

## PENERAPAN PSAK 65 DAN HUBUNGANNYA DENGAN PSAK 22 TENTANG KOMBINASI BISNIS PADA PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Refa Indriani<sup>1</sup>, Khoirunisa Azahra<sup>2</sup>, Afni Rahmania<sup>3</sup>, Reza Aryantina<sup>4</sup>,  
Endang Kartini Panggiarti<sup>5</sup>

Prodi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Tidar

Email: [refaindriani342@gmail.com](mailto:refaindriani342@gmail.com)<sup>1</sup>, [nisaazzahra.1008@gmail.com](mailto:nisaazzahra.1008@gmail.com)<sup>2</sup>,  
[afnirahmaniazx@gmail.com](mailto:afnirahmaniazx@gmail.com)<sup>3</sup>, [zaaryantina@gmail.com](mailto:zaaryantina@gmail.com)<sup>4</sup>,  
[endangkartini@untidar.ac.id](mailto:endangkartini@untidar.ac.id)<sup>5</sup>

### *Abstract*

*A business combination strategy provides an opportunity to combine the resources, expertise, growth potential of various entities, and paves the way for significant transformation so as to achieve high efficiency in a business. Companies that conduct business combinations usually use accounting systems that continue to produce financial statements at the end of the accounting period. International Financial Reporting Standards (IFRS) and Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) require the presentation of consolidated financial statements prepared by the parent company. The standards governing consolidated financial statements are contained in PSAK 65 (revised 2013). In addition, there is another PSAK that regulates the preparation of Consolidated Financial Statements, namely PSAK 22 concerning Accounting for Business Combinations. PSAK 65 guides companies in recognizing and measuring assets, liabilities and equity acquired from business combinations, while PSAK 22 provides specific directions for situations where the entities involved have joint control. This article explains the application of these two PSAKs in the preparation of Consolidated Financial Statements.*

**Keywords:** PSAK No.65, PSAK No.22, Business Combination, Consolidated Financial Statements

### **Abstrak**

Strategi kombinasi bisnis memberikan peluang untuk menggabungkan sumber daya, keahlian, potensi pertumbuhan dari berbagai entitas, dan membuka jalan bagi transformasi yang signifikan sehingga tercapai efisiensi yang tinggi dalam

suatu bisnis. Perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis biasanya menggunakan sistem akuntansi yang terus menghasilkan laporan keuangan pada akhir periode akuntansi. *International Financial Reporting Standards* (IFRS) dan *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) mengharuskan penyajian laporan keuangan konsolidasi yang disusun oleh induk perusahaan. Standar yang mengatur laporan keuangan konsolidasi terdapat pada PSAK 65 (revisi 2013). Selain itu, terdapat PSAK lain yang mengatur penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian yaitu PSAK 22 tentang Akuntansi Penggabungan Usaha. PSAK 65 membimbing perusahaan dalam mengenali dan mengukur aset, kewajiban, dan ekuitas yang diperoleh dari kombinasi bisnis, sementara PSAK 22 memberikan arahan khusus untuk situasi di mana entitas yang terlibat memiliki pengendalian bersama. Artikel ini menjelaskan tentang penerapan kedua PSAK tersebut dalam penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian.

**Kata Kunci:** PSAK No.65, PSAK No.22, Kombinasi Bisnis, Laporan Keuangan Konsolidasian

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Seiring dengan kemajuan globalisasi dan intensifikasi persaingan di pasar bisnis, perusahaan-perusahaan cenderung merasa semakin didorong untuk mengeksplorasi strategi pertumbuhan yang inovatif dan efektif. Dalam menghadapi tantangan dinamika pasar yang terus berubah dan peluang di era globalisasi, banyak perusahaan mengarahkan perhatian mereka pada konsep kombinasi bisnis yang meliputi merger, joint venture, akuisisi, atau bentuk kolaborasi strategis lainnya sebagai solusi untuk mengamankan posisi mereka dalam dunia bisnis, memperluas portofolio bisnis, meningkatkan skala operasional, dan memperoleh keunggulan kompetitif. Strategi kombinasi bisnis ini memberikan peluang untuk menggabungkan sumber daya, keahlian, potensi pertumbuhan dari berbagai entitas, dan membuka jalan bagi transformasi yang signifikan sehingga tercapai efisiensi yang tinggi dalam suatu bisnis.

