

PENERAPAN PSAK 22 KOMBINASI BISNIS TERHADAP LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Intan Mutiara¹, Nadya Ayu Putri²

Universitas Muhammadiyah Bengkulu^{1,2}

intanmutiarakph@gmail.com, nadyaputrimaharani1505@gmail.com

Received: 02-12-2024

Revised: 12-01-2025

Approved: 21-02-2025

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 tentang Kombinasi Bisnis terhadap laporan keuangan konsolidasian melalui metode *Systematic Literature Review (SLR)*. Metode ini digunakan untuk mengumpulkan, mengevaluasi, dan mensintesis hasil penelitian terdahulu guna memperoleh pemahaman yang komprehensif terkait topik yang dikaji. Pencarian literatur dilakukan menggunakan kata kunci "penerapan PSAK 22: Kombinasi Bisnis terhadap Laporan Keuangan Konsolidasian" melalui database Google Scholar, Connected Papers, dan Dimensions. Artikel yang diperoleh kemudian diseleksi berdasarkan kriteria tertentu, seperti relevansi dengan PSAK 22, periode publikasi 2019-2024, serta aksesibilitas jurnal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan PSAK 22 sangat berpengaruh terhadap penyusunan laporan keuangan konsolidasian, terutama dalam hal akuisisi, merger, dan konsolidasi perusahaan. Beberapa studi menyoroti pentingnya pemahaman terhadap PSAK 22 dan PSAK 65 untuk memastikan transparansi dan akurasi dalam pelaporan keuangan. Selain itu, adopsi IFRS dalam PSAK 22 membawa perubahan signifikan, seperti penghapusan amortisasi goodwill dan pengakuan kepentingan non-pengendali berdasarkan nilai wajar. Penelitian ini memberikan wawasan bagi akademisi dan praktisi akuntansi dalam memahami implikasi penerapan PSAK 22 serta dampaknya terhadap laporan keuangan konsolidasian.

Kata Kunci: PSAK 22, Kombinasi Bisnis, Laporan Keuangan Konsolidasian, *Systematic Literature Review*, IFRS

PENDAHULUAN

Dalam dunia bisnis saat ini, banyak perusahaan yang tampak sebagai entitas tunggal, padahal sebenarnya terdiri dari beberapa perusahaan terpisah. Hampir semua perusahaan besar menyusun Laporan Keuangan Konsolidasian. Kombinasi bisnis merupakan salah satu strategi efektif untuk memperluas jaringan usaha (Asiawati et al., 2024). Penggabungan ini terjadi ketika dua atau lebih perusahaan bersatu di bawah satu pengendalian. Jenis-jenis penggabungan usaha semakin beragam seiring dengan bertambahnya perusahaan yang terlibat. PSAK No. 22 mengenai penggabungan usaha menjelaskan prosedur akuntansi yang diterapkan di Indonesia untuk transaksi tersebut. PSAK ini mencakup berbagai persyaratan terkait aspek khusus yang dihadapi dalam penggabungan usaha. Selain itu, PSAK No. 22 mengharuskan pihak pengakuisisi untuk memberikan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan atau pemangku kepentingan mengevaluasi sifat dan dampak keuangan dari penggabungan yang terjadi (Nursiftiyah et al, 2020).

Kegiatan penggabungan perusahaan dibawah satu kendali yang sama disebut kombinasi bisnis. Dampak dari kombinasi bisnis ini meliputi semua aspek, termasuk aspek keuangan, yang tidak hanya memengaruhi lini produksi, tetapi juga lini pemasaran (Andriyanto Andriyanto et al., 2023). Pencatatan keuangan perusahaan yang telah melakukan konsolidasi berbeda dari pencatatan keuangan perusahaan tunggal. Menurut Ulya & Firmansyah, (2021) Proses pencatatan keuangan pada perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis menjadi lebih kompleks dibandingkan dengan

perusahaan tunggal. Dalam pencatatan keuangan konsolidasi, perusahaan induk berperan sebagai pihak yang mengendalikan, sementara perusahaan anak sebagai pihak yang dikendalikan. Namun, dalam upaya kombinasi bisnis, memperoleh pengendalian sering kali menjadi tantangan. Menurut PSAK No. 22, tujuan dari kombinasi bisnis adalah untuk meningkatkan keandalan, relevansi, dan daya banding informasi. Informasi yang berhubungan dengan kombinasi bisnis dan dampaknya mencakup pengukuran aset teridentifikasi, pengambilalihan liabilitas dan kepentingan non-pengendali, serta pengukuran dan pengakuan goodwill dan keuntungan dari pembelian diskon, termasuk penentuan jenis informasi yang harus diungkapkan (Okta Azalia, 2023).

