

Analisis Perlakuan Akuntansi Goodwill dalam Kombinasi Bisnis: Kajian PSAK 22 dan Implementasinya di Indonesia

M. Masrukhan^{1*}, Nurul Fadlilah², Anggaraslas³, Dini Nenawati⁴

^{1,2,3,4}Universitas Islam Negeri Siber Syekh Nurjati Cirebon

Alamat: Jl. Perjuangan ByPass Sunyaragi, Kec. Kesambi, Kota Cirebon, Jawa Barat 45131

Korespondensi penulis: masrukhan8909@gmail.com

Abstract. Accounting regulates how an entity runs properly in accordance with existing regulations, one example of which is the accounting treatment in business combinations. Accounting regulates how business combinations occur by referring to standards or regulations, one of which is contained in PSAK 22 which discusses business combinations. The discussion of PSAK 22 also explains how accounting treats the goodwill of an entity. The aim of this analysis is for us to understand how accounting treats business combinations where there is goodwill or added value from various aspects, including loyalty, good name and so on. Writing research in this journal uses a library research approach and method, using qualitative methods sourced from literature, scientific articles, or other supporting documents. Generally, business combinations are carried out using 2 methods, the Purchase Method and also the Pooling of Interest method. The difference between the two lies in the assessment of an asset, whether there is an increase or decrease, which will later be calculated to determine the value of the asset or liability, or what is called goodwill, whereas for pooling of ownership, there is no goodwill because all companies are considered the same or equivalent. From this research it was found that Goodwill recognition due to business mergers, especially those that occurred in Indonesia, has been implemented by several companies. Goodwill is recorded in the Company's consolidated balance sheet separately. The Company considers various aspects, one of which is the controlling and non-controlling interests in the Company.

Keywords: Business merger, goodwill, PSAK 22, implementation

Abstrak. Akuntansi telah mengatur bagaimana suatu entitas berjalan sebagaimana semestinya sesuai dengan peraturan yang ada, salah satu contohnya yaitu pada perlakuan akuntansi dalam penggabungan usaha. Akuntansi mengatur dengan sedemikian rupa bagaimana penggabungan usaha terjadi dengan mengacu pada standar atau regulasi yang salah satunya terdapat dalam PSAK 22 yang membahas tentang penggabungan usaha, Dimana pembahasan PSAK 22 juga menjelaskan bagaimana perlakuan akuntansi terhadap goodwill suatu entitas. Sasaran adanya analisis ini yaitu agar kita memahami akuntansi itu bagaimana memperlakukan penggabungan usaha dimana didalamnya terdapat Goodwill atau nilai lebih dari berbagai aspek, diantaranya yaitu loyalitas, nama baik dan sebagainya. Penulisan penelitian pada jurnal ini melalui pendekatan serta metode kepustakaan (*library research*), melalui metode kualitatif dengan bersumber dari literatur, artikel ilmiah, ataupun dokumen-dokumen pendukung lainnya. Umumnya penggabungan usaha dilakukan dengan menggunakan 2 metode metode pembelian (*Purchase Method*) dan juga metode Metode Penyatuan Kepemilikan (*Pooling of Interest*). Perbedaan diantara keduanya terletak pada penilaian suatu asset apakah terdapat kenaikan atau penurunan yang nantinya akan dihitung untuk mengetahui nilai dari asset atau liabilitas tersebut, atau disebut goodwill sedangkan untuk penyatuan kepemilikan, tidak terdapat goodwill karena semua perusahaan dianggap sama atau setara. Dari penelitian ini ditemukan bahwa pengakuan Goodwill yang karena adanya penggabungan usaha khususnya yang terjadi di Indonesia sudah di implementasikan oleh beberapa Perusahaan. Goodwill di catat dalam neraca konsolidasi Perusahaan secara terpisah. Perusahaan mempertimbangkan berbagai aspek salah satunya adalah kepentingan pengendali dan non-pengendali yang ada dalam Perusahaan.

Kata kunci: Penggabungan usaha, goodwill, PSAK 22, implementasi

1. LATAR BELAKANG

Perlakuan akuntansi terhadap goodwill penting agar kehati-hatian laporan keuangan serta meneguhkan kejelasan. Di Indonesia, Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dimana harus dipatuhi perusahaan diatur pada pengaturan mengenai goodwill. Akuntansi Perlakuannya terhadap goodwill dalam penggabungan usaha di Indonesia telah mengalami transformasi penting, terutama dengan penerapan PSAK 22 (revisi 2010) yang mengadopsi

IFRS 3. *Book value* aktiva teridentifikasi telah diperoleh serta selisih dari biaya akuisisi interpretasi goodwill. Goodwill ialah salah satu aset tak berwujud yang muncul dalam konteks penggabungan usaha. Dalam akuntansi, goodwill mencerminkan nilai lebih yang dibayarkan di atas nilai buku aset bersih suatu perusahaan yang diakuisisi. Perlakuan akuntansi terhadap goodwill menjadi penting karena dapat memengaruhi laporan keuangan perusahaan dan keputusan investasi pemangku kepentingan. Di Indonesia, perlakuan akuntansi goodwill diatur oleh Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 tentang Kombinasi Bisnis. Standar ini menekankan bahwa goodwill harus diukur pada saat akuisisi dan diuji penurunan nilainya secara berkala. Pendekatan ini bertujuan untuk memberikan informasi *apposite* juga bisa pengguna laporan keuangan ini mengkredibelnya.

Namun, dalam praktiknya, penerapan akuntansi goodwill sering kali menghadapi tantangan, seperti penilaian yang subyektif terhadap nilai wajar dan kesulitan dalam mengidentifikasi sumber-sumber yang menghasilkan goodwill. Selain itu, perubahan kondisi pasar dan ekonomi dapat memengaruhi nilai goodwill yang diakui. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara teoritis dan implementatif perlakuan akuntansi goodwill dalam penggabungan usaha di Indonesia, serta mengevaluasi tantangan yang dihadapi oleh perusahaan dalam menerapkan standar akuntansi yang ada. Melalui pemahaman yang lebih mendalam, diharapkan dapat mempersembahkan sokongan guna praktik akuntansi yang lebih baik juga mendukung pengambilan keputusan yang lebih tepat oleh pemangku kepentingan.

Goodwill mencerminkan potensi laba yang melebihi kondisi normal, dihasilkan dari faktor-faktor seperti reputasi perusahaan, lokasi strategis, dan hubungan baik dengan pelanggan. Secara akuntansi, goodwill tidak dapat dihasilkan secara internal tetapi harus melalui akuisisi. Sebelumnya, goodwill diamortisasi selama masa manfaatnya, namun sejak revisi PSAK 22, perlakuan ini berubah. Goodwill kini sudah tidak ada penghapusan namun harus memeriksa agar degradasi nilai tiap-tiap tahunan sesuai PSAK 48. Hal ini bertujuan untuk meningkatkan transparansi dan relevansi informasi keuangan bagi investor. Perubahan ini berdampak signifikan pada laporan keuangan perusahaan, mempengaruhi penilaian pasar dan keputusan investasi. Penurunan nilai goodwill (*impairment*) harus diakui sebagai beban jika nilai terpulihkan lebih rendah dari nilai buku. Dengan demikian, perlakuan akuntansi goodwill menjadi aspek krusial dalam penggabungan usaha di Indonesia.

Rumusan Masalah

1. Bagaimana pengertian goodwill dan peraturan akuntansi di Indonesia?
2. Bagaimana pengertian akuntansi goodwill dalam penggabungan usaha menurut PSAK 22 dan metode pada pengukuran goodwill?
3. Bagaimana pengakuan goodwill dalam penggabungan usaha dan penghapusan goodwill?
4. Bagaimana amortisasi dan penurunan nilai goodwill?
5. Bagaimana implementasi goodwill pada perusahaan di Indonesia?

