

Evaluasi Akuntansi Kombinasi Bisnis dengan Penerapan Standar Internasional Pelaporan Keuangan (IFRS) pada PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk

Ayuk Septiyaningsih

Universitas Tidar

Ifta Ngainun Nida

Universitas Tidar

Putri Retnaningsih

Universitas Tidar

Alamat: Jalan Kapten Suparman 39 Magelang 56116

Korespondensi penulis: ayuk.septiyaningsih@student.untidar.ac.id

Abstract. *The aim of this research is to assess the implementation of International Financial Reporting Standards (IFRS) at PT Garuda Indonesia Tbk, especially in the accounting aspect of business combinations. This research method is quantitative and uses analysis through a literature study approach. The data used was obtained from the financial report of PT Garuda Indonesia Tbk for 2011, 2015, and 2018, taken from official company sources. Research findings show that PT Garuda Indonesia Tbk has successfully implemented the PSAK 22 business merger accounting standard (revised 2011, 2015, and 2018) which has been adapted to IFRS with efficiency in preparing financial reports. The impact of this research is to provide a significant contribution in helping shareholders and other related parties in evaluating the extent to which companies comply with applicable financial reporting regulations.*

Keywords: *Business Combination, IFRS Convergence, PSAK 22, Reporting.*

Abstrak. Tujuan penelitian ini adalah menilai implementasi Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) di PT Garuda Indonesia Tbk, terutama dalam aspek akuntansi kombinasi bisnis. Metode penelitian ini adalah kuantitatif dan menggunakan analisis melalui pendekatan studi kepustakaan. Data yang digunakan diperoleh dari laporan keuangan PT Garuda Indonesia Tbk untuk tahun 2011, 2015, dan 2018 diambil dari sumber resmi perusahaan. Temuan penelitian menunjukkan bahwa PT Garuda Indonesia Tbk berhasil menerapkan standar akuntansi penggabungan bisnis PSAK 22 (revisi 2011, 2015, dan 2018) yang telah diadaptasi ke IFRS dengan efisiensi dalam menyusun laporan keuangan. Dampak dari penelitian ini adalah memberikan kontribusi signifikan dalam membantu pemegang saham dan pihak terkait lainnya dalam mengevaluasi sejauh mana perusahaan mematuhi regulasi pelaporan keuangan yang berlaku.

Kata kunci: Kombinasi Bisnis, Konvergensi IFRS, PSAK 22, Pelaporan

PENDAHULUAN

Di zaman globalisasi saat ini, pertumbuhan dengan cepat dalam pengetahuan teknologi informasi telah terjadi seiring dengan kemajuan bisnis internasional yang signifikan. Laporan keuangan yang kredibel akan menyajikan informasi yang penting dan mampu membangun kepercayaan bagi para investor yang berminat untuk terlibat dalam pasar keuangan secara global. Serangkaian standar akuntansi yang efektif memungkinkan para investor untuk memperoleh standar-standar tersebut.

Menurut Opini No. 16 dari *Accounting Principle Board* (APB), “kombinasi bisnis terjadi saat perusahaan dan bisnis yang sebelumnya terpisah dalam badan hukum digabungkan

Received November 10, 2023; Accepted Desember 15, 2023; Published Januari 31, 2024

* Ayuk Septiyaningsih ayuk.septiyaningsih@student.untidar.ac.id

menjadi satu entitas akuntansi tunggal. Entitas tunggal ini kemudian menjalankan aktivitas yang sebelumnya dilakukan oleh perusahaan – perusahaan terpisah dan independen”.

Berdasarkan revisi tahun 2010 dari PSAK 22, kombinasi bisnis merujuk pada transaksi di mana entitas yang melakukan akuisisi memperoleh kendali atas satu atau lebih entitas lain yang terlibat dalam suatu kegiatan bisnis. Dalam kombinasi bisnis terdapat dua pihak, yang terlibat yakni entitas untuk melakukan akuisisi dan entitas yang menjadi sasaran akuisisi. Entitas pengakuisisi merupakan entitas yang mendapatkan kendali terhadap entitas yang sebagai sasaran akuisisi di suatu transaksi kombinasi bisnis. Transaksi tersebut juga dapat disebut sebagai penggabungan aktual atau penggabungan sejajar dalam konteks kombinasi bisnis. Pada tahun 1994 penggabungan bisnis dijelaskan sebagai penggabungan dua atau lebih perusahaan menjadi satu entitas ekonomi yang mengontrol aset dan operasi di perusahaan lain, kombinasi bisnis terjadi saat kontrol kepemilikan hak saham yang memberikan wewenang pengendalian (Karyawati, 2011:2).