Kombinasi bisnis merupakan suatu aspek kompleks yang melibatkan hubungan erat antara induk perusahaan dan anak perusahaan. Dalam hal ini, induk perusahaan dan anak perusahaan memainkan faktor kunci dalam membentuk sinergi, mencapai efisiensi, dan mendukung pertumbuhan jangka panjang. Induk perusahaan disini memiliki peran sebagai pengendali yang signifikan terhadap anak perusahaan. Meskipun demikian, dalam hal penyusunan laporan keuangan kedua perusahaan diwajibkan untuk dilakukan secara terpisah. Adanya laporan keuangan terpisah untuk induk perusahaan dan anak perusahaan memiliki manfaat khusus yang mana dapat membantu dalam penyampaian kondisi secara jelas atas kinerja masing-masing perusahaan, mendukung pengambilan keputusan strategis, serta memenuhi persyaratan keuangan dan perpajakan yang berlaku.

Di sisi lain, peraturan akuntansi tertentu yaitu *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) dan *International Financial Reporting Standards* (IFRS) mengharuskan penyajian laporan keuangan konsolidasi yang disusun oleh induk perusahaan. Laporan keuangan konsolidasi ini mencerminkan hasil keuangan seluruh kelompok perusahaan termasuk anak perusahaan yang dimilikinya. Adapun standar yang mengatur laporan keuangan konsolidasi terdapat pada PSAK 65 (revisi 2013).

Penting untuk dicatat bahwa PSAK 65 tidak berdiri sendiri, melainkan terkait erat dengan PSAK 22 tentang kombinasi bisnis. PSAK 65 dan PSAK 22 adalah dua standar akuntansi keuangan yang saling terkait dan memiliki peran krusial dalam konteks penyusunan laporan keuangan konsolidasi, khususnya dalam kasus kombinasi bisnis. PSAK 65 membimbing perusahaan dalam mengenali dan mengukur aset, kewajiban, dan ekuitas yang diperoleh dari kombinasi

bisnis, sementara PSAK 22 memberikan arahan khusus untuk situasi di mana entitas yang terlibat memiliki pengendalian bersama.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Menurut Lampiran A PSAK 22, kombinasi bisnis adalah suatu kejadian atau transaksi di mana pihak pengakuisisi memperoleh kontrol atas satu atau lebih bisnis. Setiap perusahaan harus melaporkan hasil operasinya. PSAK 65 (revisi 2013) menetapkan aturan untuk laporan keuangan konsolidasi, yang harus dibuat selama satu tahun atau dua belas bulan dari 1 Januari hingga 31 Desember setiap tahun.

Untuk perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis atau memiliki anak perusahaan dalam operasinya, masing-masing tetap beroperasi sebagai badan hukum. Kedua perusahaan biasanya menggunakan sistem akuntansi yang terus menghasilkan laporan keuangan pada akhir periode akuntansi. Dari rumusan masalah diatas maka diperoleh pertanyaan penelitian yaitu : (1) bagaimana implementasi PSAK 65 dalam penyusunan pembukuan mengintegrasikan laporan perusahaan anak ke dalam pembukuan perusahaan pusat sebagai satu kesatuan perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis menurut PSAK 22, dan (2) mengapa suatu laporan badan usaha gabungan harus menggabungkan laporan perusahaan pusat dan perusahaan anak.

## **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan latar belakang serta rumusan masalah yang telah dikemukakan diatas, maka tujuan penulisan ini yaitu : (1) untuk mengetahui bagaimana penyusunan dan penyesuaian data keuangan perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis dengan PSAK 65 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian dan PSAK 22 tentang Penggabungan Perusahaan atau Kombinasi Bisnis, (2)

untuk mengetahui penyesuaian laporan keuangan yang benar yang sesuai dengan PSAK 65 dan PSAK 22.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Kombinasi Bisnis

Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 yang telah di revisi pada tahun 2010 membahas mengenai substansi dari kombinasi bisnis. Penggabungan usaha atau kombinasi bisnis di jelaskan dalam PSAK 22 sebagai bentuk dari pernyataan dua atau lebih perusahaan yang terpisah menjadi satu entitas ekonomi yang disebabkan dari adanya satu perusahaan menyatu dengan (*uniting with*) perusahaan lain dan mendapat wewenang dalam kendali (*control*) atas aktiva dan operasi perusahaan lain.