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui pengertian goodwill dan peraturan akuntansi di Indonesia.
2. Untuk mengetahui pengertian akuntansi goodwill dalam penggabungan usaha menurut PSAK 22 dan metode pada pengukuran goodwill.
3. Untuk mengetahui pengakuan goodwill dalam penggabungan usaha dan penghapusan goodwill.
4. Untuk mengetahui amortisasi dan penurunan nilai goodwill.
5. Untuk mengetahui implementasi goodwill pada perusahaan di Indonesia.

2. METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode atau pendekatan kepustakaan (*library research*). Data yang diperoleh dari literatur, artikel ilmiah, laporan tahunan perusahaan, dan dokumen-dokumen lain yang relevan dengan topik penelitian. Peneliti mengumpulkan informasi dari berbagai sumber literatur, termasuk buku teks, jurnal akademik, dan artikel yang membahas tentang akuntansi goodwill dan penggabungan usaha. Ini bertujuan untuk memahami teori dan praktik yang ada. Peneliti akan menafsirkan data untuk memahami praktik akuntansi goodwill di Indonesia. Proses ini melibatkan analisis mendalam terhadap informasi yang diperoleh untuk menemukan pola serta gagasan yang menyeluruh.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengertian Goodwill

Menurut Baridwan, Goodwill merupakan aset tidak berwujud yang mencerminkan nilai tambah yang diciptakan oleh aspek-aspek seperti merek, loyalitas pelanggan, dan reputasi perusahaan. Goodwill mewakili pembayaran yang dilakukan oleh pihak pengakuisisi melebihi harga akuisisi bisnis. Menurut pendapat akuntansi, goodwill merupakan keahlian suatu perusahaan untuk menghasilkan keuntungan di atas dalam kondisi standar karena adanya factor-

faktor tersebut. Hirschey dan Richardson menunjukkan bahwa goodwill secara umum merupakan jarak antara nilai pasar dan nilai buku ekuitas yang tercatat dari perolehan aset perusahaan.

Goodwill merupakan jarak antara dua nilai imbalan yang diperkuat, kepentingan nonpengendalian, dan memperoleh ekuitas yang teridentifikasi. Misalnya goodwill mencerminkan sinergi yang diperlukan atau laba finansial di masa depan dari aktiva yang diperoleh yang tidak terdeteksi secara terpisah tapi dicatat secara terpisah. Goodwill biasanya tidak mendapat banyak perhatian dari investor karena hanya berfokus pada return. Namun, goodwill bisa saja menjadi peringatan untuk portofolio sebab menunjukkan kelebihan pembayaran, pembelanjaan yang sembrono, dan potensi kinerja buruk apabila nilainya menurun. Di sisi lain, goodwill sebenarnya merupakan sinyal positif karena pihak pengakuisisi bersedia mengakuisisi dengan harga premium untuk tujuan khusus seperti pengembangan perusahaan yang diakuisisi.

Goodwill dihasilkan ketika perusahaan melakukan merger. Salah satu prinsip utama dalam akuntansi adalah kelangsungan hidup. Hal ini diartikan bahwa perusahaan akan terus eksis dan beroperasi tanpa batas waktu. Kelangsungan hidup juga diartikan sebagai kemampuan perusahaan untuk memastikan potensi kelangsungan hidupnya di masa depan. Sebagai bagian dari pengembangan bisnis ini, perusahaan dapat mengembangkan bisnisnya melalui alternatif pengembangan internal (internal business ekspansi) atau pengembangan eksternal (ekspansi bisnis eksternal). Pengembangan internal (ekspansi bisnis internal) adalah pengembangan yang terjadi di dalam perusahaan itu sendiri. Sedangkan pengembangan eksternal (ekspansi bisnis eksternal) merupakan pengembangan dari luar perusahaan.

Peraturan Akuntansi di Indonesia

Praktik akuntansi baik itu pada ruang lingkup swasta ataupun publik pada peraturan akuntansi yang ada di Indonesia itu sendiri terdiri atas macam-macam kriteria serta peraturan. Terjaminnya transparansi, akuntabilitas serta korespondensi pada penyajian laporan keuangan yang merupakan tujuan. Ketika menyiapkan laporan keuangan hal pokok untuk seorang akuntan yang menjadi standar akuntansi. Pada saat menyajikan informasi pelaporan keuangan tentu menggunakan sistem serta format standar akuntansi keuangan. Rangkaian komunitas bisnis global dan aturan yang berlaku merupakan standar akuntansi Indonesia dapatalui transfigurasi serta evolusi sebagai respons. Sebagai anggota IFAC, IAI berkomitmen pada menerapkan seluruh standar internasional dimana telah dipastikan untuk menjamin mutu serta memperkuat profesi akuntansi di Indonesia. Tolak ukur reportase fiskal global atau IFRS serta

IAI menetapkan agar melazimkan keselarasan takrif kriteria akuntansi keuangan (PSAK), dan selanjutnya terjadi konvergensi ke IFRS.

PSAK ialah regulasi standar pendataan, mengakui, membentuk, seta penyingkapan laporan keuangan dan tolak ukur Akuntansi universal adalah IFRS. Tahunya yang penting ketika PSAK merupakan pada 2012 berdasarkan IFRS diperkenalkan di Indonesia. Bertepatan diperkenalkannya IFRS, dilakukan kerap kali transfigurasi terhadap PSAK dan selanjutnya mengakomodir aturan IFRS. PSAK-IFRS umumnya memakai oleh perusahaan serta wadah bersifat publik. Di sisi lain, memerlukan adanya standar akuntansi dimana disesuaikan persyaratan syariah sebab pesatnya rangkaian industri syariah di Indonesia. Kebutuhan ini menyebabkan pembentukan dewan standar akuntansi syariah (DSAK). Menyusun standarisasi pelaporan keuangan syariah yang dibawah lindungan IAI dan tugasnya.

Standar penyajian pelaporan keuangan, ijarah, mudarabah, salam, murabahah, istishna, skema teoritis mengatur serta mengungkap laporan termasuk dalam PSAK Syariah. Ketika membuat atau penyusunan laporan keuangan pada instansi pemerintah pun harus menerapkan standar akuntansi. Pada standar akuntansi yang berlangsung disusunnya laporan keuangan oleh instansi pemerintah serta didasarkan pada standar akuntansi pemerintahan (SAP). SAP ditentukan dalam nomor peraturan pemerintahan. Acuan merencanakan detail keuangan tata kelola utama atau daerah pada pelaporan keuangan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Untuk menghasilkan pemerintahan bersih serta baik yang di inginkan SAP supaya terjaminya partisipasi, transparansi, serta akuntabilitas. Indonesia mempunyai banyak sekali entitas termasuk kecil, sehingga diperlukan standar akuntansi yang pas untuk setiap perusahaan. Oleh karena itu, di tanggal 17 Juli 2009, IAI diterbitkan standar akuntansi di keuangan pendanaan tidak dengan pertanggung jawaban umum (SAK-ETAP) yang di legalkan 19 Mei 2009 DSAK IAI.

SAK-ETAP telah menyederhanakan peraturan akuntansi, agar diterapkan secara fleksibel serta memudahkan kita memperoleh pinjaman perbankan. SAK-ETAP mempunyai persyaratan baik itu yang dapat maupun tidak dapat terpenuhi dalam usaha kecil serta menengah (UMKM). Maka itu, ditanggal 18 Mei 2016, menyetujui draft paparan tolak ukur perakunan keuangan usaha kecil serta menengah oleh panel batu ujian akuntansi keuangan ataupun DSAK. Standar perakunannya yang tertunjuk agar terpenuhinya keperluan pelaporan keuangan usaha mikro serta menengah yang merupakan SAK EMKM. Detail keuangan SAK EMKM hanya memuat catatan keuntungan juga kerugian, pencatatan posisi keuangan, serta detail atas informasi keuangan. Faktanya, di Indonesia itu sendiri terus mengalami perubahan sejak dulu hingga sekarang, bergantung pada usaha, serta peraturan yang berlaku. Deretan

menuntut pelaku ekonomi ataupun instansi pemerintah agar bisa mengatur secara baik laporan keuangan pada berlaku agar dapat berjalan dengan baik.

