

## Psak 38: Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendalian Pada Pencatatan Laporan Keuangan Perusahaan

Desy Kristiyati<sup>1</sup>, Rohmah Umi Masruroh<sup>2</sup>, Astrin Ramadhani<sup>3</sup>,  
Endang Kartini Panggiarti<sup>4</sup>

<sup>1,2,3,4</sup> Program Studi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Tidar

Email: [desykristiyati@gmail.com](mailto:desykristiyati@gmail.com)<sup>1</sup> [rohmahumimasruroh@gmail.com](mailto:rohmahumimasruroh@gmail.com)<sup>2</sup> [astrin.ramadhani@gmail.com](mailto:astrin.ramadhani@gmail.com)<sup>3</sup>  
[endangkartini@untidar.ac.id](mailto:endangkartini@untidar.ac.id)<sup>4</sup>

**Abstract.** PSAK 38 is a statement of accounting standards that regulates the accounting for business combinations of entities under common control. PSAK 38 was created to fulfill business combinations based on PSAK 22, with additional arrangements for the entity receiving the business and the entity selling the business. The scope of PASK 38 is regarding forms of business combinations, business combinations under common control, and the presentation and disclosure of company financial reports based on PSAK 38 (revised 2012). The method used in this research uses the literature review method. In addition, the aim of this research is to compare PSAK 38 (revised 2004) with PSAK 38 (revised 2004) in recording company financial statements in general.

**Keywords:** regarding forms of business combinations, business combinations under common control, and the presentation and disclosure of company financial reports based on PSAK 38 (revised 2012)

**Abstrak.** PSAK 38 adalah pernyataan standar akuntansi yang mengatur akuntansi kombinasi bisnis entitas sepengendalian. PSAK 38 diciptakan untuk memenuhi kombinasi bisnis berdasarkan PSAK 22, dengan pengaturan tambahan bagi entitas yang menerima bisnis dan entitas yang menjual bisnis tersebut. Cakupan dalam PASK 38 yaitu mengenai bentuk kombinasi bisnis, kombinasi bisnis sepengendalian, dan penyajian dan pengungkapan laporan keuangan perusahaan berdasarkan psak 38 (revisi 2012). Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode literatur review. Selain itu, tujuan dari penelitian ini adalah untuk membandingkan antara PSAK 38 (revisi 2004) dengan PSAK 38 (revisi 2004) pada pencatatan laporan keuangan perusahaan secara umum.

**Kata Kunci:** Bentuk Kombinasi Bisnis, Kombinasi Bisnis Sepengendalian, Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Perusahaan Berdasarkan PSAK 38 (Revisi 2012)

### PENDAHULUAN

Persaingan bisnis yang semakin ketat menuntut perusahaan untuk terus meningkatkan proses bisnisnya. Salah satu strategi yang dapat diterapkan oleh suatu perusahaan adalah dengan memperluas jaringan usahanya, baik secara internal (pengembangan fasilitas) maupun secara eksternal (memperoleh kendali atas perusahaan lain melalui kombinasi bisnis). Kombinasi bisnis terjadi ketika suatu perusahaan bergabung dengan satu atau lebih perusahaan untuk membentuk satu kesatuan. Dengan mengintegrasikan organisasi yang sebelumnya terpisah, perusahaan dapat memperluas operasinya. Ingatlah bahwa tujuan utama dari kombinasi bisnis adalah profitabilitas. Lihat juga manfaat lain yang dapat dicapai melalui efisiensi operasi melalui penyesuaian manajemen dan diversifikasi risiko melalui konglomerasi.

Hubungan antara perusahaan induk dan anak perusahaan dibentuk melalui penggabungan usaha, dengan tujuan agar perusahaan induk memperoleh saham atau kekayaan lain perusahaan dan menggabungkannya menjadi satu perusahaan, yaitu dalam satu grup dan

untuk tetap dalam bisnis. Akuisisi tersebut mempunyai ciri-ciri kepemilikan pengendali dalam suatu perusahaan yang dikenal sebagai unit sepengendali. Dimana kepemilikan dan/atau pengendalian mayoritas dipegang oleh pihak yang sama. Perusahaan induk bertanggung jawab atas selisih transaksi entitas sepengendali (SNTRES) yang timbul ketika kepemilikan aset, liabilitas, ekuitas, atau instrumen keuangan lainnya dilepas atau dialihkan oleh anak perusahaan dan menjadi bagian dari anak perusahaan diungkapkan dalam laporan keuangan konsolidasi. Modal ekuitas perusahaan induk. Demikian pula penerapan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK yang berlaku.