Berdasar dari pernyataan PSAK 22 tersebut dapat disimpulkan bahwa kombinasi bisniss perlu melibatkan 2 pihak atau lebih yang berperan sebagai entitas pengakuisisi dan entitas yang diakuisisi. Entitas pengakuisisi memiliki hak kendali berupa pengaturan kebijakan operasiaonal dan keuangan atas entitas yang diakuisisi guna meningkatkan nilai manfaat dan kinerja entitas yang diakuisisi. Pengendalian tersebut dapat terjadi ketika sebuah Perusahaan memiliki kepentingan atau kepemilikan mayoritas pada Perusahaan lain.

### 2.2 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 22

IAS No 22 tentang "*Business Combinations*". merupakan sumber yang mendasari adanya PSAK no 22 sebagai salah satu standar akuntansi keuangan. Walaupun kemudian IAS No 22 tidak berlaku lagi karena telah diganti dengan IFRS No 3 yang telah berlaku efektif semenjak 31 maret 2004. Pada PSAK No. 22 ini mengatur mengenai perlakuan aktivitas akuntansi dari kombinasi bisnis

(*bussinees combination*) baik dari segi akuisisi maupun penyatuan kepemilikan yang didasari oleh perolehan aktiva netto ataupun saham. Penggabungan usaha (*business combination*) atau konsolidasi ialah salah satu dari bentuk tindakan restrukturisasi yang sangat sering dipakai, jika dibandingkan dengan tindakan-tindakan yang lain.

### **2.3 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 65**

Adanya PSAK Nomor 65 digunakan sebagai dasar dalam menetapkan prinsip penyusunan dan penyajian laporan konsolidasi keuangan ketika entitas telah mengendalikan satu atau lebih entitas lain. PSAK ini menyatakan bahwa jika entitas anak merupakan entitas dari adanya investasi, terlepas apakah entitas anak memberikan jasa terkait investasi kepada entitas induk ataupun pihak lain, maka entitas investasi entitas induk perlu melakukan pengukuran investasi pada entitas anak terkait dengan memperhatikan nilai wajar melalui laba rugi.

### **2.4 Laporan keuangan Konsolidasi**

Perusahaan yang melakukan penggabungan bisnis/usaha perlu menggunakan laporan keuangan konsolidasi untuk melaporkan hasil operasi dan kondisi keuangan entitas pengakuisisi dan entitas yang diakuisisi dalam satu perangkat laporan. Mekanisme pelaporan dapat dilakukan dengan menggabungkan asset, liabilitas, pendapatan, dan beban entitas yang diakuisisi dengan pos yang terkait pada entitas pengakuisisi. Kemudian dilakukan eliminasi transaksi agar menghindari perhitungan ganda atau pengakuan laba secara prematur.

### 3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode *review* literatur, yang berarti menganalisis literatur dari berbagai sumber untuk menghasilkan kesimpulan. Data yang digunakan merupakan data sekunder yang dikumpulkan melalui studi kepustakaan yang terdiri dari standar akuntansi keuangan untuk mendukung pembahasan dalam penulisan tentang penerapan pembuatan laporan keuangan konsolidasi menurut PSAK Nomor 65 dan hubungannya dengan PSAK Nomor 22 tentang kombinasi bisnis.

### 4. PEMBAHASAN

#### 4.1 Pelaporan Keuangan Konsolidasi

Saat Dimana beberapa bisnis bersatu untuk membentuk perusahaan yang sama, ini disebut kombinasi bisnis. Terdapat sejumlah dampak pada semua aspek bisnis, termasuk yang keuangan. Berbeda dengan pencatatan keuangan perusahaan tunggal, pencatatan keuangan perusahaan konsolidasi akan lebih sulit. Dalam kelompok usaha di mana induk perusahaan memiliki banyak anak perusahaan, entitas induk harus bertanggung jawab untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi ini.