Regulasi tentang keharusan pelaporan keuangan dirancang khusus agar membantu pemerintahan serta perusahaan swasta terjaganya akuntabilitas serta transparansi keuangan bagi kedua pemangku kepentingan. Dibidang pajak, sesudahnya penyesuaian perpajakan berlandaskan peraturan perundang-undangan maka laporan keuangan menjadi dasar perhitungan kewajiban pajak. Ketika suatu bisnis itu berkembang serta transaksi lintas batas menjadi lebih kompleks, standar akuntansi seragam sangatlah penting. Tentunya menjadi validitas penyusunan informasi agar kecakapan dengan pemihak dievaluasi juga dibandingkan dengan pas. Pada Indonesia, buat rezim Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) serta kanon tersurat pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Tentunya dibagi menjadi empat di Indonesia, yaitu:

1. Standar Akuntansi Keuangan Umum konvergensi IFRS

Konvergensi tolak ukur Akuntansi Umum IFRS Standar sering dipakai oleh dunia usaha. Mulainya 1 Januari 2015, PSAK sebagian seluruhnya sudah diintegrasikan ke dalam Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS). Standar Akuntansi Keuangan Badan Usaha Tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP). Tetapi memicu PSAK serta ISAK dimana bukan komoditas IFRS, sama halnya dengan B.PSAK 28 serta PSAK 38, ISAK (31, 32, 35, 36) oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI).

2. Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP)

Standar dikembangkan dalam skema primitif, terutama penggunaannya ide harga yang diperoleh. Pengukuran menyasar perusahaan tidak adanya berkewajiban umum yang berarti. Publikasikan terhadap pemakaian terluar neraca biasa (kreditor, manajemen korporasi, badan pemeringkat tetapnya pemegang tidak terikat).

3. Standar Akuntansi Keuangan Syariah (SAS)

Standar yang dikembangkan dengan mengekspos perusahaan serta menuang terhadap fatwa MUI mempraktikkan perundingan syariah baik itu konvensional serta badan syariah. Termasuk skema konseptualnya, melibatkan PSAK 100-106. Istishna; penyampaian neraca murabahah pada akuntansi syariah.

4. Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah (EMKM)

Standar yang diindikasikan bagi usaha mikro juga menengah dimana belum atau tidak menjalankannya sebab kemampuannya di kapabilitas akuntansi membenahi di SAK ETAP sebagaimana dimaksud Tahun 2008 UU No.20 SAK EMKM mulai memperbolehkannya pada 1 Januari 2018 yang direkomendasikan untuk diterapkan secara dini.

Regulator seperti Otoritas Jasa Keuangan (OJK) juga berperan penting dalam mengawasi penerapan standar akuntansi di sektor swasta, khususnya pada perusahaan tercatat. Hal ini diyakinkannya laporan keuangan yang dipaparkan didalam perusahaan memenuhi pengukuran ditetapkan serta memberikan informasi yang relevan kepada investor. Penerapan standar akuntansi yang ketat dan transparan diharapkan dapat meningkatkan kualitas pelaporan keuangan Indonesia, sehingga pemerintah, investor, sekalipun masyarakat menyajikan kegunaan untuk semua konstituen.

Perlakuan Akuntansi Goodwill dalam Penggabungan Usaha Menurut PSAK 22

Menurut PSAK 22, yang telah diubah pada tahun 2010, penggabungan usaha atau kombinasi bisnis yaitu pernyataan bahwa 2 atau lebih entitas bergabung menjadi satu entitas ekonomi sebab satu perusahaan menyatu dengan perusahaan lain dan memiliki wewenang untuk mengendalikan (control) aktiva dan operasi perusahaan lain. PSAK 22 juga membahas bagaimana perlakuan akuntansi terhadap nilai goodwill suatu entitas atau perseorangan. PSAK 22 menyatakan bahwa kombinasi bisnis harus melibatkan dua pihak atau lebih yang berfungsi sebagai entitas pengakuisisi serta entitas yang diakuisisi. Entitas pengakuisisi mempunyai hak untuk mengendalikan kebijakan operasi serta keuangan entitas yang diakuisisi untuk meningkatkan nilai guna dan kinerja. Ketika sebuah entitas mempunyai kepentingan atau kepemilikan mayoritas pada entitas lain, dapat terjadi pengendalian ini.

a) Penentuan dan perlakuan goodwill

Perhitungan akuisisi melibatkan biaya perolehan dan tambahan biaya dari proses akuisisi tersebut. Penilaian berlangsung secara bertahap antara harga akuisisi dan kepemilikan atas dasar nilai wajar aset serta *liability* yang dapat diidentifikasi dari setiap transaksi pertukaran pada tanggal perubahan dalam akuisisi bertahap. Apabila terdapat penilaian terhadap aset dan kewajiban yang dapat diidentifikasi dari suatu akuisisi, maka akan dianggap sebagai penilaian ulang saat dilakukan penyesuaian nilai wajar dari kepemilikan sebelumnya. Sama halnya, saat penilaian pertama dilakukan karena mematuhi standar pendekatan kewajaran, setiap akuisisi besar sebelumnya harus diputuskan dengan harga yang wajar untuk menghitung goodwill.

Untuk menilai aset dan *liability* yang dapat diidentifikasi, jumlah aset dan *liability* yang tercatat sebelum akuisisi disertakan dalam persentase kepemilikan perusahaan yang diakuisisi terhadap nilai wajar aset dan *liability* yang dapat diidentifikasi pada tanggal pertukaran. Biaya perolehan kemudian dibagi antara aset dan liabilitas berdasarkan persentase kepemilikan, terutama berdasarkan nilai wajar pada tanggal pertukaran. Pernyataan kontras terjadi saat Perusahaan yang diakuisisi masih mencatat aset dan utangnya dengan harga lama, sementara perusahaan yang mengakuisisi menilai aset dan utang tersebut dengan harga aktual. Perbedaan

tersebut terletak pada aset bersih yang dapat disusutkan melalui Perusahaan yang diakuisisi saat konsolidasi.

Penentuan nilai wajar aset dan *liability* yang didapat didasarkan terutama pada penggunaannya yang seharusnya oleh perusahaan yang diakuisisi. Nilai adil dihitung berdasarkan ketentuan pada paragraf 36 PSAK No. 22, termasuk:

- Evaluasi harga pasar dari efek yang diperdagangkan.
- Estimasi nilai untuk efek yang tidak diperdagangkan didasarkan pada penilaian dari lembaga sejenis.
- Present value for accounts receivable
- Persediaan barang untuk barang dagang yang memiliki nilai realisasi yang bersih
- Biaya mengganti bahan mentah.
- Penilaian nilai pasarnya pabrik dan perlengkapan yang dilakukan oleh perusahaan penilai.
- Saat ini, aktuarial nilai diperoleh dari total aset atau liabilitas program pensiun imbalan pasti.
- Present value for debt

Goodwill diamortisasi dengan menggunakan metode garis lurus selama masa manfaatnya, kecuali terdapat metode lain yang sesuai. Jika tanpa alasan yang kuat, maka amortisasi harus dilakukan dalam waktu tidak lebih dari lima tahun. Amortisasi maksimum berlangsung selama dua dekade. Setiap kali neraca diaudit, goodwill yang belum diamortisasi harus dievaluasi untuk stabilitasnya. Jika terdapat indikasi bahwa jumlah tersebut dapat pulih sepenuhnya dari asumsi awal, maka komponen tersebut akan diakui sebagai nilai saat periode yang spesifik. Pendapat bahwa saham perusahaan diambil alih seringkali prospektif dan goodwill yang mahal, dengan periode lima tahun untuk amortisasi dianggap terlalu pendek. Akibatnya, biaya penurunan nilai tidak perlu dibebankan untuk saat ini.

Jika harga pembelian kurang dari persentase pengakuisisi terhadap nilai wajar aset dan *liability* yang dapat diidentifikasi saat tanggal transaksi, nilai wajar aset non-keuangan yang diakuisisi harus diturunkan secara proporsional hingga seluruh selisihnya dihapuskan. Jika nilai wajar aset non-keuangan telah diturunkan secara proporsional, sisa tersebut akan diklasifikasikan Tujuan dari perlakuan ini adalah untuk menghasilkan keuntungan yang ditangguhkan yang dapat diamortisasi ke dalam pendapatan selama paling lama dua puluh tahun. Ini akan dilakukan secara sistematis dan logis.