Pernyataan Standar Akuntan (PSAK) merupakan standar yang digunakan untuk pelaporan keuangan di Indonesia. PSAK dapat digunakan oleh akuntan sebagai pedoman dalam menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan biasanya dibuat untuk membantu pengguna laporan keuangan memahami informasi yang dikandungnya. Standar akuntansi Indonesia mengadopsi International Financial Reporting Standards (IFRS) yang memberikan informasi yang diterima di seluruh dunia, dengan pelaporan keuangan dalam arti luas yang dapat dipahami pada tingkat internasional.

Standar akuntansi keuangan dapat diibaratkan sebagai cermin, dan cermin yang baik dapat mencerminkan situasi bisnis yang sebenarnya. PSAK-22 (direvisi pada tahun 2012) mengatur akuntansi untuk kombinasi bisnis yang dihasilkan dari akuisisi suatu perusahaan oleh perusahaan lain dan kombinasi kepemilikan berikutnya (jika akuisisi tersebut tidak dapat diidentifikasi). Pernyataan ini hanya berlaku untuk kombinasi bisnis antara perusahaan yang tidak berada dalam sepengendali atau antara perusahaan yang tidak berada dalam sepengendali. Di sisi lain, kombinasi bisnis perusahaan-perusahaan sepengendali diatur dalam PSAK 38 yang mengatur tentang pengalihan bisnis sehubungan dengan reorganisasi perusahaan-perusahaan dalam satu grup, dan hal ini diartikan sebagai kepemilikan dalam arti substansi ekonomi yang menimbulkan keuntungan atau kerugian bagi grup perusahaan karena hal tersebut bukan merupakan perubahan kepemilikan baik secara keseluruhan maupun untuk masing-masing departemen dalam grup perusahaan. Pelaporan keuangan perusahaan sepengendali mempunyai aturan penyajian dan pengungkapan yang sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku, khususnya PSAK-38 (Revisi 2012) untuk kombinasi bisnis perusahaan sepengendali.

## **METODE**

Metode yang digunakan dalam menyusun penelitian ini menggunakan metode literatur. Dengan mengumpulkan data pustaka, pencatatan dan pengelolaan dan penelitian. Metode ini

dilakukan dengan tujuan untuk mengidentifikasi berbagai teori yang berkaitan dengan masalah yang diteliti sebagai acuan dalam pembahasan hasil penelitian.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Perkembangan PSAK**

PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) merupakan pedoman terpenting bagi akuntan dalam menyusun laporan keuangan suatu perusahaan. Pada masa kolonial, Standar Akuntansi Keuangan pertama kali diperkenalkan di Indonesia antara tahun 1602 dan 1799, ketika Pencatatan Sederhana diterapkan. Pada masa penjajahan Belanda tahun 1800 hingga 1942 Belanda telah dilakukan pencatatan debit dan kredit. Dari tahun 1942 hingga 1945, pembukuan debit dan kredit terus digunakan dalam akuntansi, namun tidak ada perubahan besar dalam standar akuntansi. Sebaliknya pada tahun 1945 sejauh ini telah terjadi harmonisasi standar keuangan pada Standar Akuntansi Keuangan IFRS.

IAI telah memutuskan untuk melakukan harmonisasi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) serta membuat estimasi berdasarkan IFRS. Harmonisasi ini bertujuan menghilangkan segala hambatan terhadap aliran modal internasional dengan meminimalkan perbedaan dalam persyaratan pelaporan keuangan. PSAK merupakan seperangkat aturan standar yang mengatur pencatatan, penyusunan, pengolahan dan penyajian laporan keuangan, dan IFRS merupakan Standar Pelaporan Keuangan Internasional.