Menurut (Indriani et al., 2023) Kombinasi bisnis pada PSAK No. 22, dibedakan menjadi pembelian dan penyatuan kepemilikan. Kombinasi harus dianggap sebagai penyatuan kepemilikan jika pemegang saham hasil gabungan tidak memiliki ekuitas lebih besar daripada pemegang saham yang diakuisisi. Dalam hal ini, perusahaan bersama-sama mengelola sebagian besar aset neto, operasi, risiko, dan imbalan terkait. Dalam akuisisi, pencatatan dilakukan dengan metode harga perolehan, menggunakan biaya perolehan sebagai dasar. Sebaliknya, penggabungan badan usaha dicatat dengan pendekatan penyatuan kepemilikan, di mana laporan keuangan digabungkan satu per satu. Dokumen sebelumnya yang lebih awal dari periode penggabungan disajikan seolah-olah ada kesinambungan dalam pembagian risiko dan manfaat. Nilai tercatat aset dan liabilitas dibawa ke depan, dengan penyesuaian untuk menghapus transaksi antar perusahaan dan menyelaraskan prosedur akuntansi. Modal yang ditempatkan dan modal saham yang diterima dibandingkan, dan perbedaan dikonversi ke ekuitas. Ketentuan saat ini juga menghapus kerugian atas penggabungan usaha.

Menurut Taufiq Khaerudin, (2023) Laporan keuangan konsolidasian adalah ketentuan yang ditetapkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan dan hasil operasi dari perusahaan yang bergabung, yaitu perusahaan induk dan perusahaan anak, seolah-olah entitas tersebut berfungsi sebagai satu kesatuan. Laporan keuangan konsolidasian ini diwajibkan bagi perusahaan induk yang memiliki beberapa perusahaan anak, termasuk perusahaan anak yang mungkin juga memiliki perusahaan anak lainnya. Laporan keuangan konsolidasian berisi informasi yang membahas mengenai gabungan aset, arus kas, pendapatan, beban, ekuitas dan kewajiban antara perusahaan induk dan perusahaan anak yang terintegrasi. Laporan keuangan konsolidasian dibuat setelah perusahaan selesai melakukan kombinasi bisnis. Berdasarkan uraian di atas artikel ini diharapkan dapat memberikan informasi kepada pembaca tentang penerapan PSAK No 22 terhadap laporan keuangan konsolidasian. Maka dari itu peneliti mengambil judul "Penerapan Psak 22 Kombinasi Bisnis Terhadap Laporan Keuangan Konsolidasian"

KAJIAN PUSTAKA

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No 22.

Aktivitas kombinasi bisnis umumnya dilakukan sebagai salah satu cara untuk mengatur akuntansi, dengan tujuan memenuhi kepentingan manajemen dalam menghadapi berbagai permasalahan, seperti perpajakan, hukum, dan keuangan. PSAK No. 22 mengatur perlakuan terhadap aktivitas akuntansi kombinasi bisnis, baik dalam konteks akuisisi maupun penyatuan kepemilikan, berdasarkan perolehan aset netto maupun saham. Bentuk-bentuk kombinasi usaha dapat dibedakan menjadi beberapa macam yaitu

(Okta Azalia, 2023) :

1. Berdasarkan jenis usahanya
 - a. Penggabungan horizontal
 - b. Penggabungan vertikal
 - c. Penggabungan konglomerasi
2. Berdasarkan kejadian hukumnya
 - a. Merger
 - b. Akuisisi
 - c. Konsolidasi

Penyatuan usaha melalui perolehan saham dapat menyebabkan munculnya hubungan diantara induk perusahaan dengan anak perusahaan. Sedangkan, restrukturisasi atau reorganisasi merupakan sebuah upaya penyatuan usaha yang dilaksanakan oleh perusahaan-perusahaan di terdapat pada pengendalian yang sama sehingga tidak dicantumkan dalam PSAK No. 22.

Kombinasi Bisnis.