Penyesuaian Setelah Akuisisi

Akuntansi akuisisi mencakup menentukan harga perolehan, membagi biaya perolehan ke aset dan liabilitas perusahaan gabungan, dan menghitung goodwill setelah akuisisi. Pada tanggal akuisisi, pihak yang melakukan pengakuisisian mencatat goodwill, yang dihitung sebagai persentase dari total imbalan yang dialihkan, jumlah kepentingan non-pengendali yang ada pada pihak yang diakuisisi, kombinasi bisnis yang dilakukan secara bertahap, dan nilai wajar kepentingan ekuitas dengan pihak yang diakuisisi pada pihak yang diakuisisi yang dimiliki sebelumnya. selisih dari jumlah aset yang diketahui diperoleh. Goodwill terjadi ketika harga aset yang dibeli lebih besar dari nilai wajar bersih aset dan liabilitas yang diambil alih.

Goodwill harus mengembalikan nilainya selama manfaatnya masih ada. Jika metode garis lurus tidak tepat untuk melakukan amortisasi pada goodwill, metode lain dapat digunakan. Amortisasi goodwill memiliki jangka waktu kurang dari lima tahun. Jika ada dasar yang sesuai, jangka waktu tersebut dapat melebihi lima tahun. Namun, jangka waktu tersebut tidak boleh melebihi 20 tahun. Setiap tanggal neraca harus mengevaluasi saldo goodwill yang belum diamortisasi. Jika terbukti bahwa manfaat ekonomi aktual di masa depan tidak sepenuhnya atau sebagian mengembalikan jumlah yang ada, maka bagian dari jumlah yang tidak dipulihkan tersebut dianggap sebagai beban selama periode yang dimaksud.

Setelah akuisisi, perusahaan harus menyesuaikan diri. Beberapa persyaratan khusus yang tercantum dalam PSAK No. 22 mengatur masalah ini, di antaranya:

- a. Perhitungan harus dilakukan pada tanggal akuisisi jika peristiwa di masa depan dapat terjadi dan dapat diprediksi secara logis. Ini karena peristiwa tersebut akan mempengaruhi harga pembelian. Goodwill yang terkena dampaknya harus dipertimbangkan jika perhitungan yang dilakukan ternyata salah. Perbedaan yang dihasilkan nantinya akan dianggap sebagai penyesuaian harga pembelian.
- b. Jika di masa mendatang terdapat liabilitas atau aset yang memenuhi persyaratan liabilitas dan aset tersebut, atau jika eksistensinya baru diketahui, liabilitas dan aset tersebut harus diakui atau saldo yang ada harus disesuaikan agar nilai goodwill juga terpengaruh. Bisa dilakukan pada tahun pertama setelah pembelian. Untuk menghindari penyesuaian tanpa batas waktu, penyesuaian harus didokumentasikan secara langsung.

Selama periode pelaporan keuangan, atau setelah periode pelaporan berakhir, pihak yang mengakuisisi memberikan informasi yang dapat membantu pengguna laporan keuangan menilai sifat dan efek keuangan dari gabungan bisnis. Jika pengungkapan khusus yang diminta tidak memenuhi tujuan pengungkapan, pihak yang mengakuisisi akan dapat mengungkapkan informasi tambahan yang diperlukan untuk mencapai tujuan tersebut.

Metode Pengukuran Goodwil

Goodwill dikatakan sebagai *intangible* dalam perusahaan yang paling berharga dan sulit diukur. Kesulitan ini disebabkan goodwill tidak mempunyai khas khusus terkait aktiva misalnya dapat terdeteksi atau disisihkan. Ada tiga cara utama untuk menilai goodwill yaitu:

1. Perhitungan dari sikap menguntungkan terhadap perusahaan

Perhitungan ini mengasumsikan bahwa goodwill dihasilkan dari kerjasama bisnis yang baik, seperti kerjasama baik dengan karyawan, dan perilaku pelanggan yang bermanfaat. Keunggulan tersebut dapat dicapai melalui lingkungan perusahaan yang baik, nama baik perusahaan, kualitas eksklusivitas pasar, dan tata kelola perusahaan yang baik.

2. Present value dari laba lebih tidak wajar

Pendekatan ini, yang lebih umum diterapkan dalam buku akuntansi yang menganggap bahwa goodwill adalah nilai sekarang yang didiskontokan dari ekspektasi manfaat masa depan di atas tingkat pengembalian modal.

3. Goodwill sebagai estimasi akun

Beberapa ahli tidak percaya bahwa goodwill serupa dengan aktiva dalam pengertian biasa. Mereka lebih menetapkan untuk melihat goodwill sebagai estimasi akun. Pendekatan ini didasarkan pada gagasan bahwa seluruh aktiva mempunyai harga bagi perusahaan sebab memberikan partisipasi spesifik terhadap arus kas masa depan. Maka, nilai suatu perusahaan harus terkait dengan seluruh aset yang menghasilkan peningkatan arus kas.

Seiring dengan berkembangnya konsep goodwill dari waktu ke waktu, tindakan akuntansi goodwill juga berubah. Adapun metode yang digunakan untuk menyetujui dan mencatatkan nilai goodwill adalah sebagai berikut:

1. Metode eliminasi goodwill secara langsung (*write off*)

Dalam metode ini, goodwill dihapuskan dari akun ekuitas (biasanya akun laba ditahan). Pendukung metode ini mengungkapkan bahwa kapitalisasi dan amortisasi goodwill adalah perlakuan sewenang-wenang yang menyebabkan penurunan laba bersih. Maka, menurut mereka, tindakan yang lebih baik yaitu dengan segera menghapuskan goodwill ke akun laba ditahan. Nilai goodwill tidak boleh ditampilkan dalam neraca karena tidak dapat dipisahkan dan tidak mempunyai nilai yang independen terhadap perusahaan.

2. Metode kapitalisasi amortisasi

Ide dasar dari pendekatan amortisasi kapitalisasi adalah konsep pencocokan dalam kaitannya dengan biaya dan keuntungan. Pendapat APB No. 17 mengatur bahwa seluruh aset tidak berwujud dengan masa manfaat yang bisa dibuktikan harus diamortisasi dengan dasar garis lurus selama masa manfaat aktiva tersebut. Namun, apabila masa manfaat aset tidak bisa

ditentukan (seperti halnya goodwill biasa), aktiva tersebut dapat disusutkan dalam jangka waktu hingga 40 tahun. Periode pengembalian yang lebih lama seharusnya berdampak kecil pada pendapatan bersih.

3. Metode kapitalisasi non amortisasi

Dasar metode kapitalisasi non-amortisasi merupakan nilai goodwill tidak mengalami depresiasi. Kualitas kepemimpinan yang tinggi, gengsi, pengakuan yang baik, dan karyawan yang baik suatu perusahaan biasanya tidak mengalami pengurangan nilai aset, bahkan mungkin mengalami peningkatan nilai. Perbuatan yang lebih baik bisa dicapai dengan mengevaluasi kembali goodwill secara berkala. Apabila terjadi kerugian penurunan nilai, maka dapat dihapuskan melalui laba rugi atau modal.

Pengakuan Goodwill dalam Penggabungan Usaha

Penggabungan Usaha yaitu penggabungan 2 ataupun lebih entitas yang terpisah menjadi satu entitas ekonomi, baik melalui merger dengan entitas lain atau dengan mengakuisisi kendali atas aset dan operasi perusahaan lain. Jenis-jenis penggabungan usaha

- 1) Integrasi horizontal adalah penggabungan perusahaan-perusahaan dalam bidang usaha atau pasar yang sama.
- 2) Integrasi vertikal adalah penggabungan dua perusahaan atau lebih yang mempunyai usaha berbeda dalam tahap suksesi, produksi, dan penjualan.
- 3) Integrasi konglomerat yaitu penggabungan perusahaan-perusahaan dengan produk dan jasa yang terpisah dan berbeda.