Momen dimana beberapa bisnis bersatu untuk membentuk perusahaan yang sama, yang disebut kombinasi bisnis, semua aspek bisnis akan terpengaruh, bukan hanya produksi dan pemasaran, tetapi termasuk aspek keuangan. Tidak seperti perusahaan tunggal, pencatatan keuangan perusahaan konsolidasi akan lebih sulit. Dalam kelompok usaha di mana induk perusahaan memiliki banyak anak perusahaan, entitas induk harus bertanggung jawab untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi ini.

Laporan keuangan konsolidasi dibuat oleh entitas induk dan mencakup kegiatan operasi perusahaan induk dan anak (Baker et al, 2018). Laporan keuangan konsolidasi dibuat sesuai dengan peraturan yang mewajibkan unit usaha yang bergabung dan memenuhi syarat untuk menggabungkan usahanya untuk memberikan laporan keuangan konsolidasi. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), laporan keuangan konsolidasi dibuat untuk menunjukkan posisi keuangan dan hasil operasi dari perusahaan yang bergabung seolah mereka adalah satu kesatuan perusahaan.

Menurut PSAK Nomor 4 tentang laporan keuangan konsolidasi yang saat ini digantikan oleh PSAK Nomor 65, kecuali anak perusahaan sebagaimana disebutkan dalam paragraf 6, PSAK Nomor 65 mengatur semua perusahaan yang dikendalikan oleh induk perusahaan, dimana anak perusahaan tidak dikonsolidasikan apabila (a) Saham anak perusahaan dibeli dan ditransfer dalam waktu dekat, sehingga pengendalian dimaksudkan untuk tujuan sementara. (b) Ada batasan jangka panjang yang menghalangi anak perusahaan untuk memberikan dana kepada induk perusahaan, akan digabungkan dalam laporan keuangan konsolidasi. Kontrol dianggap ada apabila induk perusahaan, baik secara langsung maupun tidak langsung melalui anak perusahaannya, memiliki lebih dari 50% hak suara di suatu perusahaan. Meskipun suatu perusahaan memiliki kurang dari 50% hak suara, kontrol tetap dianggap ada jika salah satu kondisi berikut dapat dibuktikan :

- a. Memiliki hak suara yang lebih dari 50% berdasarkan perjanjian dengan investor lain;
- b. Memiliki wewenang untuk menetapkan dan mengawasi kebijakan keuangan dan operasional perusahaan berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian.

- c. Memiliki kemampuan untuk memilih atau memberhentikan sebagian besar pengurus perusahaan;
- d. Dapat mengontrol suara mayoritas dalam rapat pengurus.

Untuk membuat laporan keuangan konsolidasi setiap entitas terlihat sebagai satu kesatuan ekonomi, pos-pos aset, kewajiban, ekuitas, penghasilan, dan beban digabungkan dari laporan keuangan masing-masing entitas. Adapun prosedur konsolidasi adalah sebagai berikut :

- a. Menggabungkan aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan, beban, dan arus kas dari entitas induk dengan entitas anaknya;
- b. Menghapus (mengeliminasi), jumlah investasi entitas induk di setiap entitas anak dan bagian investasi entitas induk pada ekuitas setiap entitas anak (PSAK 22: Kombinasi Bisnis menjelaskan bagaimana menghitung setiap goodwill terkait);
- c. Mengeliminasi secara total aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan, beban, dan arus kas dari entitas.

Menurut PSAK Nomor 4 tanggal pelaporan keuangan anak perusahaan harus sama dengan tanggal pelaporan keuangan perusahaan induk untuk tujuan konsolidasi. Laporan keuangan anak perusahaan yang dilaporkan pada tanggal yang berbeda dapat digunakan untuk konsolidasi jika syarat-syarat berikut dipenuhi:

- a. Tidak ada waktu yang berlalu lebih dari tiga bulan; atau
- b. Peristiwa atau transaksi penting yang terjadi di antara tanggal pelaporan tersebut diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan konsolidasi.

Jika konsolidasi laporan keuangan dilakukan setelah tanggal pelaporan yang berbeda selama lebih dari tiga bulan, maka perubahan yang diperlukan harus

dilakukan untuk memasukkan semua peristiwa atau transaksi penting yang terjadi antar perusahaan antara tanggal pelaporan tersebut.