Menurut Rommist Yahya, dkk (2024) Kombinasi bisnis merupakan suatu proses kolaborasi dari dua perusahaan atau lebih untuk memperluas bisnis atau membuat entitas baru. Kombinasi bisnis dapat terjadi melalui akuisisi, penggabungan, atau kemitraan dengan entitas-entitas yang memiliki tujuan serupa dan saling melengkapi dalam mencapai tujuan tersebut. Tujuan kombinasi bisnis bisa berbagai macam, termasuk meningkatkan pemasaran, menghemat biaya, akses untuk teknologi atau keahlian baru, membuat sinergi baru yang dapat menguntungkan kedua belah pihak. Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 yang direvisi pada tahun 2010 membahas substansi dari kombinasi bisnis. Dalam PSAK 22, penggabungan usaha atau kombinasi bisnis dijelaskan sebagai proses di mana dua atau lebih perusahaan yang terpisah bergabung menjadi satu entitas ekonomi, di mana satu perusahaan menyatu dengan perusahaan lain dan memperoleh kendali atas aset dan operasi perusahaan tersebut. Berdasarkan pernyataan dalam PSAK 22, dapat disimpulkan bahwa kombinasi bisnis melibatkan dua pihak atau lebih, yaitu entitas pengakuisisi dan entitas yang diakuisisi. Entitas pengakuisisi memiliki hak kendali untuk mengatur kebijakan operasional dan keuangan entitas yang diakuisisi, dengan tujuan meningkatkan nilai manfaat dan kinerja entitas tersebut.

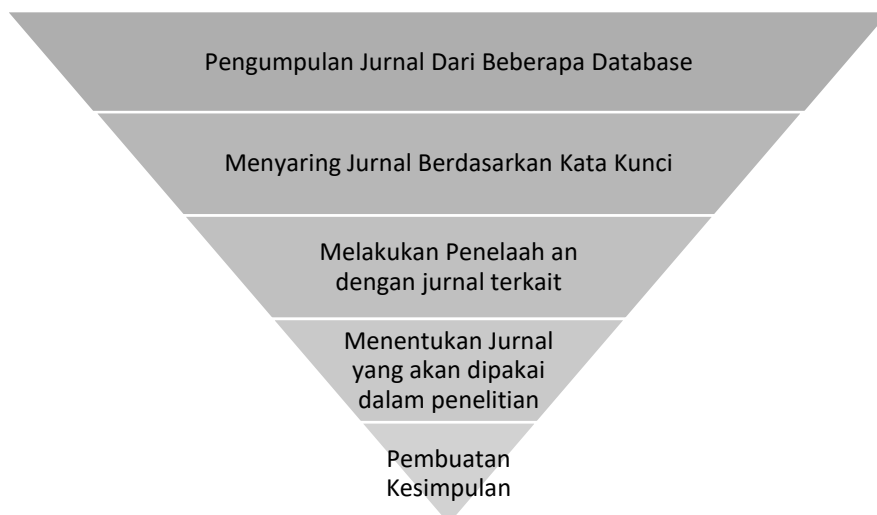
Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan keuangan konsolidasi merupakan laporan penggabungan informasi keuangan dari beberapa entitas yang terkait secara hirarkis, seperti entitas induk dan anak. Ketika entitas telah terkait secara hirarkis maka entitas berkewajiban untuk membuat laporan keuangan konsolidasi tidak lagi hanya menyusun laporan keuangan individu. Secara umum laporan keuangan konsolidasi adalah untuk memenuhi kebutuhan sebagian besar pemakai laporan keuangan (Nila Ayu Pratiwi dkk, 2023) Maka dari itu laporan konsolidasi adalah laporan keuangan yang bertujuan umum, yang meliputi:

- 1) Laporan posisi keuangan (neraca) konsolidasi
- 2) Laporan laba rugi konsolidasi
- 3) Laporan arus kas konsolidasi
- 4) Laporan perubahan ekuitas konsolidasi
- 5) Catatan atas laporan keuangan konsolidasi.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini adalah studi literatur yang menggunakan metode Systematic Review (SR), yang secara umum dikenal sebagai Systematic Literature Review (SLR). Metode ini adalah teknik sistematis untuk mengumpulkan, menguji secara kritis, mengintegrasikan, dan merangkum hasil dari berbagai penelitian terkait pertanyaan penelitian atau topik yang ingin dieksplorasi. Proses penelitian dimulai dengan mencari artikel yang relevan dengan topik yang akan diteliti (Norlita et al., 2023). Setelah memahami metode penelitian tersebut, peneliti mencari artikel jurnal menggunakan kata kunci “penerapan PSAK 22: Kombinasi Bisnis terhadap Laporan Keuangan Konsolidasian.” Pencarian literatur dilakukan melalui database Google Scholar, Connected Papers, dan Dimensions. Pada awal pencarian, para peneliti menemukan banyak artikel yang secara umum relevan dengan tujuan penelitian. Namun, tidak semua artikel tersebut memenuhi kriteria khusus untuk ditinjau. Oleh karena itu, penting untuk menetapkan batasan dalam pencarian artikel jurnal agar hasil penelitian dapat lebih terfokus, sehingga tujuan penelitian dapat dibahas secara menyeluruh dan terperinci. Setelah pencarian selesai, peneliti mengevaluasi hasil dokumen yang ditemukan. Artikel dipilih berdasarkan kriteria tertentu untuk memastikan sumber penelitian yang relevan. Beberapa kriteria literatur yang digunakan meliputi: (1) literatur yang khusus membahas penerapan PSAK 22 terhadap laporan keuangan konsolidasian, (2) artikel jurnal yang diterbitkan antara tahun 2019- 2024, dan (3) akses ke literatur online yang diterbitkan sebagai artikel jurnal yang dapat dipublikasikan atau hasil dari suatu proses (Setiawan et al., 2021). Artikel yang dipilih sesuai dengan kriteria ini akan memberikan informasi dan bukti mengenai penerapan PSAK 22 kombinasi bisnis terhadap laporan keuangan konsolidasian.