Pada suatu entitas tentunya memiliki keinginan guna memperluas atau perusahaan harus melakukan ekspansi maka perlu suatu perusahaan melakukan usahanya dengan penggabungan usaha untuk memperluas dengan melakukan merger dibandingkan dengan membangun atau menciptakan fasilitas baru. Tentunya perusahaan melakukan ini karena memiliki beberapa alasan yang tentu diperhitungkan dengan baik seperti:

1. Biaya manfaat (cost benefit), seringkali lebih murah bagi entitas untuk memperoleh fasilitas yang mereka butuhkan dengan cara merger dibandingkan dengan pengembangan, terutama dalam kondisi inflasi.
2. Risiko rendah, membeli lini produk serta pasar yang sudah ada biasanya melibatkan risiko yang lebih besar dibandingkan mengembangkan produk dan pasar baru.
3. Kombinasi bisnis memiliki risiko yang lebih kecil, terutama jika tujuannya adalah diversifikasi.
4. Keterlambatan operasional lebih sedikit. Pabrik-pabrik yang diakuisisi melalui kombinasi bisnis tersebut diharapkan dapat segera beroperasi. Di sisi lain, muncul

permasalahan baru seperti perlunya persetujuan pemerintah untuk membangun gedung perkantoran baru.

5. Mencegah pengambilalihan. Beberapa perusahaan bekerja sama untuk mencegah satu sama lain diakuisisi.
6. Perolehan Aset Tak Berwujud Dalam suatu kombinasi bisnis, aset tak berwujud dan aset berwujud digabungkan. Memperoleh paten, hak mineral, database pelanggan, atau pengetahuan bisnis bisa saja menjadi motivasi utama untuk melakukan kombinasi bisnis.
7. Selain memperluas bisnisnya, perusahaan juga dapat memilih merger untuk mendapatkan keuntungan pajak.

Begitupun pada inti sari atau dasar dari rencana perencanaan dalam penggabungan usaha yang dilakukan oleh beberapa entitas yang secara hakiki menawarkan banyak keuntungan, namun terdapat juga risiko yang perlu ditanggung oleh perusahaan tersebut yang melakukan merger, ialah risiko sumber daya manusia, sehubungan dengan itu merupakan dampak dari kombinasi bisnis. Pengakuan goodwill dalam kombinasi bisnis atau penggabungan usaha merupakan mekanisme akuntansi yang esensial digunakan untuk mengetahui nilai tambah dibandingkan dengan jumlah tercatat aset yang diperoleh. Aset, atau yang biasa kita ketahui yaitu kekayaan atau aktiva, serta diartikan dengan sumber daya yang dimiliki suatu entitas sebagai dampak dari keadaan masa lampau juga sebagai akibat dari utilitas ekonomi pada prospek untuk kedepannya yang dinantikan dapat dicapai oleh perusahaan. Aset tersebut mencakup aset berwujud dan tidak berwujud.

Aset tidak berwujud sering kali diidentifikasi sebab tingkat ketidakpastian yang tinggi sehingga mengenai kegunaannya kelak di masa depan. Kemudian untuk contoh aktiva tidak berwujud itu sendiri adalah aset yang terjadi dari selisih antara harga perolehan dan nilai buku pada saat unit bisnis melakukan merger. Goodwill ialah aset tidak berwujud yang timbul saat suatu perusahaan memperoleh perusahaan lain melalui nilai buku bersih aset yang ternyata tarifnya itu melampaui dan liabilitas yang diperoleh. Pada perkara ini mengenai kegunaan ekonomi itu sendiri dimasa yang akan datang kerap menggambarkan keadaan atau membayangkan pada harapan kita, serupa dengan kedua perusahaan yang saling bersatu dan bekerja sama. Pada pencatatannya untuk penggabungan usaha tentunya mempunyai dua metode yang pokok serta pada perlakuan nya setiap tiap goodwill itu beragam, yaitu:

- a. Metode Pembelian (Purchase Method)
 - Pengakuan Aset dan Liabilitas Dengan metode ini, seluruh aset serta liabilitas perusahaan yang diakuisisi tercatat terkait dengan nilai wajarnya pada saat akuisisi. Selisih antara dan nilai wajar aset bersih dan harga perolehan dicatat sebagai goodwill.

- Pengujian Penurunan Nilai: Dilakukannya pengujian pada setiap tahun agar dipastikanya benarkah mengalami degradasi nilainya, namun goodwill tidak diamortisasikan. Harus diakui penurunan nilai apabila nilai yang tercatat di goodwill itu melebihi atau melampaui jumlah terpulihkannya.
- b. Metode Penyatuan Kepemilikan (Pooling of Interest)

Dengan metode ini, seluruh aset dan liabilitas dicatat sebesar nilai tercatatnya tanpa revaluasi. Karena tidak ada pihak yang dianggap sebagai pembeli, maka tidak ada goodwill yang diakui. Saat melakukan merger, semua perusahaan dianggap setara.

Penghapusan Goodwill

Telah banyak sekali perubahan yang terjadi pada konsep goodwill yang relevan. Sedangkan awalnya, goodwill mengacu pada relasi yang baik dengan manajemen dan pelanggan, ataupun pada kata lain, reputasi yang baik. Pada beberapa negara, konsep serta regulasi yang mengatur akuntansi goodwill yang terjadinya macam-macam perubahan, terhitung dengan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh IASC. Pada penyelenggara bisnis serta akuntan percaya terkait goodwill itu suatu kesanggupan suatu *company* untuk mendapatkan keuntungan pada para investor. Goodwill awal pertamanya itu pendanaan serta penyusutan yang terjadi pada jangka waktu yang cukup lama sampai dengan 20 tahun. Namun, perlakuan terhadap goodwill juga berubah, yang dimana nilai wajar pada standar akuntansi sebab meningkatkannya aplikasi dalam akuntansi itu sendiri. Artinya pada uji penurunan nilai goodwill di tukar dengan penghapusan metode penyusutan.

Permulaan tahun 1880-an menandai dimulainya timbulnya definisi goodwill. Goodwill itu perbedaan dari nilai masukan atas nilai aktiva bersihnya itu perusahaan telah diakuisisi. Sejak saat itu, melalui sebuah revolusi yang telah banyak berkembang merubah definisi goodwill serta bisa dibagi menjadi dua pendekatan yang berbeda, yaitu pendekatan sisa serta pendekatan lebihnya pendapatan. Dalam pendekatan residu, pada nilai wajar aset dari perusahaan yang telah diakuisisi ini serta beberapa harga yang diakuisisi ini memiliki selisih maka didefinisikan sebagai goodwill. Seperti pada aset lainnya yang tidak dapat teridentifikasi selisihnya maupun kelebihan jumlahnya itu adalah goodwill. Dalam pendekatan “kelebihan pendapatan”, goodwill didefinisikan sebagai keuntungan dimana melebihi keuntungan normal perusahaan itu diakuisisi. Berkenaan dengan ini maka nilai kini pada kelebihan laba di masa depan pencatatanya itu sebagai goodwill. Namun, anggapan ini sangat susah untuk dihitung sebabnya ketidakpastian pendapatan dimasa depan. Singkatnya, FASB menerbitkan PSAK No. 142 mengenai “*Goodwill and Others Intangibles Assets*” di 2001 bulan Juni, dimana terjadinya

terubahnya substansial awal kalinya dilakukan pada akuntansi tahun 2001 goodwill selama 30 tahun.