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) telah menetapkan rencana untuk melakukan program konvergensi Standar Pelaporan Keuangan Internasional yang direncanakan mulai berlaku pada 1 Januari 2012. Keputusan tersebut diambil setelah dilakukan evaluasi menyeluruh serta mempertimbangkan segala risiko dan keuntungan yang terkait dengan konvergensi ke IFRS. Dengan standar yang bersifat global ini, konvergensi ke IFRS diharapkan dapat meningkatkan mutu informasi yang ada dalam laporan keuangan perusahaan di Indonesia. Mengadopsi standar internasional juga dianggap sebagai elemen krusial dalam menjaga kestabilan ekonomi.

KAJIAN PUSTAKA

1. Kombinasi Bisnis

PSAK 22 menggambarkan bahwa kombinasi bisnis sebagai suatu transaksi atau peristiwa di mana pihak yang melakukan akuisisi memperoleh pengendalian atas satu atau lebih bisnis. Kombinasi bisnis terdapat 2 pihak yang terlibat yaitu entitas pengakuisisi dan entitas sebagai sasaran akuisisi. Pihak pengakuisisi merupakan entitas yang mendapatkan kendali atas entitas yang di akuisisi dalam suatu transaksi yang melibatkan kombinasi bisnis (Karyawati, 2011:2). IFRS 3 menyatakan bahwa kombinasi bisnis terjadi ketika satu atau lebih entitas digabungkan menjadi satu entitas yang dilaporkan. Kombinasi bisnis dapat timbul saat suatu entitas memperoleh entitas lain, memperoleh aset dari entitas lain, mengakui kewajiban dari entitas lain atau memperoleh aset dari entitas lain dan kemudian membentuk satu atau lebih usaha bersama. Kombinasi bisnis adalah kejadian dimana pihak yang melakukan pembelian

mengambil kontrol atas satu atau lebih bisnis, seperti yang dikelaskan oleh Ankarath dkk (2012)

2. Jenis-Jenis Kombinasi Bisnis

Menurut (Suwardi, 2000:57) kombinasi bisnis dapat dikelompokkan sebagai salah satu bentuk berikut:

- a. Merger adalah proses dimana suatu perusahaan memperoleh operasi atau bisnis dari entitas lain dan kemudian menggabungkannya ke dalam perusahaan yang melakukan akuisisi. Dalam proses merger, entitas bisnis yang di akuisisi sepenuhnya terintegrasi ke dalam perusahaan pengakuisisi.
- b. Konsolidasi terjadi ketika perusahaan baru terbentuk melalui pengambil alihan kekayaan atau operasi dari dua atau lebih entitas bisnis berbed, mengakibatkan pembubarannpada perusahaan-perusahaan sebelumnya. Dalam konteks ini entitas bisnis yang terpisah secara efektif digabungkan menjadi satu entitas yang baru terbentuk.
- c. Akuisisi terjadi sebuah perusahaan memperoleh hak kepemilikan dari entitas lain, namun keduanya tetap menjalankan operasinya secara terpisah. Dalam skenario ini, perusahaan yang melakukan akuisisi memperoleh kendali atas entitas yang diakuisisi, namun entitas bisnis tersebut tetap dalam keadaan yang tidak berubah mempertahankan otonomi operasionalnya..