## **4.2 PSAK Nomor 65 Sebagai Dasar Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi**

Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasi diatur dalam PSAK Nomor 65 yang berlaku saat ini. Berikut adalah pembahasan lengkap mengenai konsolidasi sesuai dengan PSAK 65:

### **a. Tujuan Konsolidasi**

Tujuan penyajian laporan keuangan konsolidasi yang ditetapkan dalam PSAK 65, yaitu memberikan informasi yang relevan yang harus dapat diandalkan baik mengenai keuangan entitas dari induk serta anak perusahaan yang terkait. Jika dibandingkan dengan laporan keuangan entitas induk yang terpisah, laporan keuangan konsolidasi dapat memberikan gambaran yang lengkap baik mengenai posisi keuangan, kinerja, maupun arus kas dari perusahaan, Entitas Pengakuisisi dan Entitas yang Diakuisisi.

PSAK 65 menjelaskan bahwa entitas pengakuisisi atau entitas induk adalah entitas yang memiliki wewenang dalam kendali atas entitas yang diakuisisi atau entitas anak perusahaan baik langsung maupun tidak langsung. Kendali itu dapat tercapai melalui adanya kepemilikan saham atau instrumen ekuitas lainnya. Sehingga penting untuk melakukan identifikasi atas entitas anak perusahaan yang wajib disertakan dalam laporan keuangan konsolidasi.

### **b. Prosedur Konsolidasi**

PSAK 65 juga menetapkan aturan untuk prosedur yang perlu diikuti dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasi. Berikut beberapa prosedur yang harus dilakukan, antara lain:

- 1) Penghapusan transaksi internal: Eliminasi atas transaksi antara entitas induk dan anak perusahaan yang terjadi harus dilakukan untuk menghindari adanya kemungkinan penggandaan pendapatan, beban, aset, dan liabilitas.
- 2) Penyesuaian nilai wajar: Penyusunan laporan keuangan konsolidasi harus menyesuaikan aktiva dan kewajiban anak perusahaan yang diakui dengan memperhatikan nilai wajar pada tanggal konsolidasi.
- 3) Konsolidasi proporsional: Apabila entitas induk mempunyai pengaruh signifikan atas suatu entitas, namun tidak memiliki kendali penuh maka metode yang dapat digunakan yaitu metode konsolidasi proporsional untuk mencerminkan proporsi kepemilikan entitas induk atas keuangan anak perusahaan. (Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) No. 65 "Laporan Keuangan Konsolidasian" Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015)

#### **4.3 Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian tentang Akuisisi dan Penyatuan Kepemilikan Sesuai PSAK Nomor 22**

Kombinasi bisnis dibedakan sebagai pembelian dan penyatuan kepemilikan berdasarkan PSAK No. 22. Menurut PSAK No.22, kombinasi bisnis harus dianggap sebagai penyatuan kepemilikan jika setelah kombinasi bisnis pemegang saham perusahaan yang digabungkan tidak memiliki bagian ekuitas yang lebih besar daripada pemegang saham perusahaan yang diakuisisi, dan jika perusahaan secara bersama-sama mengelola sebagian besar aktiva neto dan operasi serta risiko dan imbalan

yang terkait dengan kombinasi tersebut. Oleh karena itu, sangat disyaratkan bahwa:

- Mayoritas saham dengan hak suara dari perusahaan yang menggabungkan diri dipertukarkan.
- Nilai wajar perusahaan gabungan tidak jauh berbeda.
- Pemegang saham perusahaan gabungan memiliki kepemilikan dan hak suara yang sama, pada dasarnya tidak berubah seperti sebelum kombinasi bisnis.

Kombinasi bisnis dalam bentuk akuisisi dicatat dengan menggunakan metode harga perolehan (*at purchase*), dimana biaya perolehan digunakan sebagai dasar pencatatan. Sementara itu, penggabungan usaha yang berbentuk badan usaha dicatat dengan menggunakan pendekatan penyatuan kepemilikan, dimana unsur-unsur laporan keuangan badan usaha yang menggabungkan diri digabungkan satu persatu, termasuk untuk dokumen yang panjangnya lebih awal dari periode sebelum penggabungan disajikan sebagai pembanding, seakan-akan ada kesinambungan dalam pembagian risiko dan manfaat karena lebih awal dari periode sebelum penggabungan usaha dilakukan. Oleh karena itu, diperlakukan seolah-olah penggabungan usaha telah terjadi sejak awal periode dari penyajian laporan tersebut.