Kebijakan baru amat berdampak signifikan terhadap pelaporan keuangan menurut pernyataan dari Huefner dan Largay (2004). Contoh buktinya, tercatatnya dineraca bahwa sepertiganya dari 100 perusahaan publik AS yang telah dianalisis ternyata menyumbang 30 persen dari nilai goodwillnya pada saat penyusutan tentunya analisis dilakukan pada perusahaan tersebut dengan jumlah goodwill tertinggi. Berdasarkan peraturan PSAK 142 nilai goodwill diamortisasikan oleh perusahaan Amerika. Akibatnya, terjadi penurunan nilai yang dimana dikarenakan 30% terhadap nilai goodwillnya itu dihapuskan oleh perusahaan-perusahaan terkait. Namun, lebih awalnya penerapan PSAK 142 ini menjadikan perusahaan mengakui goodwill dalam neraca mereka ini dengan jumlah yang terlihat cukup banyak serta nilai goodwillnya itu terjadi pengurangan. Hal ini menyulitkan untuk memprediksi kinerja perusahaan yang akan datang serta mempersulit untuk menilai bagi pengguna laporan keuangan.

Amortisasi dan Penurunan Nilai Goodwill

Diyakininya bahwa penyusutan akan mengakibatkan perlakuan akuntansi dimana bertentangan dengan akal sehat maka dari penyusun standar mengganti amortisasi goodwill dengan penurunan pada nilai goodwillnya. Maka dari itu, keputusan investor tidak dipengaruhi serta informasi akuntansi goodwill terkait dalam metode penyusutan tidak menggambarkan akan keadaan keuangan suatu perusahaan. Maksud dari penyusun standar adalah agar meningkatkan relevansi informasi akuntansi sehingga standar akuntansi mengenai penurunan nilai lebih relevan dalam pengambilan suatu keputusan tersebut.

Mengenai ini, artinya beban amortisasi pada goodwill ini kurang relevan dibandingkan dengan informasi pada kerugian penurunan nilai goodwill. Mengekspos tentang peningkatan nilai goodwill menyatakan bahwa penyusutan goodwill disebabkan oleh penghapusan kewajiban, dilakukannya pengujian setidaknya setahun itu sekali serta melarang dibalikanya pada penurunan di nilai goodwill. Namun adanya pendapat lain mengenai penurunan nilai goodwill itu penting karena investor bisa mengira-ngira akan kerugian nilai goodwill dengan andal serta idealnya yakin bahwa manajemen perusahaan akan melaporkan kerugiannya dengan jujur ketika terjadi membuktikan bahwasanya leverage meningkatkan nilai relevansi. Informasi mengenai hilangnya nilai goodwill menghadirkan isyarat terhadap investor tentang situasi perusahaan.

Dalam penurunan nilai yang diungkapkan bisa dicerminkan pada salah satu situasi yaitu jika muncul pesaing baru pada pasar dengan kondisi yang signifikan mengurangi penjualan

perusahaan, nilai perusahaan menurun pada saat penjualan, dan adanya indikasi bahwa hal tersebut itu terjadi. Maka munculah kerusakan pada goodwill. Tentunya hal ini dipaparkan oleh teori super-profit dengan kata lain, goodwill ialah harga yang dibayarkan pada saat ini demi mendapatkan atau meraih sebuah keuntungan yang lebih banyak kelak, maka dengan menurunnya nilai goodwill ini memberikan sinyal terhadap investor mengenai nilai goodwill yang akan menurun. Sekalipun, kemampuan goodwill untuk mengakibatkan untung yang tinggi kelak mendapat respon yang cukup baik dari investor sehingga amortisasi tahunan goodwill cuma diprorata sepanjang usia goodwill serta banyaknya peristiwa tidak mungkin menjadi penyebabnya. Maka dari itu, dibandingkan pada amortisasi goodwill, jadi informasi yang sangat relevan harus didapatkan pada penurunan nilai goodwillnya.

Pengaruh amortisasi goodwill dan penurunan nilai goodwill terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan itu tentu pada perubahan standar akuntansi goodwill akan mengharuskan perusahaan agar mempraktikkan pengujian pada penurunan nilai secara berkala, atau bukti penurunan nilai goodwill akan dilaporkan saat itu pada saat rugi sebab penurunan nilai goodwill dilaporkan. Dalam penelitian menunjukkan bahwa identifikasi penurunan nilai yang sebenarnya berkenaan menghasilkan pernyataan penurunan nilai ekonomi goodwill yang akurat waktu. Terlebih lagi, meningkatnya akurasi ataupun presisi waktu pada pelaporan keuangan ini disebabkan ataupun ditunjukkan pada penurunan nilai goodwill. Sebabnya ini gagasan didasarkan pada nilai wajar, dipertahankan ekspose pasar, dan mengarah kepada akurasi waktunya.

Implementasi Goodwill pada Perusahaan di Indonesia

1) PT Gudang Garam, Tbk

Tahun 2009, PT Gudang Garam, Tbk mempunyai 19 anak perusahaan, dan saat tahun 2010 perusahaan telah mengakuisisi tiga anak perusahaan lagi, sehingga jumlah total anak perusahaan yang bergabung menjadi 21 anak perusahaan pada tahun 2010. Laporan keuangan konsolidasi mencakup laporan keuangan entitas dan anak, dimana entitas memiliki hak suara langsung ataupun tidak langsung lebih dari 50%. Entitas anak akan dikonsolidasi pada tanggal entitas mendapat pengendalian efektif dan akan didekonsolidasi pada tanggal pelepasan. Semua saldo beserta transaksi antar entitas yang dikonsolidasi dieliminasi. Laporan keuangan konsolidasi disajikan sebesar biaya historis (historical cost). Perseroan mengkonsolidasikan aset beserta liabilitas anak entitas berdasarkan aset bersih (nilai buku). Metode pencatatan kombinasi bisnis yang digunakan yaitu metode *profit pooling*.

Perusahaan menyajikan akun hak minoritas untuk kurang dari 100% investasi di neraca beserta laporan laba rugi konsolidasinya. Kepentingan minoritas ditampilkan antar bagian

liability dan *equity*. Hak minoritas atas laba (rugi) dan *equity* tahunan anak entitas diakui sebagai hak minoritas terhadap laba (rugi) dan *equity* tahunan anak entitas. Perusahaan mengakui adanya goodwill terkait dengan akuisisi anak perusahaan. Goodwill disajikan sebagai akun terpisah di neraca dan diamortisasi dengan metode garis lurus selama 20 tahun. Tahun 2010, perusahaan melakukan amortisasi penuh sehingga saldo goodwill menjadi nol. Sejak tahun 2013 hingga 2019, Perseroan telah menyelesaikan beberapa kombinasi bisnis, khususnya peningkatan kepemilikan anak perusahaan baru dan lama melalui penambahan atau pembelian modal saham disetor.

Kepemilikan anak perusahaan baru tersebut melebihi 50% dan perseroan sudah memiliki kepemilikan pengendali pada anak perusahaan. Perseroan tidak mengetahui adanya goodwill terkait transaksi ini. Catatan atas laporan keuangan tahunan tidak menjelaskan apa pun tentang bagaimana aset dan *liability* anak entitas dicatat, penilaiannya, biaya dan perlakuan goodwill. Sejak PSAK terbaru berlaku pada tahun 2011, perusahaan tidak lagi menerapkan standar tersebut pada laporan keuangan konsolidasiannya. Hal ini ditunjukkan dengan temuan dalam laporan keuangan mengenai standar akuntansi baru/revisi yang diberlakukan bahwa perusahaan belum melakukan penyesuaian terhadap amandemen terakhir PSAK 22 dari tahun 2011 hingga 2019.

2) PT Bentoel International Investama, Tbk

PT Bentoel International Investama, Tbk mempunyai 11 anak entitas pada tahun 2009. Mulai efektif sejak tanggal 1 Januari 2010, perseroan menyelesaikan merger dengan PT BAT Indonesia, Tbk. Perusahaan BATI dibubarkan karena alasan hukum dan BATI menjadi perusahaan hasil merger. Dalam merger korporasi ini, semua aset dan liabilitas BATI dialihkan kepada PT Bentoel Internasional Investama. Aktivitas kombinasi bisnis pada PT Bentoel International Investama dicatat dengan metode akuisisi. Biaya kombinasi bisnis yaitu nilai wajar (pada saat pertukaran) dari aset yang didapat, liabilitas yang terjadi atau diumpamakan, dan instrumen *equity* yang diterbitkan sebagai imbalan terhadap pengendalian akuisisi, ditambah biaya langsung lainnya. Seluruh biaya ini mungkin disebabkan oleh transaksi kombinasi bisnis.