3. Alasan Kombinasi Bisnis

Menurut Bream, 2003 dalam Darmadji dan Tann2005:114 terdapat beberapa unsur agar perusahaan untuk melaksanakan kombinasi bisnis di antaranya yakni:

a) Efisiensi Biaya

Dengan menggabungkan bisnis, berbagai pengeluaran dapat di minimalkan, termasuk pengurangan upah manajer, eliminasi biaya penelitian produk yang inovatif (karena produk tersebut telah ada dalam perusahaan yang diakuisisi) serta penyusutan biaya riset dan pengembangan.

b) Pengurangan Risiko Melalui Akuisisi

Mengambil alih perusahaan yang sudah memiliki berbagai produk dan pangsa pasar dapat mengurangi risiko jika dibandingkan dengan upaya pengembangan serta melakukan pemasaran produk inovatif.

c) Mempercepat Operasional Perusahaan

Mengakuisisi perusahaan yang telah dilengkapi dengan berbagai fasilitas memenuhi regulasi pemerintah dapat mempercepat proses, lebih cepat daripada membangun atau mengembangkan perusahaan baru secara mandiri.

d) Mencegah Pengambilalihan oleh Perusahaan Lain

Salah satu strategi untuk mencegah perusahaan lain mengakuisisi adalah melalui melakukan penggabungan bisnis.

e) Mendapatkan Aset Tak Berwujud

Salah satu motivasi dalam melaksanakan kombinasi bisnis adalah untuk mendapatkan aset tak berwujud yang dimiliki oleh perusahaan yang diambil alih, seperti hak kekayaan intelektual, hak penambangan, data konsumen dan sebagainya.

4. Penggabungan Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS)

IFRS adalah suatu standar akuntansi yang di adopsi secara luas oleh banyak negara dan lembaga internasional di seluruh dunia. IFRS berperan sebagai pedoman universal dalam menyusun laporan keuangan yang dapat disetujui secara internasional. Keberadaannya yang memiliki sifat global memungkinkan tiap negara agar menerapkan atau menyelaraskan diri dengan standar yang telah menjadi kesepakatan global sebagai bagian dari penyesuaian.

Konvergensi IFRS merujuk pada harmonisasi Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) di Indonesia untuk sesuai dengan standar akuntansi internasional. IFRS mencakup berbagai aspek pelaporan keuangan yang disesuaikan untuk mencapai konsistensi global dalam praktik akuntansi yaitu:

- a) IFRS adalah standar pelaporan keuangan internasional yang dikeluarkan setelah tahun 2001.
- b) Standar Akuntansi Keuangan (IAS) yang dikeluarkan sebelum tahun 2001.
- c) Interpretasi yang diterbitkan oleh Komite Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRIC) setelah tahun 2001.
- d) Interpretasi yang diterbitkan oleh Komite Interpretasi Standar (SIC) sebelum tahun 2001.

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini, menggunakan pendekatan metode kuantitatif yang difokuskan pada studi kepustakaan. Data yang diolah merupakan data sekunder yang dikumpulkan dari beragam sumber, seperti jurnal, referensi literatur, dan dokumen-dokumen lainnya. Selain itu, laporan keuangan tahunan PT Garuda Indonesia Tbk menjadi sumber utama untuk penelitian yang mencakup 2011, 2015, dan 2018.

Penelitian ini menggunakan kriteria pengambilan sampel dalam bentuk laporan keuangan pada tahun-tahun tertentu, yang dipilih karena relevansinya terhadap penerapan aturan terbaru dari PSAK 22 telah berkonvergensi dengan IFRS. Terutama, fokus penelitian ini adalah pada perusahaan-perusahaan yang terlibat dalam kombinasi bisnis, termasuk PT Garuda Indonesia

Tbk. Sebagai hasilnya, seluruh sampel uang diambil adalah 3 laporan keuangan, sehingga total sampel berjumlah 3.

Pengambilan sampel ini dipilih untuk menyelidiki sejauh mana PT Garuda Indonesia Tbk mematuhi ketentuan standar akuntansi kombinasi bisnis, yaitu PSAK 22 setelah disesuaikan dengan IFRS. Kesimpulan dari penelitian ini akan memberikan gambaran yang terperinci mengenai sejauh mana perusahaan ini mematuhi aturan dan pedoman yang diberlakukan dalam konteks kombinasi bisnis dengan fokus pada ketentuan yang diatur oleh PSAK 22 setelah penyesuaian dengan IFRS.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini memanfaatkan data dan informasi yang diambil dari situs web resmi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk. Dalam laporan keuangan, terungkap bahwa perusahaan telah menyesuaikan diri dengan perubahan pada PSAK 22 sebagai dampak dari keselarasan dengan IFRS. Perubahan ini mencakup penerapan metode pembelian untuk mencatat akuisisi, amortisasi, dan pencatatan goodwill negatif, selain klarifikasi ruang lingkup dan penyesuaian terhadap instrumen keuangan hingga kewajiban pembayaran ketidakseimbangan kontinjensi. Selanjutnya, dilakukan pengukuran kembali nilai wajar pada kombinasi bisnis secara bertahap.