Gambar. *Systematic Literature Review* (Danta, 2022)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Tabel 1.
Penelitian terdahulu

No	Judul dan Penulis	Hasil Penelitian
1	Penerapan Psak 65 Dan Hubungannya Dengan Psak 22 Tentang Kombinasi Bisnis Pada Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi (Indriani et al., 2023)	<ol style="list-style-type: none"> 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.
2	Penerapan PSAK Nomor 65, PSAK Nomor 22 dan PSAK Nomor 4 Pada Laporan Keuangan Konsolidasian. (Nila Ayu Pratiwi et al., 2023)	Penyajian laporan keuangan konsolidasi menurut PSAK 22 Revisi 2019 mengatur tentang konsolidasi laporan keuangan dan memberikan panduan tentang penyajian laporan keuangan konsolidasi untuk entitas induk yang memiliki anak perusahaan memerlukan entitas induk untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasi yang mencakup entitas induk dan anak perusahaan. Laporan keuangan konsolidasi harus menyajikan informasi yang relevan dan dapat diandalkan mengenai posisi keuangan, kinerja, perubahan ekuitas, dan arus kas kelompok perusahaan.
3	Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi Berdasarkan Penerapan Psak No. 15, Psak No. 22 Dan Psak No. 65 (Khaerudin et al., 2023)	PSAK 22 Akuntansi Penggabungan Usaha, yang mana dalam PSAK 22 menjelaskan peraturan mengenai bagaimana memperlakukan akuntansi penggabungan usaha yang dapat berupa usaha akuisisi atau penyatuan kepemilikan perusahaan, baik yang dilakukan dengan perolehan aktiva netto maupun aktiva netto
4	Keterkaitan Antara Psak No. 22 Kombinasi Bisnis Terhadap Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian (Okta Azalia, 2023)	Pada PSAK No. 22 mengatur mengenai bagaimana memperlakukan aktivitas akuntansi kombinasi bisnis (bussinees combination) baik akuisisi ataupun penyatuan kepemilikan berdasarkan dari perolehan aktiva netto maupun saham. Konsolidasi dimulai saat tanggal pengendalian terjadi secara efektif. Laporan keuangan konsolidasian dibuat karena adanya pengendalian yang tidak menyatukan proses perusahaan-perusahaan yang melakukan penggabungan. Laporan keuangan konsolidasian merupakan syarat yang diberikan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan dan hasil operasi untuk perusahaan induk dan perusahaan anak seolah-olah entitas tersebut adalah satu kesatuan perusahaan. Artikel ini menguraikan mengenai keterkaitan antara PSAK No. 22 mengenai kombinasi bisnis dalam upaya penyusunan laporan keuangan konsolidasian.
5	Analisis Keterkaitan Psak No. 22, Psak No. 65 Kombinasi Bisnis Terhadap Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi (Yahya, 2024)	Dengan pemahaman yang baik terhadap PSAK No. 22 dan PSAK No. 65, perusahaan dapat menyusun laporan keuangan konsolidasi yang akurat dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif atau naratif

		digunakan dalam artikel ini untuk membahas keterkaitan antara kedua PSAK tersebut. Dengan demikian, pemahaman yang baik terhadap standar akuntansi keuangan seperti PSAK No. 22 dan PSAK No. 65 sangat penting bagi perusahaan dalam menyusun laporan keuangan konsolidasi yang tepat dan akurat.
6	Hubungan Antara Psak 22 Kombinasi Bisnis Terhadap Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian	Menurut PSAK No. 22, perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis diharuskan untuk mematuhi persyaratan dan solusi tertentu. Teknik pembelian digunakan untuk memperhitungkan kombinasi perusahaan yang berbentuk akuisisi, sedangkan pendekatan konsolidasi kepemilikan digunakan untuk memperhitungkan kombinasi bisnis yang berbentuk merger kepemilikan. Laporan keuangan konsolidasian dapat disiapkan ketika ada penggabungan perusahaan yang disebabkan oleh kontrol yang tidak menyelaraskan operasi entitas yang bergabung. Sedangkan Peru harus memenuhi sejumlah persyaratan agar konsolidasi dapat dilanjutkan
7	Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum Dan Setelah Adopsi Ifrs Di Indonesia (Studi Konseptual) (Ayu Rofi Widayanti, 2023)	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.