### **Strategi Kombinasi Bisnis**

Kombinasi bisnis dilakukan oleh perusahaan dengan tujuan mencapai efisiensi operasional melalui integrasi horizontal dan vertikal (Indrawati, Iin, 2020). Efisiensi operasional dari kombinasi tersebut juga dapat dicapai dengan menciptakan strategi ekspansi bisnis di berbagai bidang bisnis. Ada 3 jenis strategi bisnis dalam penerapan kombinasi bisnis, yaitu:

1. Integrasi horizontal

Integrasi horizontal merupakan suatu bentuk kombinasi bisnis strategis yang bertujuan untuk mencapai efisiensi operasional dengan cara menggabungkan atau mengakuisisi perusahaan lain yang memiliki jenis usaha serupa. Misalnya, beberapa perusahaan penyedap rasa mengakuisisi perusahaan yang memproduksi mie instan, bumbu masak, atau makanan ringan dengan bahan baku serupa.

2. Integrasi vertikal

Integrasi vertikal adalah strategi kombinasi bisnis yang menggabungkan dua atau lebih perusahaan dengan jenis kegiatan atau lini bisnis berbeda yang saling

berhubungan dan saling mendukung. Dengan kata lain, penggabungan perusahaan-perusahaan tersebut terjadi antara perusahaan manufaktur, pemasok, dan distributor.

### 3. Konglomerasi

Konglomerasi adalah suatu strategi penggabungan usaha melalui merger atau akuisisi beberapa perusahaan yang tidak mempunyai usaha yang saling berhubungan. Penggabungan ini akan menghasilkan suatu grup perusahaan (*group of company*) yang menawarkan berbagai produk dan/atau jasa yang beroperasi di sektor industri berbeda.

## **Bentuk Kombinasi Bisnis**

Bentuk penggabungan usaha suatu perusahaan terlihat jelas dari bentuk perusahaan sebelum dan sesudah dilakukan penggabungan usaha. Bentuk penggabungan usaha dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu (Indrawati, Iin, 2020).

### 1. Akuisisi

Akuisisi adalah suatu bentuk penggabungan usaha yang dilakukan oleh suatu perusahaan mengambil alih perusahaan lain dengan syarat perusahaan yang diakuisisi tersebut tetap eksis dan tetap menjalankan usahanya namun dikuasai oleh perusahaan yang mengakuisisi tersebut. Pembeli bertindak sebagai entitas induk dan akan menyiapkan laporan keuangan konsolidasi dengan menggabungkan aset dan liabilitas perusahaan-perusahaan yang berada di bawah kendali pembeli.

### 2. Penggabungan

Kombinasi bisnis terjadi ketika dua perusahaan atau lebih melakukan penggabungan sehingga perusahaan yang diakuisisi dieliminasi dan seluruh aset dan liabilitas diambil alih oleh perusahaan yang mengakuisisi. Penggabungan bisnis mengakibatkan pembubaran satu perusahaan dan dipertahankannya perusahaan lainnya. Perusahaan yang menerima penggabungan akan menggabungkan aset dan liabilitasnya dengan aset dan liabilitas perusahaan yang diakuisisi dan dibubarkan.

### 3. Konsolidasi

Konsolidasi terjadi ketika dua atau lebih perusahaan bergabung dan masing-masing perusahaan bergabung dan membentuk perusahaan baru. Perusahaan baru tersebut akan mengambil alih seluruh aset dan liabilitas seluruh perusahaan hasil merger yang telah bubar secara hukum.

## **PSAK 38 – Kombinasi Bisnis Sepengendalian**

PSAK 38 adalah pernyataan standar akuntansi yang mengatur akuntansi kombinasi bisnis entitas sepengendali. PSAK 38 diciptakan untuk memenuhi kombinasi bisnis

berdasarkan PSAK 22, dengan pengaturan tambahan bagi entitas yang menerima bisnis dan entitas yang menjual bisnis tersebut. PSAK 38 tidak dimaksudkan untuk mengatur kombinasi bisnis antara perusahaan sepengendali atau antara perusahaan yang tidak sepengendali. PSAK 38 telah mengalami tiga kali revisi, dengan revisi pertama diterbitkan pada tanggal 5 September 1997, revisi kedua pada tanggal 20 Juli 2004, dan revisi ketiga efektif pada tahun 2013 dan berlanjut hingga saat ini.