1. Laporan pada periode tahun berjalan 2011

Pada tahun 2011, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk mengumumkan kepemilikan saham mayoritas, berkisar dari 60% hingga 100% dalam 18 perusahaan anaknya, yang tercatat dalam laporan keuangan konsolidasiannya. Informasi tersebut mencakup rincian tanggal dan tahun akuisisi untuk setiap perusahaan anak, dan dalam catatan tersebut disebutkan bahwa PSAK 22 adalah revisi standar yang tidak signifikan dalam hal laporan jumlah, tetapi akan mengubah kegiatan perdagangan yang akan datang di akuntansi.

Perusahaan menggunakan metode akuisisi yang sesuai dengan perubahan tahun 2010 pada PSAK 22 untuk mencatat akuisisi entitas anak dan aktivitas bisnis. Biaya akuisisi yang terungkap dalam laporan laba rugi mencakup penilaian nilai wajar menyeluruh pada tanggal transaksi terkait dengan aset yang diperoleh, kewajiban yang muncul, dan instrumen ekuitas yang diberikan sebagai hasil dari kontrol atas entitas yang diakuisisi. Aset yang dapat diidentifikasi, kewajiban dan kewajiban. Kontinjensi yang berasal dari entitas yang diakuisisi diakui sesuai dengan ketentuan PSAK 22 versi terbaru 2010, menggunakan penilaian nilai wajar (kecuali dalam situasi khusus yang mengikuti standar yang lebih tepat). Sebelumnya, pada periode sebelumnya perusahaan memperoleh kepemilikan kurang keseluruhan investasi

saham dari entitas anak, dan porsi minoritas terhadap aset dan kewajiban diakui sejumlah nilai yang tercatat sebelum akuisisi dilakukan.

Keuntungan perusahaan berasal dari perbedaan positif antara biaya akuisisi saham perusahaan anak dan nilai wajar bersih dari aset yang teridentifikasi, kewajiban, dan kewajiban kontinjensi entitas terkait pada saat akuisisi. Sejak 1 Januari 2011, nilai goodwill tidak lagi mengalami depresiasi, namun akan dievaluasi ulang untuk mengidentifikasi potensi penurunan nilai sebagai bagian dari investasi, dan perubahan nilai tersebut akan tercatat dalam laporan laba rugi.

Partisipasi non pengendali dalam anak perusahaan diidentifikasi secara terposah dan dicatat dalam ekuitas. Nilai tercatat kepemilikan non pengendali melibatkan jumlah pada saat pengakuan awal tambah bagian proposional dari perubahan berikutnya dalam ekuitas, sesuai dengan peraturan PSAK 22 terbaru tahun 2010. Sebelum kepemilikan non pengendali diukur pada saat pertama kali diakui berdasarkan proporsi kepemilikan dalam nilai historis dari total kekayaan bersih. Perubahan pada PSAK 22 direncanakan untuk mengakibatkan perubahan yang substansial dalam cara laporan keuangan yang disajikan.

2. Laporan pada periode tahun berjalan 2015

Tahun 2015, PT Garuda Indonesia Tbk memegang kepemilikan sebesar 58% hingga 100% terhadap 22 perusahaan anak. Informasi ini terdokumentasikan dalam catatan laporan keuangan konsolidasian, mencakup detail mengenai tanggal dan tahun akuisisi untuk setiap perusahaan anak. Perusahaan juga memberikan informasi adanya penyesuaian sesuai dengan PSAK 22 yang terdokumentasikan dalam catatan laporan keuangan perusahaan.