PEMBAHASAN

Kombinasi bisnis merupakan suatu momen ketika beberapa bisnis bergabung untuk membentuk perusahaan baru. Kombinasi bisnis dapat terjadi ketika perusahaan-perusahaan melakukan penggabungan yang mana akan menghasilkan satu kesatuan perusahaan (Putri et al., 2024). Penggabungan bisnis yang terpisah merupakan salah satu alternatif untuk melakukan pengembangan bisnis. Menurut Ardiansyah, (2023) terdapat beberapa jenis kombinasi usaha, yaitu :

- 1) Akuisisi adalah proses di mana suatu perusahaan atau entitas memperoleh kontrol atas perusahaan lain dengan mengakuisisi mayoritas atau semua saham atau aset perusahaan tersebut. Dalam konteks bisnis, akuisisi seringkali terjadi ketika perusahaan ingin memperluas operasinya, mengakses pasar baru, mendapatkan teknologi atau keahlian khusus, atau mencapai sinergi yang dapat meningkatkan nilai perusahaan.

- 2) Merger adalah proses penggabungan dua atau lebih perusahaan yang berbeda untuk membentuk sebuah perusahaan baru yang terpadu. Dalam merger, perusahaan-perusahaan yang terlibat menyatukan aset, karyawan, dan operasi bisnis mereka untuk menjadi satu entitas yang baru.
- 3) Konsolidasi adalah proses penggabungan informasi keuangan dari beberapa entitas terkait yang terpisah ke dalam satu laporan keuangan konsolidasi. Dalam konteks akuntansi, konsolidasi dilakukan ketika suatu perusahaan atau entitas memiliki kendali atau pengaruh yang signifikan terhadap entitas lain, yang disebut sebagai anak perusahaan

Terdapat beberapa teori yang menjabarkan motivasi yang membuat perusahaan melakukan aktivitas kombinasi usaha (Okta Azalia, 2023) yaitu :

1. Teori efisiensi

Menurut teori efisiensi, penggabungan usaha dapat meningkatkan efisiensi sebab adanya penggabungan beberapa faktor yang saling melengkapi akan menghasilkan laba yang berlipat

2. Teori penguasaan pasar

Menurut teori penguasaan pasar, penggabungan usaha dapat terjadi akibat adanya keinginan untuk meningkatkan market share apabila dua perusahaan atau lebih yang sebelumnya bersaing dengan menjual produk yang sama kemudian bergabung.

3. Teori penghematan pajak

Menurut teori penghematan pajak, penggabungan usaha mampu memberikan keuntungan pada lini perpajakan dengan adanya pengurangan kewajiban pembayaran pajak.

4. Teori diversifikasi

Menurut teori diversifikasi, kestabilan laba atau keuntungan akan terjaga apabila bidang usaha yang ada pada perusahaan beraneka ragam

5. Teori prestise

Menurut teori prestise, peningkatan prestise atau kehormatan suatu entitas melatarbelakangi adanya motivasi untuk melakukan penggabungan usaha

6. Teori undervaluation

Menurut teori undervaluation, minat perusahaan lain untuk melakukan penggabungan perusahaan yang pertama didasarkan apabila suatu perusahaan melakukan penilaian harta yang lebih rendah dari pada harga yang sebenarnya Penggunaan.

Dimana, diperhitungkan bahwa salah satu perusahaan yang melakukan penggabungan mendapatkan lebih dari 50% dari kepemilikan hak suara pada perusahaan yang lain, Meskipun kepemilikan berada dibawah 50% akan tetapi kendali tetap ada, apabila diperoleh :

- 1) Berdasarkan perjanjian dengan investor lain memiliki pengaruh lebih dari 50%
- 2) Pengaturan kebijakan keuangan dan operasi keuangan berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian didasarkan pada pengaruh yang ada
- 3) Memberhentikan dan mengangkat sebagai besar anggota pengurus perusahaan didasarkan pada pengaruh yang ada
- 4) Menggunakan dalam rapat direksi untuk memperoleh hak mayoritas

Penerapan PSAK No 22 Terhadap Laporan Keuangan Konsolidasian.