Menurut Lampiran B PSAK 22 (2012) Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), kombinasi bisnis yang melibatkan perusahaan atau perusahaan sepengendali adalah yang dilakukan oleh seluruh perusahaan atau perusahaan yang digabungkan. Pengendalian ini disebut kombinasi bisnis pengendali dan dilaksanakan oleh pihak yang sama. Hal ini berasal dari pihak yang sama sebelum dan sesudah kombinasi bisnis dan bersifat jangka panjang (bukan sementara). Manajemen perusahaan secara bersama-sama memilih pihak yang berwenang mengatur kebijakan keuangan dan operasional perusahaan dengan tujuan menghasilkan keuntungan dari kegiatan perusahaan dan menciptakan kombinasi bisnis yang berkelanjutan (tidak bersifat sementara). Hal ini timbul dari perjanjian kontrak. Harap dicatat bahwa perusahaan yang digabungkan tidak disertakan dalam laporan keuangan konsolidasian yang sama, sehingga perusahaan-perusahaan tersebut dianggap sebagai kombinasi bisnis yang mencakup perusahaan-perusahaan sepengendali. Besar kecilnya kepentingan nonpengendali pada masing-masing perusahaan yang menggabungkan diri tidak dipertimbangkan ketika menentukan apakah suatu kombinasi bisnis melibatkan perusahaan-perusahaan yang berada di bawah sepengendali. Demikian pula, pengecualian anak perusahaan dari laporan keuangan konsolidasi tidak relevan dengan pertanyaan apakah merger melibatkan perusahaan sepengendali.

Menurut buku kesimpulan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (2012) (DK): DK01” oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). PSAK-38 (2004): Akuntansi Reorganisasi Entitas Sepengendali mendefinisikan transaksi reorganisasi entitas sepengendali sebagai aset antar pihak (individu, korporasi, atau badan hukum lainnya), yang didefinisikan sebagai transaksi pengalihan hutang, ekuitas atau bentuk dokumentasi kepemilikan lainnya. Secara langsung atau tidak langsung (melalui satu atau lebih perantara) bergantung pada, dikendalikan oleh, atau berada di bawah kendali yang sama dengan suatu perusahaan. Bentuk pengalihan baik berupa aset, liabilitas maupun harta benda lainnya dapat memberikan dampak yang signifikan terhadap ruang lingkup kegiatan usaha suatu perusahaan, termasuk dalam kategori restrukturisasi. Namun definisi ini menimbulkan banyak perbedaan dalam penerapannya. Beberapa transaksi yang bukan merupakan transaksi reorganisasi perusahaan sepengendali,

seperti pengalihan aset, diperlakukan sebagai reorganisasi perusahaan sepengendali berdasarkan PSAK-38 (2004).

### **Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Perusahaan Berdasarkan PSAK 38 (REVISI 2012)**

PSAK 38, Kombinasi Bisnis Sepengendali, menerapkan metode non-penyatuan kepemilikan atau metode penyatuan kepemilikan. Metode ini diyakini merupakan metode yang paling tepat untuk mencerminkan jenis kombinasi bisnis sepengendali dimana perubahan kepemilikan tidak mengakibatkan perubahan substansi ekonomi secara substansial. Metode penyatuan kepemilikan tidak ditentukan secara spesifik oleh IFRS dan oleh karena itu diasumsikan konsisten dengan IFRS yang berlaku saat ini. Dalam kombinasi bisnis entitas sepengendali, entitas penerima mencatat di ekuitas dan melaporkan ke tambahan modal disetor selisih antara jumlah imbalan yang dialihkan dan jumlah tercatat setiap transaksi kombinasi bisnis entitas sepengendali.