Pada saat akuisisi, aset dan *liability*, perusahaan anak dinilai sesuai nilai wajar pada saat akuisisi. Selisih antara biaya perolehan serta bagian Perusahaan atas nilai wajar aset dan *liability* teridentifikasi dicatat sebagai goodwill dan diamortisasikan dengan metode garis lurus selama 5 tahun. Tahun 2009, akun goodwill disajikan tersendiri pada neraca konsolidasi, sedangkan tahun 2010, tidak disajikan pada neraca dan dimasukkan ke dalam akun "Aset lain-lain". Alasan perbedaan penyajian ini tidak dijelaskan pada catatan atas laporan keuangan

tahunan 2010. Untuk kepemilikan saham melebihi 50% dan kurang dari 100%, Perseroan tidak menampilkan saham minoritas pada neraca dan laporan laba rugi konsolidasi. Kepentingan minoritas dilaporkan sebagai hak minoritas dalam biaya perolehan aset bersih. Tidak di jelaskan sebab dari entitas tidak memaparkan hak-hak minoritas. Entitas memiliki 4 anak entitas dengan kepemilikan 99,99% tahun 2010, dimana 9 anak entitas lainnya memiliki kepemilikan 100%.

Tahun 2011, entitas menyatakan jika dalam penyusunan laporan konsolidasi tahun 2010, perusahaan menggunakan perubahan standar akuntansi yang berlaku pada tahun 2011, termasuk PSAK 22. Perseroan menyatakan bahwa penerapan dan interpretasi standar PSAK 22 baru/revisi dianggap relevan dengan operasional Grup, tetapi tidak akan berdampak material terhadap laporan keuangan konsolidasi. Perseroan tidak memberikan informasi mengenai pencatatan dan pengolahan biaya akuisisi anak perusahaan. Sesuai dengan ketentuan PSAK 22, bagian pemegang saham non-pengendali atas surplus tahunan dan ekuitas anak perusahaan tidak disajikan pada neraca atau laporan laba rugi konsolidasi. Sebelum tanggal 1 Januari 2011, Perusahaan mengamortisasi goodwill menggunakan metode garis lurus berdasarkan estimasi masa manfaatnya. Perusahaan menghentikan amortisasi goodwill pada tahun 2010 dan menghilangkan akumulasi amortisasi yang ada. Goodwill diuji penurunan nilainya setiap tahun dan dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi kerugian penurunan nilai. Penurunan nilai goodwill tidak dapat dibatalkan. Goodwill yang dihasilkan dari akuisisi anak perusahaan dicatat dalam akun ``Aset lain-lain". Pada tahun 2012, akun goodwill dilaporkan secara terpisah pada neraca konsolidasi perusahaan. Namun penyajian akun-akun kepentingan nonpengendali pada neraca dan laporan laba rugi masih belum ditampilkan. Pada tahun 2013 hingga 2019, anak perusahaan tersebut melakukan beberapa kali perubahan dan merger dengan anak perusahaan lainnya. Di luar tahun 2019, persentase kepemilikan anak entitas tersebut pada tahun 2013 hingga 2018 adalah sebanyak 4.444 lembar saham, kurang dari 100%.

Jika kepemilikan Perusahaan sebesar 100% pada anak perusahaan. Berdasarkan hal tersebut, maka seharusnya perusahaan mengungkapkan keberadaan kepentingan non-pengendali dalam neraca dan laporan laba rugi konsolidasian tahun 2013 hingga 2018, tetapi penyajian tersebut tercermin dalam neraca dan laporan laba rugi konsolidasian perusahaan. Pada lampiran laporan keuangan tahunan, perseroan hanya mengungkapkan pencatatan dan perlakuan biaya akuisisi sesuai dengan PSAK 22 untuk tahun 2015. Sejak tahun 2016 hingga 2019, perusahaan mengungkapkan secara rinci status penerapan standar akuntansi PSAK 22 sesuai standar. Metode pencatatan yang digunakan Perseroan dalam melakukan kombinasi bisnis yaitu metode akuisisi. Pada tanggal akuisisi, aset teridentifikasi yang diperoleh dan

liabilitas yang diambil alih dicatat sebesar nilai wajar, kecuali aset dan liabilitas tertentu, yang diukur sesuai dengan standar yang berlaku. Biaya perolehan insidental diakui dalam laba rugi pada saat terjadinya goodwill. Pada tahun 2019, saham anak perusahaan adalah 100%. Nilai tercatat kepemilikan induk dan minoritas disesuaikan untuk mencerminkan perubahan kepemilikan relatif pada anak perusahaan. Ketika perusahaan kehilangan pengendalian, maka perusahaan menghentikan pengakuan aset (termasuk goodwill) dan *liability* anak perusahaan sebesar nilai tercatatnya dan mencatat sisa kepemilikan perusahaan pada anak perusahaan sebelumnya sebesar nilai wajarnya pada saat perusahaan kehilangan pengendalian. Hal ini sesuai dengan PSAK 22.

3) PT Kalbe Farma, Tbk

Laporan keuangan konsolidasian yang disajikan berkaitan dengan laporan keuangan Perseroan dan anak entitas yang dikelolanya. Jika korporasi secara langsung atau tidak langsung memegang lebih dari 50 hak suara pada anak perusahaan, atau jika korporasi mempunyai posisi untuk mengendalikan kebijakan operasional dan keuangan anak entitas, atau menunjuk dewan direksi anak entitas, jika ada. Tahun 2009 dan 2010, entitas tidak menyediakan metode untuk mengakui serta memperlakukan biaya perolehan entitas anak sesuai dengan PSAK 22. Karena Perusahaan memiliki kurang dari 100% anak perusahaannya, hak minoritas dicatat dalam neraca dan laporan laba rugi konsolidasi. Kepentingan minoritas disajikan antara bagian *liability* dan *equity* pada neraca konsolidasi. Penilaian pemegang saham minoritas sesuai dengan bagian proporsional pemegang saham minoritas atas kekayaan bersih. Pada tahun 2009 dan 2010, selisih antara harga perolehan dan kepentingan Perusahaan atas nilai wajar aset bersih entitas anak tertentu dicatat sebagai goodwill negatif. Selisih negatif timbul dengan dasar garis lurus selama 5 sampai 20 tahun dan dicatat secara rata. Pada tanggal 1 Januari 2011, perusahaan berencana untuk mengadopsi PSAK 22. Hal ini berlaku untuk kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya terjadi pada atau setelah permulaan periode fiskal yang dimulai sesaat atau setelah tanggal 1 Januari 2011. Setelah penerapan standar baru ini, Perusahaan menghentikan pengakuan goodwill dan mengeliminasi nilai tercatat akumulasi penyusutan. Perusahaan melakukan pengujian penurunan nilai goodwill setiap tahunnya. Pada tahun 2011, akun kepentingan non-pengendali, yang sebelumnya dilaporkan sebagai akun liabilitas, direklasifikasi ke bagian ekuitas.

Tahun 2011 dan 2012, entitas menggunakan metode akuisisi untuk mencatat kombinasi bisnis. nilai akuisisi ditentukan oleh total imbalan yang dialihkan, diukur berdasarkan nilai wajar tanggal akuisisi dan jumlah aset non-pengendali. Pihak pengakuisisi menilai kepentingan non-pengendali dalam bisnis yang diakuisisi pada nilai wajar atau persentase kepemilikan

kepentingan non-pengendali atas aset bersih teridentifikasi bisnis yang diakuisisi. Biaya akuisisi yang timbul dikompensasikan secara langsung dan dicatat dalam beban administrasi. Pada tanggal 18 Juni 2012, perusahaan mengakuisisi PT Hale Internasional sebagai pemilik 100%. Pemegang saham PT Hale menyetujui pengalihan 35.700 saham (mewakili 100% kepemilikan ekuitas) yang dimiliki oleh Lotus Capital Investment Pte Ltd. dengan pihak ketiga adalah Ms. Lia Caroline Sutanto. Pembelian ini menghasilkan goodwill yang dicatat pada tanggal 31 Desember 2012 pada akun “Aset Tak Berwujud” yang terdapat pada Neraca Konsolidasi.