Nilai tercatat aset dan liabilitas dibawa ke depan dalam kombinasi bisnis, hal itu dikarenakan perusahaan-perusahaan tersebut merupakan satu kesatuan, maka penyesuaian dilakukan untuk menghapus transaksi antar perusahaan dan menstandarkan prosedur akuntansi untuk semua periode yang serupa. Jumlah yang dicatat sebagai modal yang ditempatkan dan modal saham yang diterima harus dibandingkan dan setiap perbedaan

harus dikonversi ke ekuitas. Terkait kombinasi bisnis, ketentuan saat ini menghapus kerugian atas penggabungan usaha.

#### **4.3.1 Penentuan dan Perlakuan Goodwill**

Akuisisi dihitung dengan beban perolehan ditambah dengan beban-beban yang timbul dari akuisisi tersebut. Evaluasi selangkah demi selangkah dilakukan antara nilai akuisisi dan kepentingan kepemilikan atas dasar nilai wajar aset dan liabilitas yang dapat diidentifikasi dari setiap transaksi pertukaran pada tanggal perubahan dalam akuisisi bertahap (*successive purchase*). Jika suatu penilaian atas aset dan liabilitas yang dapat diidentifikasi karena akuisisi, maka akan diperlakukan sebagai penilaian kembali pada setiap penyesuaian terhadap nilai wajar dari kepemilikan sebelumnya. Demikian pula, ketika suatu penilaian dibuat untuk pertama kalinya karena memenuhi standar pendekatan kewajaran, setiap akuisisi besar-besaran sebelum waktu tersebut harus diputuskan dengan harga wajar dengan tujuan untuk menghitung goodwill.

Dalam mengukur aset dan liabilitas yang dapat diidentifikasi, jumlah tercatat aset dan liabilitas sebelum tanggal akuisisi ditambahkan pada persentase kepemilikan perusahaan yg diakuisisi atas nilai wajar aset dan liabilitas yang dapat diidentifikasi pada tanggal pertukaran. Biaya perolehan kemudian didistribusikan di antara aset dan liabilitas sesuai dengan persentase bunga yang diperoleh, sebagian besar berdasarkan nilai wajar pada tanggal penukaran. Dinyatakan berbeda pada saat yang sama ketika organisasi yang diakuisisi terus mencatat harta dan kewajibannya dengan biaya lama seperti sebelumnya, perusahaan yang mengakuisisi menilai harta dan kewajiban tersebut

dengan biaya yang sebenarnya. Perbedaannya adalah aset bersih (jika biaya yang sebenarnya lebih tinggi dari biaya olahraga) sebagai cara untuk disusutkan dengan menggunakan organisasi yang diakuisisi pada saat konsolidasi. (Riduwan, 2016)

Nilai wajar aset dan liabilitas yang diakuisisi ditentukan terutama berdasarkan penggunaan yang seharusnya melalui perusahaan yang diakuisisi. Nilai wajar dihitung berdasarkan paragraf 36 pada PSAK No. 22, antara lain:

- a. Nilai pasar dari efek yang diperdagangkan
- b. Nilai estimasi untuk efek yang tidak diperdagangkan berdasarkan penilaian dari organisasi sejenis.
- c. Nilai sekarang untuk piutang
- d. Nilai realisasi bersih untuk persediaan barang jadi atau barang dagangan
- e. Biaya pengganti bahan baku
- f. Nilai pasar untuk pabrik dan peralatan sebagaimana ditetapkan oleh perusahaan penilai
- g. Nilai sekarang aktuarial dari aset bersih atau liabilitas program pensiun imbalan pasti
- h. Nilai sekarang untuk hutang