Penggunakan metode kepemilikan bersama, unsur-unsur laporan keuangan entitas yang digabungkan untuk periode terjadinya kombinasi bisnis antara entitas sepengendali dan untuk periode komparatif disajikan sebagai berikut yaitu seolah-olah merger telah terjadi. Sejak awal periode, entitas yang menggabungkan diri berada di bawah pengendalian yang sama. Nilai tercatat pos-pos dalam laporan keuangan merupakan nilai tercatat entitas yang ikut serta dalam kombinasi bisnis dengan entitas sepengendali. Laporan keuangan suatu entitas tidak dapat mencantumkan kombinasi kepemilikan meskipun entitas tersebut merupakan salah satu pihak berelasi jika kombinasi kepemilikan tersebut terjadi pada satu hari setelah akhir periode pelaporan.

Metode akuntansi terpadu diterapkan pada entitas yang di kombinasi. Oleh karena itu, entitas yang di kombinasi mengakui aset dan liabilitas setiap entitas yang menggabungkan diri sepengendali berdasarkan jumlah tercatatnya. Penyesuaian terhadap nilai tercatat dilakukan hanya untuk menyelaraskan kebijakan akuntansi entitas yang dikonsolidasi dengan kebijakan akuntansi yang diterapkan oleh entitas yang menggabungkan dan menerapkannya sepanjang periode yang disajikan. Dampak transaksi konsolidasi intra-entitas yang timbul dari dimulainya sepengendali akan dihilangkan pada saat penyusunan laporan keuangan entitas konsolidasi.

Biaya yang timbul sehubungan dengan kombinasi usaha antara lain biaya konsultasi (surat pemberitahuan tertulis dari bank kepada nasabah mengenai penerimaan pembayaran, transfer uang, dll), biaya hukum, biaya akuntansi, penilaian dan biaya profesional atau konsultasi lainnya; biaya administrasi umum, termasuk biaya administrasi departemen akuisisi internal; biaya pendaftaran dan penerbitan efek utang dan ekuitas. Biaya-biaya ini dibebankan

pada periode terjadinya, dengan satu pengecualian. Biaya penerbitan efek bersifat utang dan bersifat ekuitas diakui sesuai dengan PSAK 55: Instrumen Keuangan dan Penilaian dan PSAK 50: Penyajian Instrumen Keuangan. Biaya-biaya ini juga mencakup biaya-biaya atau kerugian yang timbul akibat peleburan kegiatan usaha suatu badan atau usaha yang sebelumnya merupakan badan atau usaha yang terpisah.

PSAK 38 lama menetapkan metode kepemilikan terkonsentrasi (jika terjadi konsolidasi bisnis unit-unit sependali), tetapi PSAK 22 menetapkan metode akuisisi ketika ada kombinasi bisnis antar entitas yang tidak sependali (PSAK 22: Kombinasi Bisnis). Menurut PSAK sebelumnya (revisi 2004), selisih antara kompensasi dan nilai buku disajikan sebagai premi ekuitas, penghasilan komprehensif lain, atau premi saham jika selisihnya positif, dan jika selisihnya negatif, disajikan sebagai laba ditahan. Namun, penyajian selisih tersebut dianggap tidak konsisten dengan sifatnya sebagai transaksi ekuitas, dan penyajian penghasilan komprehensif lain dianggap tidak konsisten karena suatu transaksi dianggap sebagai transaksi ekuitas dalam nilai buku. perdagangan dalam berbagai lingkungan. Alternatif ini lebih menekankan usaha hukum dalam agio dan disagio.

Kombinasi bisnis entitas sependalian, yang merupakan transaksi ekuitas, IAI memutuskan untuk menyajikan selisih tersebut pada pos tambahan modal disetor. Larangan secara hukum untuk disagio hanya dipandang terkait dengan penyeteroran awal modal, sehingga perbedaan negatif dari kombinasi bisnis entitas sependalian yang disajikan pada pos tambahan modal disetor tidak relevan dengan masalah disagio. Selain itu, unsur-unsur pos tambahan modal disetor tidak hanya mencakup disagio dan agio.

