, setelah merger, PT China Construction Bank Indonesia, Tbk. setelah melakukan merger langsung melakukan penyesuaian penyusunan laporan keuangan konsolidasinya berdasarkan aturan PSAK 22 (revisi 2015). Kemudian, dalam penelitian Nursiftiyah dan Setya (2020), membandingkan bagaimana perusahaan telekomunikasi di Indonesia menggunakan akuntansi kombinasi bisnis sebelum dan setelah PSAK 22 diberlakukan. Sebelum PSAK 22 diterapkan, studinya mengungkapkan bahwasanya dua bisnis menggunakan teknik *pooling of interest*, sementara dua lainnya melakukan pembelian metode; dari keempatnya, salah satunya tidak mengakui *goodwill*, sedangkan dua lainnya menyelaraskan *goodwill* sesuai dengan kriteria yang berlaku. Semua perusahaan di Indonesia yang memiliki *goodwill* sudah berhenti melakukan amortisasi sejak IFRS diterapkan di sana. Namun ada satu perusahaan yang belum sepenuhnya menerapkan standar akuntansi

keuangan untuk kombinasi bisnis, artinya analisis rasio profitabilitas masih dipakai untuk menilai kinerja keuangan. Berlawanan dengan penelitian sebelumnya, penelitian ini hasilnya bertolak belakang dengan penelitian sebelumnya, dimana setelah penerapan PSAK 22 membuat kinerja keuangan perusahaan terdampak tidak lebih baik dibandingkan sebelum penerapan PSAK 22.

KESIMPULAN

Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk membandingkan dan membedakan penggunaan akuntansi kombinasi bisnis sebelum dan setelah penerapan IFRS. IFRS yaitu tolak ukur global yang dimaksudkan untuk meningkatkan standar pelaporan keuangan di seluruh dunia. Laporan keuangan hasil merger dan akuisisi akan terpengaruh oleh konvergensi IFRS di Indonesia. Laporan konsolidasi, yang mencakup perusahaan induk dan anak perusahaan, harus diajukan untuk memperhitungkan kombinasi bisnis ini dengan benar. Jika suatu bisnis mengendalikan bisnis lain, ia harus menyerahkan laporan keuangan konsolidasi; jika tidak, ia harus menyerahkan laporan keuangan terpisah untuk setiap bisnis yang dimilikinya. Oleh karena itu, pelaku usaha harus menyusun laporan keuangannya dengan teliti dan hati-hati untuk menyediakan laporan keuangan yang wajar sesuai dengan standar yang diatur dalam PSAK 22. Untuk mengakomodir bisnis tersebut, diperlukan dedikasi untuk menggunakan standar akuntansi yang diterima secara global. Itu sebabnya negara sudah mulai menggunakan IFRS (Standar Pelaporan Keuangan Internasional).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sebelum konvergensi IFRS dalam PSAK 22, perusahaan tetap mencatat akuisisi dengan menggunakan metode pembelian dan mengakui amortisasi *goodwill* dan *goodwill* negatif dalam laporan keuangannya. Kepentingan minoritas (nonpengendali) tetap dihitung oleh perusahaan dengan menggunakan nilai buku aset bersihnya. Setelah perusahaan mengadopsi IFRS, perusahaan melakukan penyesuaian laporan keuangannya untuk mencerminkan implikasi standar akuntansi yang baru untuk jenis dan jumlah pertimbangan kontinjensi yang diakui sebagai ekuitas. *Goodwill* perusahaan tidak diamortisasi kembali, tetapi dimasukkan dalam uji penurunan nilai investasi dan diakui dalam laporan laba rugi. Lalu, untuk kepentingan non pengendali pada entitas anak yang terdiri jumlah kepentingan non pengendali pada pengakuan awal ditambah dengan proporsi kepentingan non pengendali atas perubahan selanjutnya dalam ekuitas, sesuai dengan aturan PSAK 22 ini akan diidentifikasi secara terpisah.