Goodwill didefinisikan sebagai selisih antara harga beli dan proporsi pengakuisisi atas biaya sebenarnya dari aset dan liabilitas yang dapat diidentifikasi pada tanggal transaksi pertukaran, jumlah ini dicatat sebagai aset. Goodwill diamortisasi dengan menggunakan metode garis lurus selama masa manfaatnya, kecuali terdapat metode lain yang sesuai. Jika tidak ada alasan yang kuat, amortisasi tidak boleh lebih

dari lima tahun. Maksimum amortisasi adalah dua puluh tahun. Setiap tanggal neraca, stabilitas goodwill yang belum diamortisasi harus dinilai. Apabila terdapat tanda-tanda bahwa jumlah tersebut dapat dipulihkan sepenuhnya dari asumsi awal, maka unsur tersebut akan diakui sebagai nilai pada periode tertentu. Argumen yang menyatakan saham perusahaan diakuisisi biasanya prospektif dan goodwill mahal, periode lima tahun untuk amortisasi dianggap sangat singkat. Akibatnya, biaya penurunan nilai tidak perlu dibebankan pada saat ini.

Nilai wajar aset non-keuangan yang diakuisisi harus diturunkan secara proporsional hingga seluruh aset non-keuangan yang diakuisisi diturunkan secara proporsional hingga seluruh selisihnya dihapuskan, jika harga pembelian kurang dari persentase pengakuisisi atas nilai wajar aset dan liabilitas yang dapat diidentifikasi pada tanggal transaksi. Dalam hal nilai wajar aset non-keuangan telah diturunkan seluruhnya dan masih terdapat sisa, maka sisa tersebut diklasifikasikan sebagai goodwill yang tidak dapat direalisasi dan diperlakukan sebagai keuntungan yang ditangguhkan. Tujuan dari perlakuan ini adalah untuk menciptakan keuntungan yang ditangguhkan yang akan diamortisasi secara sistematis dan ilmiah ke dalam pendapatan selama maksimum dua puluh tahun. (Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) No. 22 “Akuntansi Penggabungan Usaha” Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015)

#### **4.3.2 Penyesuaian Setelah Akuisisi**

Ruang lingkup akuntansi akuisisi meliputi penentuan harga perolehan, pengalokasian biaya perolehan pada liabilitas dan aktiva perusahaan gabungan, serta akuntansi untuk goodwill setelah akuisisi. Pihak yang melakukan pengakuisisian mencatat goodwill pada tanggal

akuisisi yang dihitung sebagai selisih lebih dari total imbalan yang dialihkan, jumlah masing-masing kepentingan non-pengendali yang ada pada pihak yang diakuisisi dan kombinasi bisnis yang dilakukan secara berangsur, nilai wajar tanggal akuisisi kepentingan ekuitas dengan pihak pengakuisisi pada pihak yang diakuisisi yang dimiliki sebelumnya atas selisih dari jumlah aset yang diketahui yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih pada tanggal akuisisi. Jika harga pembelian memiliki nilai lebih tinggi dari jumlah nilai wajar bersih seluruh aset yang dibeli dalam akuisisi dan liabilitas yang diambil alih disebut goodwill.

Goodwill harus dilakukan amortisasi nilainya selama masa manfaatnya masih ada. Metode yang digunakan untuk melakukan amortisasi pada goodwill yaitu metode garis lurus. Jika metode garis lurus dirasa kurang sesuai, maka dapat digunakan metode lain yang dirasa lebih tepat untuk melakukan amortisasi pada goodwill. Amortisasi goodwill memiliki jangka waktu kurang dari 5 tahun. Apabila terdapat dasar yang sesuai, periode amortisasi goodwill dapat melebihi 5 tahun, namun tetap tidak boleh melebihi 20 tahun. Pengevaluasian saldo goodwill yang belum diamortisasi harus dilakukan setiap tanggal neraca. Apabila terdapat bukti bahwa suatu jumlah yang ada tidak seluruhnya atau sebagian dipulihkan oleh manfaat ekonomi aktual di masa depan, maka bagian dari jumlah yang tidak dipulihkan tersebut diakui sebagai beban pada periode yang bersangkutan.