Ganti rugi kontinjensi telah dikelompokkan sebagai aset dan kewajiban, dan diukur setelah tanggal laporan, akan dicatat sebagai keuntungan atau kerugian dalam laporan laba atau penghasilan komprehensif lainnya, sesuai dengan ketentuan PSAK 55 dan PSAK 25. Pernyataan ini juga diumumkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia secara resmi menyatakan bahwa penyesuaian PSAK 22 pada tahun 2015 memiliki dampak penyesuaian pada PSAK 55 mengenai instrumen keuangan (pengakuan dan pengukuran), dan juga pada PSAK 57 yang terkait dengan ketentuan provisi, kewajiban kontinjensi, dan aset kontinjensi.

3. Laporan pada periode tahun berjalan 2018

Pada tahun 2015, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk mengendalikan 22 anak perusahaan, memiliki kepemilikan sekitar 58% hingga 100%. Catatan laporan keuangan konsolidasi mencakup informasi tentang tanggal dan tahun akuisisi setiap perusahaan anak. Meskipun laporan tahun 2018 tidak mengindikasikan penyesuaian PSAK 22, tetapi dipastikan bahwa dalam situasi kombinasi bisnis bertahap, pada saat akuisisi kepemilikan sebelumnya dari grup

terhadap entitas yang diakuisisi akan nilai ulang nilainya pada tanggal akuisisi. Jika ada keuntungan atau kerugian, hal tersebut akan diajui dalam laporan laba rugi sesuai dengan ketentuan penyesuaian PSAK 22 tahun 2018.

KESIMPULAN DAN SARAN

Sejak tahun 2011, PSAK 22 telah disesuaikan atau berkonvergensi dengan IFRS, yang terindikasi dari konsistensi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dalam mematuhi norma-norma akuntansi untuk kombinasi bisnis pada laporan keuangan tahun 2011, 2015, dan 2018. Sebelum terkonvergensi, perusahaan menggunakan metode pembelian dan mengakui hak minoritas berdasarkan nilai tercatat aset bersih. Pada tahun 2015, terjadi penyesuaian terkait penjelasan lebih lanjut mengenai cakupan dan tanggung jawab pembayaran imbalan berdasarkan situasi kontigensi. Sementara pada tahun 2018, terjadi penyesuaian terkait perubahan pengukuran nilai wajar dalam konteks penggabungan bisnis. Keterbatasan penelitian melibatkan hanya satu perusahaan dan tiga tahun data, sehingga peneliti merekomendasikan penelitian selanjutnya dengan melibatkan perusahaan lain untuk perspektif yang lebih luas, serta mendalami informasi melalui wawancara dengan pihak terkait di perusahaan.

DAFTAR REFERENSI

Sari, S. (2019). Analisis Penerapan International Financial Reporting Standard (IFRS) Pada Laporan Keuangan Pt . Garuda Indonesia Cabang Banda Aceh. 8(15), 18–23.

Naziira, R., & Anggoro, G. (2023). Analisis Akuntansi Kombinasi Bisnis Dengan Konvergensi IFRS Pada Laporan Keuangan PT Garuda Indonesia Persero (Tbk). 2(2), 176–187.

Prasetyani, F. S. (2023). Analisis Penerapan IFRS 16 Pada PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk Balance Sheet Leases) Sehingga Aset Dan Kewajiban Sewa Tidak Diakui . The International Accounting Standard Committee (IASC) Yang Berubah Menjadi The International Accounting Standards Board (IASB) Pada Tahun 2001 , Menerbitkan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk Adalah Perusahaan Maskapai Penerbangan Indonesia Yang Merupakan Maskapai Bintang Lima , Dengan Berbagai Pengakuan Dan Apresiasi Berskala. 1(3).

Sari, D. N., Ekonomi, F., Bisnis, D. A. N., Akuntansi, J., & Surakarta, U. M. (2014). Naskah Publikasi.

Friya, Y., & Setya, P. (2020). Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum Dan Setelah Penerapan PSAK 22 Pada Perusahaan Subsektor Telekomunikasi Di Indonesia.

Analisis Transaksi Kombinasi Bisnis Dengan Konvergensi IFRS Pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk Periode 2009-2011 Naskah Publikasi. (2013).