Laporan keuangan konsolidasian dibuat ketika terdapat kombinasi bisnis yang disebabkan oleh terjadinya pengendalian yang tidak menggabungkan proses perusahaan-perusahaan yang melakukan penggabungan. Setiap perusahaan tetap melakukan operasinya masing-masing secara individual dan bebas akan tetapi juga membuat laporan keuangan individu. Namun, perusahaan-perusahaan yang bergabung tersebut berada dalam satu pengendalian yang dilakukan oleh perusahaan yang melakukan penggabungan. Perusahaan yang memiliki hak untuk mengendalikan pihak lain disebut entitas induk atau perusahaan induk, dan perusahaan yang dikendalikan oleh perusahaan induk disebut sebagai entitas anak atau perusahaan anak. Konsolidasi diperlukan apabila sebuah perusahaan mempunyai kepemilikan saham saham beredar atas perusahaan lain yang lebih banyak. Dimana laporan keuangan konsolidasian perlu dibuat oleh perusahaan induk ataupun perusahaan dengan mayoritas kendali tertinggi dalam suatu kombinasi bisnis (Faradiva et al., 2024). Teori yang dapat dilakukan untuk konsolidasi adalah teori entitas dan teori perusahaan induk meskipun masih terdapat kerancuan pada penerapannya. Konsolidasi tidak dapat terpenuhi apabila terjadi hal-hal berikut (Yahya, 2024):

- 1) Pengendalian bersifat sementara sebab kepemilikan saham yang dialihkan dalam jangka pendek atau untuk dijual
- 2) Adanya pengaruh yang signifikan pada kemampuan dalam mengalihkan dana kepada perusahaan induk akibat perusahaan anak dibatasi oleh suatu restriksi jangka Panjang

Tahap-tahap yang perlu dilakukan dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian entitas induk adalah (Okta Azalia, 2023) :

1. Dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian sebagai kesatuan ekonomi, diperlukan penyesuaian sebagai berikut :
 - A. Eliminasi akun antar perusahaan
 - a. Investasi dengan bagian hak perusahaan induk atas ekuitas
 - b. Hutang jangka panjang
 - B. Eliminasi transaksi antar perusahaan
 - a. Penjualan dengan pembelian
 - b. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi dari transaksi antar perusahaan.
 - C. Penyesuaian sehubungan dengan saldo yang timbul dari akuisisi
 - a. Penyusutan nilai wajar aktiva netto
 - b. Mengamortisasi goodwill.
2. Melakukan penjumlahan pada akun-akun yang ada dalam perusahaan induk dan perusahaan anak yang sama
3. Menjumlahkan jurnal eliminasi kemudian dikurangi dengan akun-akun perusahaan induk dan perusahaan anak yang sama atas akun-akun sejenis
4. Menyajikan akun-akun hasil konsolidasi pada laporan keuangan konsolidasian berdasarkan syarat yang berlaku.

Jika dalam pelaksanaannya perusahaan induk menggunakan kebijakan akuntansi yang tidak sama dengan kebijakan akuntansi yang dilakukan oleh perusahaan induk, maka perlu dilakukan penyesuaian agar terdapat kesamaan dalam melaksanakan kebijakan akuntansi. Sebab kegiatan konsolidasi membutuhkan informasi yang cukup banyak dimana informasi yang ada pada laporan keuangan pada perusahaan anak tidak

sepenuhnya diungkapkan, maka dibuat konsolidasi oleh perusahaan induk yang kemudian diisi dan dicantumkan oleh setiap perusahaan anak.

Menurut PSAK No. 22 pada paragraf 36 dijelaskan mengenai perhitungan nilai wajar berdasarkan tujuan penggunaannya oleh perusahaan pengakuisisi yaitu :

- 1) Surat berharga yang diperjual belikan dihitung nilai pasarnya
- 2) Untuk surat berharga yang tidak diperjual belikan dihitung dengan nilai estimasi berdasarkan perbandingan dengan perusahaan yang sama
- 3) Pitang dihitung dengan nilai sekarang
- 4) Persediaan barang jadi atau barang yang diperjual belikan dihitung dengan nilai realisasi neto
- 5) Biaya penggantian untuk bahan baku
- 6) Penentuan nilai pasar oleh perusahaan penilai untuk pabrik dan peralatan
- 7) Nilai sekarang aktuarial untuk kewajiban dan aktiva netto pada aktivitas program pensiun manfaat pasti
- 8) Nilai sekarang untuk kewajiban Konsolidasi