Perusahaan perlu mengadakan penyesuaian setelah melakukan akuisisi. PSAK No. 22 mempunyai beberapa persyaratan khusus yang mengatur masalah tersebut, diantaranya:

- a. Apabila suatu peristiwa di masa depan mungkin dapat terjadi dan dapat diprediksi secara wajar, maka perlu dilakukan perhitungan pada tanggal akuisisi. Hal itu dikarenakan peristiwa tersebut akan mempengaruhi penentuan atas harga beli. Jika perhitungan yang dilakukan ternyata salah, maka goodwill yang terkena dampaknya harus diperhitungkan. Selisih yang dihasilkan nantinya akan dianggap sebagai penyesuaian harga pembelian.
- b. Penyesuaian goodwill dapat dilakukan jika di masa datang terdapat liabilitas atau aset yang memenuhi persyaratan liabilitas dan aset yang dapat diidentifikasi atau karena eksistensinya baru diketahui kemudian, Liabilitas dan aset tersebut harus diakui atau saldo yang ada harus disesuaikan agar nilai goodwill juga terpengaruh. Penyesuaian ini dapat dilakukan pada tahun pertama setelah akuisisi. Untuk mencegah penyesuaian goodwill tanpa batas waktu, maka penyesuaian harus dicatat secara langsung sebagai pendapatan atau beban sepanjang periode tahun berjalan.

Pihak yang mengakuisisi mengutarakan informasi yang mungkin berguna bagi para pengguna laporan keuangan untuk menilai sifat dan dampak keuangan dari kombinasi bisnis:

- a. selama periode pelaporan berjalan; atau
- b. setelah akhir periode pelaporan tetapi sebelum tanggal penyelesaian laporan keuangan.

Apabila pengungkapan khusus yang disyaratkan gagal dalam mencapai tujuan pengungkapan, pihak yang mengakuisisi akan mengungkapkan informasi tambahan yang dibutuhkan dalam proses pencapaian tujuan tersebut. (Khaerudin et al., 2023)

## 5. SIMPULAN

Proses pencatatan keuangan untuk perusahaan konsolidasi lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan tunggal, dan laporan keuangan konsolidasi harus disiapkan oleh perusahaan induk. Laporan konsolidasi mencakup aktivitas operasi perusahaan induk dan anak perusahaan. Pengendalian dianggap ada ketika perusahaan induk memiliki lebih dari 50% hak suara dalam suatu bisnis, atau dalam kondisi tertentu meskipun memiliki kurang dari 50%.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang mengatur tentang penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi adalah sebagai berikut:

1. PSAK 65 Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasi, dimana PSAK 65 menjelaskan mengenai tujuan konsolidasi, entitas pengakuisisi dan entitas yang diakuisisi serta menguraikan prosedur konsolidasi.
2. PSAK 22 Akuisisi dan Penyatuan Kepemilikan, dimana PSAK 22 membedakan penggabungan usaha sebagai akuisisi dan penyatuan kepemilikan. PSAK No. 22 menjelaskan mengenai bagaimana memperlakukan akuntansi penggabungan usaha berupa akuisisi baik yang dilakukan dengan perlakuan goodwill dan penyesuaian setelah akuisisi.

PSAK 65 dan PSAK 22 adalah dua standar akuntansi keuangan yang saling terkait dan memiliki peran krusial dalam konteks penyusunan laporan keuangan konsolidasi, khususnya dalam kasus kombinasi bisnis. PSAK 65 membimbing perusahaan dalam mengenali dan mengukur aset, kewajiban, dan ekuitas yang diperoleh dari kombinasi bisnis, sementara PSAK 22 memberikan arahan khusus untuk situasi di mana entitas yang terlibat memiliki pengendalian bersama.

## DAFTAR PUSTAKA

Baker, R. E. , et al. (2018). *AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN* (D. Mandasari, Ed.; 2nd ed.). Salemba Empat.

Khaerudin, T., Aileen Okta Azalia, Nabilah Maulita, & Endang Kartini Panggiarti. (2023). Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi Berdasarkan Penerapan Psak No. 15, Psak No. 22 Dan Psak No. 65. *EKONOMIKA45 : Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi Bisnis, Kewirausahaan*, 10(2), 308–315. <https://doi.org/10.30640/ekonomika45.v10i2.815>

Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) No. 22 “Akuntansi Penggabungan Usaha” Ikatan Akuntansi Indonesia, (2015).

Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) No. 65 “Laporan Keuangan Konsolidasian” Ikatan Akuntansi Indonesia, (2015).

Riduwan, A. (2016). Penerapan Psak No.4 Serta Relevansi Psak No. 15 Dan 22 Dalam Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 1(3), 103. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y1997.v1.i3.1852>