Dalam penyusunan artikel konseptual ini masih banyak kendala dan keterbatasan penulis terutama dalam keberagaman data dan rentang waktu penelitian. Sehingga diharapkan penelitian selanjutnya dapat melakukan analisis lebih mendalam terkait implementasi kombinasi bisnis sebelum dan setelah adopsi IFRS. Serta menambah variabel lain agar cakupannya lebih lengkap dan luas. Selain itu, peneliti selanjutnya juga diharapkan dapat meneliti data yang lebih lengkap terkait implementasi kombinasi bisnis sebelum dan setelah adopsi IFRS, serta mampu melakukan penelitian dengan rentang waktu yang lebih lama agar mendapatkan hasil yang lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- De George, E. T., Li, X., & Shivakumar, L. (2016). A review of the IFRS adoption literature. *Review of Accounting Studies*, 21(3), 898–1004. <https://doi.org/10.1007/s11142-016-9363-1>
- Esfandari, A. Y. (2013). Pengadopsian IFRS 3 pada Goodwill dalam Kombinasi Bisnis. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, 2(2), 104-117
- Farlianto. (2014). Akuisisi Sebagai Strategi Pengembangan Perusahaan. *Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta*. 11(3), 1-13
- Hariyani. (2011). Merger, Konsolidasi, Akuisisi, & Pemisahan Perusahaan. Jakarta: Transmedia Pustaka.
- Hariyani. (2011). Merger, Konsolidasi, Akuisisi, & Pemisahan Perusahaan. Jakarta: Transmedia Pustaka
- IAI. (2013). PSAK 4: Laporan Keuangan Tersendiri. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia
- IAI. (2015). PSAK 1: Penyajian Laporan Keuangan. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia
- IAI. (2018). PSAK 22: Kombinasi Bisnis. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia
- Kasmir. 2019. Analisis Laporan Keuangan. (Revisi). PT. Rajagrafindo Persada.
- Kurniawansyah, D. (2017). Mengupas Persoalan Standar Akuntansi Keuangan Goodwil di Berbagai Negara. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga*, 2(2), 252- 268
- Mafazati & Firmansyah. (2021). Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum dan Setelah Adopsi IFRS Pada Perusahaan Sektor Konsumsi Di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Indonesia*, 6(1).
- Maimunah, S. (2016). Analisis Penerapan Prinsip Penyajian dan Pengungkapan Standar Akuntansi Keuangan Indonesia Tentang Kombinasi Bisnis pada Laporan Keuangan PT Telekomunikasi Inonesia (Persero) Tbk Periode 2012-2014. *Jiafe (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 2(1), 23–45. <https://doi.org/10.34204/Jiafe.V2i1.517>
- Mangoting, Y. (1999). Penggunaan metode by purchase dan pooling of interest dalam rangka penggabungan usaha (business combination) dan efeknya terhadap pajak penghasilan. *Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Petra*, 1 (2), 132 – 143
- Maryani, H. S., & Priyanto, A. A. (2022). Analisis Rasio Likuiditas, Rasio Profitabilitas dan Rasio Solvabilitas dalam Mengukur Kinerja Keuangan PT Mandom Indonesia, Tbk Periode 2011–2020. *Syntax Literate; Jurnal Ilmiah Indonesia*, 7(5), 5167-5188.
- Nursiftiyah & Setya. (2010) Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum dan Setelah Penerapan PSAK 22 pada perusahaan subsektor telekomunikasi di Indonesia. *Prosiding SNAM PNJ*, 22.
- Nuryani, N., & Samsudiono, I. (2014). Pelaporan Kerugian Penurunan Nilai Goodwill Serta Dampaknya Terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 2 (3), 508-524
- Sinatra, Jian dkk. (2022) Dampak Adopsi International Financial Reporting Standards (IFRS) di Indonesia: Pendekatan Manajemen Laba dan Relevansi Nilai. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 03(02), 284-293. <https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/pkn/article/download/1531/807>
- Siregar, R. (2017). Akuntansi Keuangan Lanjutan I.

- Suhanda, N. H., Hidayat, A. N., & Firmansyah, A. (2019). Firm value and performances in merger policy evidence from indonesia. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 23(2), 1-12
- Suryandari, E. & Yunitha, P. (2011). Pengaruh amortisasi *goodwill* terhadap kegunaan informasi laba pada perusahaan manufaktur. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 12(1), 100-109.
- Wulandari, Andita., Arifin, Zanuar., & Firmansyah, Amrie. (2018). Analysis of Business Combination Implementation at PT China Construction Bank Indonesia. *Jurnal Terapan Manajemen dan Bisnis*, 04(02), 184-191.
<https://journal.stkipsingkawang.ac.id/index.php/JTMB/article/view/933/874>