Nilai transaksi restrukturisasi entitas sependalian yang sebelumnya diakui secara langsung di ekuitas akan dicatat dalam laba rugi ketika status substansi sependali hilang antara entitas yang pernah bertransaksi atas suatu kepemilikan. Pengaturan ini tidak diatur dalam PSAK 38 (1997), yang berarti tidak ada reklasifikasi dari ekuitas ke laba rugi dan SNTRES tidak berubah ketika aset, liabilitas, atau saham dilepaskan dari entitas sependalian. Oleh karena itu, IAI memutuskan untuk merevisi pengaturan untuk mengakui perbedaan antara imbalan dari jumlah tercatat dalam kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sependalian. Kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sependalian sebelumnya dianggap sebagai transaksi ekuitas, yaitu ketika hilang sependalian dan ketika pelepasan hal yang mendasari kombinasi dan pelepasan bisnis kepada pihak lain yang tidak sependali. Karena itu, tidak masuk akal untuk mengaitkan perubahan kepemilikan entitas tersebut dengan mengeluarkan hal-hal yang mendasari gabungan dan memberikan bisnis tersebut kepada pihak lain yang tidak sependali.

Kombinasi bisnis entitas sepengendali tidak memenuhi kriteria penghasilan dan beban dalam Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan, kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendali tidak dapat dimasukkan ke dalam laba rugi. Selain itu, selisih imbalan dan jumlah aset neto yang tercatat dalam kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendali tidak dapat dimasukkan ke dalam laba rugi.

Sebagian dari transaksi kombinasi bisnis yang melibatkan entitas yang tidak sepengendali dan menyebabkan sepengendali. Pertimbangan ini dicatat dalam pengalihan sebesar nilai buku yang digunakan dalam rangka penyatuan kepemilikan (*push-down Accounting*). Namun, penerapan akuntansi *push-down* sering kali dianggap tidak praktis, misalnya ketika kombinasi bisnis mengakibatkan penerapan pengendalian bersama antara entitas yang terdaftar di luar negeri. Pendapat lainnya adalah penerapan akuntansi *push down* dilakukan apabila pihak pengakuisisi kombinasi bisnis yang menghasilkan sepengendali adalah entitas yang terdaftar di Indonesia, hal ini dinilai lebih praktis untuk dilakukan.

Praktis atau tidaknya hal ini juga disesuaikan pada masing-masing entitas sesuai pedoman yang diberikan dalam SAK, misalnya: Kebijakan Akuntansi PSAK 25, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan. Pertimbangan yang dilakukan dalam menentukan akuntansi tidak didasarkan pada faktor faktual melainkan berdasarkan faktor konseptual akuntansi. Kelengkapan konseptual merupakan faktor kunci dalam menentukan istilah akuntansi. Namun, hambatan terhadap implementasi praktis merupakan faktor lain yang perlu dipertimbangkan. Jika permasalahan ketidakpraktisan (penerapan akuntansi *push-down* untuk kombinasi bisnis entitas sepengendali) diputuskan oleh entitas itu sendiri, hal ini dapat mengakibatkan ketidaksesuaian. Oleh karena itu, DSAK IAI memutuskan bahwa akuntansi *push-down* tidak praktis untuk diterapkan dalam kombinasi bisnis entitas sepengendali dan tidak melihat kemungkinan penerapannya dalam kondisi tertentu.

DSAK IAI juga menganggap PSAK 38 sebagai SAK interim karena belum diatur oleh IFRS. Apabila telah terdapat IFRS yang mengatur kombinasi bisnis entitas sepengendali dan ketentuan tersebut berbeda dengan ketentuan PSAK 38, maka PSAK 38 akan disesuaikan selanjutnya.