Konsolidasi dimulai saat tanggal pengendalian terjadi secara efektif. Dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasi, perusahaan anak biasanya membuat susunan laporan keuangan konsolidasian dengan tanggal yang sama dengan perusahaan induk apabila pelaporan keuangan pada perusahaan induk dan perusahaan anak menggunakan tanggal yang tidak sama. Dan apabila hal tersebut diterapkan secara konsisten dan tidak dilakukan maka sepanjang tidak lebih dari tiga bulan. Dan bila digunakan tanggal yang berbeda, maka perlu dilakukan penyesuaian untuk mengetahui pengaruh yang benar-benar ada dan terjadi dari tiap peristiwa dan transaksi antar perusahaan diantara kedua tanggal tersebut. Konsolidasi dilakukan saat tanggal pengendalian terjadi secara efektif

Pembebanan kepada pemegang saham yang lebih besar perlu dilakukan apabila terdapat kerugian pada perusahaan anak yang melebihi sebagian kecil sekuritas perusahaan anak. Akan tetapi hal tersebut bisa saja tidak dilakukan apabila kerugian yang ada dapat ditutupi oleh kewajiban yang mengikat pemegang saham sebagian kecil atas ekuitas dan kewajiban pemegang saham yang lebih besar mampu dipenuhi seluruhnya. Dan apabila perusahaan anak mampu menghasilkan laba atau keuntungan, maka perlu dilakukan pengalokasian terlebih dahulu guna melengkapi kekurangan yang ditanggung oleh pemegang saham yang lebih besar. Hak pemegang saham preferen perlu diperhitungkan terlebih dahulu apabila terdapat saham preferen kumulatif sebelum menentukan bagian pemegang saham lebih besar. Laporan keuangan tanpa konsolidasi tidak dapat disajikan oleh perusahaan induk. Laporan keuangan tanpa konsolidasi dapat dibuat bagi para pengguna laporan keuangan guna memberikan informasi tambahan. Penyertaan pada perusahaan anak harus melakukan pertanggungjawaban dengan metode ekuitas apabila tidak dilakukan konsolidasi. Laporan keuangan konsolidasi disajikan dengan berbeda-beda sesuai dengan kegiatan dan bentuk kelompok sesuai dengan bidangnya masing-masing seperti penyajian pada laporan posisi keuangan, laporan arus kas, maupun laporan laba rugi.

KESIMPULAN

Kombinasi bisnis dapat terjadi ketika perusahaan-perusahaan melakukan penggabungan yang mana akan menghasilkan satu kesatuan perusahaan, yang terdiri dari akuisisi saham dan penggabungan usaha. Terdapat teori efisiensi, penguasaan pasar, penghematan pajak, diversifikasi, prestise, dan undervaluation yang dapat

digunakan untuk menjabarkan motivasi yang membuat perusahaan melakukan aktivitas kombinasi usaha. Penggunaan strategi harus dilakukan secara cermat dan terstruktur untuk memaksimalkan kesejahteraan para pemegang saham. Lingkup akuntansi untuk akuisisi adalah mengenai penentuan biaya perolehan, alokasi biaya perolehan pada kewajiban dan aset dari perusahaan yang melakukan penggabungan dan akuntansi untuk goodwill setelah akuisisi. Selama masa manfaatnya masih ada maka goodwill perlu dilakukan amortisasi nilainya dengan menggunakan metode garis lurus atau metode lainnya. Suatu akuisisi akan terjadi, apabila salah satu perusahaan mendapatkan kendali atas perusahaan lain, dimana terdapat 50% dari kepemilikan hak suara pada perusahaan yang lain ataupun dengan ketentuan lain yang berlaku. Terdapat syarat dan perlakuan yang perlu dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis menurut PSAK No. 22. Kombinasi bisnis dengan bentuk akuisisi dipertanggungjawabkan dengan menggunakan metode pembelian dan kombinasi bisnis dengan bentuk penggabungan kepemilikan dipertanggungjawabkan dengan menggunakan metode penyatuan kepemilikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriyanto Andriyanto, Fiya Zahrotunnisa, & Endang Kartini Panggiarti. (2023). Psak 22: Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis (Studi Kasus Merger Pt Indosat Ooredoo Tbk. Dengan Pt Hutchison 3 Indonesia). *CEMERLANG: Jurnal Manajemen Dan Ekonomi Bisnis*, 4(1), 195–204. <https://doi.org/10.55606/cemerlang.v4i1.2314>
- Ardiansyah, Annisa Handayani, Alda Hikmah Rhamadani JL, & Masdar Ryketeng. (2023). Analisis Penerapan PSAK 22 Pada Penyajian Laporan Keuangan Bank Syariah Indonesia Setelah Merger (Studi Pada BSI KCP Panakkukang). *Nusantara Journal of Multidisciplinary Science*, 1(5), 1132–1140. <https://doi.org/10.60076/njms.v1i5.189>
- Asiawati, I., Lestari, C. B., & Uzliawati, L. (2024). Implementasi PSAK 22 Sebelum dan Sesudah Adopsi IFRS pada Laporan Keuangan PT Kalbe Farma, Tbk. *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING)*, 7(4), 7283–7295. <https://doi.org/10.31539/costing.v7i4.9859>
- Ayu Rofi Widayanti. (2023). Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum Dan Setelah Adopsi IFRS Di Indonesia (Studi Konseptual). *Akuntansi 45*, 4(2), 279–288. <https://doi.org/10.30640/akuntansi45.v4i2.1847>
- Danta. (2022). Pengaruh Physical activity terhadap mental health pada anak dan remaja : suatu tinjauan sistematis review. *Universitas Pendidikan Indonesia*.
- Faradiva, T. S., Sitanggang, T. A., Nizrina, W., & Simbolon, Y. N. (2024). Hubungan Antara Psak 22 Kombinasi Bisnis Terhadap Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasianit. *Brilian Dinamis Akuntansi Audit*, 6(1), 97–119. <https://journalpedia.com/1/index.php/bdaa/index>
- Indriani, R., Azahra, K., Rahmania, A., Aryantina, R., Panggiarti, E. K., Ekonomi, F., & Tidar, U. (2023). Penerapan Psak 65 Dan Hubungannya Dengan Psak 22 Tentang Kombinasi Bisnis Pada Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi. *Neraca Manajemen, Ekonomi*, 2(8), 1–19. <https://ejournal.warunayama.org/index.php/musytarineraca/article/view/1342%0Ahttps://ejournal.warunayama.org/index.php/musytarineraca/article/download/1342/1255>
- Khaerudin, T., Azalia, A. O., Maulita, N., & Panggiarti, E. K. (2023). Penyusunan Laporan