Tahun 2013 hingga 2019, entitas menggunakan metode akuntansi akuisisi/pembelian untuk kombinasi bisnis. Biaya perolehan suatu akuisisi ditentukan oleh total imbalan yang dialihkan, diukur dengan nilai wajar pada akuisisi dan jumlah kepentingan non-pengendali pada perusahaan yang diakuisisi. Dalam setiap kombinasi bisnis, pihak pengakuisisi menilai kepentingan non-pengendali dalam bisnis yang diakuisisi pada nilai wajar atau persentase kepemilikan kepentingan non-pengendali atas aset bersih teridentifikasi bisnis yang diakuisisi. Biaya akuisisi yang timbul dikompensasikan secara langsung dan dicatat dalam beban administrasi. Perusahaan telah memperluas bisnisnya melalui akuisisi lebih lanjut terhadap perusahaan lain. Hal ini dibuktikan dengan data pelaporan keuangan tahun 2019 yang menyebutkan perseroan memiliki 39 anak perusahaan dan 4.444 perusahaan dengan kepemilikan saham di atas 50% dibandingkan tahun 2013 yang berjumlah 20 anak perusahaan. Melalui proses transaksi akuisisi, perseroan mengakui adanya goodwill serta menambah saldo goodwill sehingga menghasilkan saldo goodwill pada laporan keuangan tahun 2019. Akun goodwill tidak disajikan tersendiri dalam neraca konsolidasi tetapi dimasukkan dalam akun aset tidak berwujud. Memasukkan goodwill sebagai aset tetap tidak berwujud merupakan tindakan yang tidak tepat karena dapat menimbulkan interpretasi yang tidak menguntungkan.

4. KESIMPULAN DAN SARAN

Goodwill merupakan aset tidak berwujud yang mencerminkan nilai tambah yang diciptakan oleh aspek-aspek seperti merek, loyalitas pelanggan, dan reputasi perusahaan. Kemampuan suatu perusahaan untuk menghasilkan keuntungan di atas kondisi normal karena adanya faktor-faktor. Goodwill secara umum merupakan jarak antara nilai pasar dan book value aset bersih tercatat dari aset perusahaan yang diperoleh. Pada standar akuntansi yang berlangsung disusunnya laporan keuangan oleh instansi pemerintah serta didasarkan pada standar akuntansi pemerintahan (SAP). SAK-ETAP mempunyai persyaratan baik itu yang dapat maupun tidak dapat terpenuhi pada usaha mikro kecil dan juga menengah (UMKM).

Namun Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) juga menerbitkan PSAK dan ISAK yang merupakan produk non-IFRS. Jika harga pembelian kurang dari persentase pengakuisisi atas nilai wajar aktiva dan liabilitas yang dapat ditemukan pada tanggal transaksi, nilai wajar aktiva non-keuangan yang diakuisisi harus diturunkan secara proposional hingga semua selisihnya dihapuskan. Jika nilai wajar aset non-keuangan telah diturunkan secara proporsional, sisa tersebut akan diklasifikasikan Tujuan dari perlakuan ini adalah untuk menghasilkan keuntungan yang ditangguhkan yang dapat diamortisasi ke dalam pendapatan selama paling lama dua puluh tahun.

Begitupun pada inti sari atau dasar dari rencana perencanaan dalam penggabungan usaha yang digunakan oleh beberapa perusahaan yang secara hakiki menawarkan banyak keuntungan, namun terdapat juga kerugian yang perlu ditanggung oleh perusahaan tersebut yang menggunakan merger, ialah kerugian sumber daya manusia, sehubungan dengan itu merupakan dampak dari kombinasi bisnis. Pada beberapa negara, konsep serta regulasi yang mengatur akuntansi goodwill yang terjadinya macam-macam perubahan, terhitung dengan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh IASC. Diyakininya bahwa penyusutan akan mengakibatkan perlakuan akuntansi dimana bertentangan dengan akal sehat maka dari penyusun standar mengganti amortisasi goodwill dengan penurunan pada nilai goodwillnya. Sesuai dengan ketentuan PSAK 22, bagian pemegang saham non-pengendali atas surplus tahunan dan ekuitas anak perusahaan tidak dikemukakan pada neraca atau laporan laba rugi konsolidasi.

DAFTAR REFERENSI

- Afriansyah, B., Niarti, U., & Hermelinda, T. (2021). Analisis Implementasi Penyusunan Laporan Keuangan Pada Umkm Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil Dan Menengah (SAK EMKM). *Jurnal Sainifik (Multi Science Journal)*, 19(1), 25-30.
- 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.
- Indriani, R. A. ((2023).). PENERAPAN PSAK 65 DAN HUBUNGANNYA DENGAN PSAK 22 TENTANG KOMBINASI BISNIS PADA PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI. . *Musyteri: Neraca Manajemen, Akuntansi, dan Ekonomi*, 2(8), 41-50.
- Jailani, A. Q. (2024). PERKEMBANGAN AKUNTANSI SYARIAH DAN IMPLEMENTASI

- DI INDONESIA. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Perpajakan dan Tata Kelola Perusahaan*, 1(3), 118-123.
- Karman, I. W., Khairiyah, N. M., & Wijayani, D. I. L. (2024). Penentuan Goodwill Pendekatan Dua Kolom dengan Memperhitungkan Unsur Pajak Penghasilan pada Laporan Keuangan Kombinasi Bisnis. *JSHP: Jurnal Sosial Humaniora dan Pendidikan*, 8(2), 153-162.
- Kurniawansyah, D. (2017). MENGUPAS PERSOALAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN-GOODWIL DI BERBAGAI NEGARA: SUATU PENDEKATAN STUDI LITERATUR. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga Vol*, 2(2), 252-269.
- MANALU, D. D. (2023). PENERAPAN AKUNTANSI ASET TETAP KENDARAAN MENURUT PSAK NO. 16 PADA PT. BINTANG PERMATA KHATULISTIWA JAKARTA.
- PUTRA, A. (2022). *Pengaruh Goodwill Sebagai Aset Terhadap Kinerja Keuangan* (Doctoral dissertation, Universitas Gadjah Mada).
- Ulya, N. M., & Firmansyah, A. (2021). Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum dan Setelah Adopsi IFRS pada Perusahaan Sektor Konsumsi Di Indonesia. *Jiai (Jurnal Ilmiah Akuntansi Indonesia)*, 6(1).
- Rahma, A., Fauziah, N. H., Amanda, R. P., & Vientiany, D. (2024). Pajak Penghasilan Di Indonesia: Peraturan Dan Perhitungan. *Neraca: Jurnal Ekonomi, Manajemen Dan Akuntansi*, 2(7), 558-572.
- Riswanto, M., Pramudya, W., Danu, A., & Panggiarti, E. K. (2024). Analisis Akuntansi Kombinasi Bisnis Dengan Konvergensi IFRS Pada Laporan Keuangan Perusahaan. *Maeswara: Jurnal Riset Ilmu Manajemen dan Kewirausahaan*, 2(1), 81-89.
- Safitri, J. (2021). *RELEVANSI NILAI GOODWILL SEBELUM DAN SETELAH PERUBAHAN PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI (PSAK) 22 (Revisi 2010)* (Doctoral dissertation, UNIVERSITAS SULTAN AGENG TIRTAYASA).
- Setyawati, M. I., & Masrukhan, M. (2024). PERLAKUAN AKUNTANSI GOODWILL DALAM PENGGABUNGAN USAHA: TINJAUAN TEORITIS DAN IMPLEMENTASI DI INDONESIA. *Musyari: Neraca Manajemen, Akuntansi, dan Ekonomi*, 10(2), 31-40.
- Sonata, S. (2016). Relevansi Nilai Versus Ketepatan Waktu Amortisasi Goodwill dan Penurunan Nilai Goodwill pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2007-2014/Symphony Sonata/34120431/Pembimbing: Nunung Nuryani.