### **Hubungan dengan PSAK 1**

PSAK 1: Penyajian Laporan Keuangan menyatakan bahwa, dalam kondisi tertentu, jika laporan keuangan disajikan kembali, suatu entitas harus menyajikan laporan tambahan posisi keuangannya pada awal periode komparatif. Terkait penerapan pernyataan kepemilikan pada PSAK 38. DSAK IAI menegaskan apabila konsolidasi unsur-unsur laporan keuangan entitas hasil merger dilakukan sebelum periode berjalan, maka berlaku ketentuan PSAK 1. Oleh



karena itu, entitas harus menyajikan laporan tambahan posisi keuangannya pada awal periode komparatif yang disajikan. Namun demikian, jika unsur-unsur laporan keuangan entitas yang digabungkan digabungkan sejak awal periode berjalan, maka hal ini tidak akan mengakibatkan entitas menyajikan tambahan laporan keuangan pada awal periode pembandingan, sebagaimana ditentukan dalam PSAK.

## SIMPULAN

PSAK 38 adalah pernyataan standar akuntansi yang mengatur perlakuan akuntansi atas kombinasi bisnis entitas sepengendali. PSAK 38 dibentuk berdasarkan PSAK 22 Kombinasi Bisnis, sebagai pengaturan untuk merestrukturisasi entitas sepengendali yang memerlukan pengaturan khusus karena tidak dapat tunduk pada perjanjian berdasarkan PSAK 22 Penerapan beberapa standar Peraturan Akuntansi PSAK 38 (revisi 2012) tentang "Kombinasi bisnis entitas sepengendali", menggantikan PSAK 38 (revisi 2004) tentang "Restrukturisasi penggabungan entitas sepengendali". PSAK 38 (revisi 2012) mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2013. Menurut IAI, penyajian kombinasi bisnis sepengendali berdasarkan PSAK 38 sebelumnya dianggap kurang efektif, namun karena PSAK 38 merupakan SAK interim, maka belum diatur dalam IFRS dan tidak bertentangan dengan IFRS. Apabila terdapat IFRS yang mengatur tentang kombinasi bisnis entitas sepengendali dan ketentuan tersebut berbeda dengan ketentuan PSAK 38, maka PSAK 38 akan disesuaikan selanjutnya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Beams, F. A. (2009). *Akuntansi Lanjutan edisi 9*. Erlangga.
- ED PSAK 38 – Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali. (2012, 8 3). Retrieved from iaicabangsolo.wordpress.com: <https://iaicabangsolo.wordpress.com/2012/08/03/ed-psak-38-kombinasi-bisnis-entitas-sepengendali/>
- Kieso, D. E. (2011). *Akuntansi Intermediate*. Erlangga.
- Kieso, D. E. (2011). *Akuntansi Intermediate edisi 1*. Erlangga.
- Luqiana, H., & Tirta, A. (2015, 11). *THE IMPLEMENTATION OF PSAK-38 (REVISED 2012) RE: BUSINESS COMBINATION OF ENTITIES UNDER COMMON CONTROL ON THE PRESENTATION AND DISCLOSURE OF FINANCIAL STATEMENTS OF PUBLICLY LISTED COMPANIES*. Retrieved from <https://www.researchgate.net/>: [https://www.researchgate.net/publication/332751179\\_THE\\_IMPLEMENTATION\\_OF\\_PSAK-38\\_REVISED\\_2012\\_RE\\_BUSINESS\\_COMBINATION\\_OF\\_ENTITIES\\_UNDER\\_COMMON\\_CONTROL\\_ON\\_THE\\_PRESENTATION\\_AND\\_DISCLOSURE\\_OF\\_FINANCIAL\\_STATEMENTS\\_OF\\_PUBLICLY\\_LISTED\\_COMPANIES](https://www.researchgate.net/publication/332751179_THE_IMPLEMENTATION_OF_PSAK-38_REVISED_2012_RE_BUSINESS_COMBINATION_OF_ENTITIES_UNDER_COMMON_CONTROL_ON_THE_PRESENTATION_AND_DISCLOSURE_OF_FINANCIAL_STATEMENTS_OF_PUBLICLY_LISTED_COMPANIES)
- Rahman, F. A. (2022). Analisis atas Penerapan PSAK 22 & 38 (Kombinasi Bisnis) pada PT Bank Syariah Indonesia Tbk.

Sulistiyowati, L. (2010). *Panduan Praktis Memahami Laporan Keuangan*. Elex Media Komputindo.