- Keuangan Konsolidasi Berdasarkan Penerapan Psak No. 15, Psak No. 22 Dan Psak No. 65. *JURNAL EKONOMIKA45 Vol 10 No. 2, 10 No. 2*(E-ISSN:2798-575X, P-ISSN:2354-6581).
- Nila Ayu Pratiwi, Refina Pramudya Wardana, Silvia Maharani, & Endang Kartini Panggiarti. (2023). Penerapan PSAK Nomor 65, PSAK Nomor 22, Dan PSAK Nomor 4 Pada Laporan Keuangan Konsolidasi. *GEMILANG: Jurnal Manajemen Dan Akuntansi*, 3(3), 232–241. <https://doi.org/10.56910/gemilang.v3i3.633>
- Norlita, D., Nageta, P. W., & Faradhila, S. A. (2023). Systematic Literature Review (Slr) :Pendidikan Karakter Di Sekolah Dasar. *Jurnal Ilmu Sosial, Pendidikan Dan Humaniora*, 2(1).
- Nursiftiyah, & Yusep Friya Purwa Setya. (2020). Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum dan Setelah Penerapan PSAK 22 pada Perusahaan Subsektor Telekomunikasi di Indonesia. *Seminar Nasional Akuntansi Dan Manajemen PNJ*, 3(2), 10–26. www.idx.co.id
- Okta Azalia, A. (2023). Keterkaitan Antara Psak No. 22 Kombinasi Bisnis Terhadap Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian. *EKONOMIKA45: Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi Bisnis, Kewirausahaan*, 10(2), 297–307. <https://doi.org/10.30640/ekonomika45.v10i2.822>
- Putri, A., Aulia, N., & Harahap, A. M. (2024). Tinjauan Transaksi Kombinasi Bisnis Dengan Penerapan Standar Internasional Pelaporan Keuangan (IFRS) Pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk . *Surplus : Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 3, 1–3.
- Setiawan, M., Pujiastuti, E., & Susilo, B. E. (2021). Tinjauan Pustaka Sistematis : Pengaruh Kece M Asan Matematika Terhadap Kemampuan Pemecahan Masalah Siswa. *Jurnal Pendidikan, Sosial, Dan Agama* |, 13(2), 239–256. <https://doi.org/10.37680/Qalamuna.V13i2.870>
- Ulya, N. M., & Firmansyah, A. (2021). *Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum Dan Setelah Adopsi Ifrs Pada Perusahaan Sektor Konsumsi Di Indonesia*. 6(1), 6.
- Yahya, R. (2024). Analisis keterkaitan psak no. 22, psak no. 65 kombinasi bisnis terhadap penyusunan laporan keuangan konsolidasi. 3(2), 142–146.