

ANALISIS PENERAPAN PRINSIP PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN INDONESIA TENTANG KOMBINASI BISNIS PADA LAPORAN KEUANGAN PT TELEKOMUNIKASI INDONESIA (PERSERO) TBK PERIODE 2012-2014

Siti Maimunah

Dosen Tetap Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan

Furqon Andhika Darmawan

Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan

ABSTRAK

Penyajian nilai tercatat (*carring amount*) aset takberwujud pada laporan keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk, terdapat nilai goodwill yang seharusnya disajikan terpisah dengan aset takberwujud. Penyajian goodwill yang tidak dipisah dari aset takberwujud menjadi suatu masalah bagi para pengguna laporan keuangan untuk memahami isi dari laporan keuangan tersebut. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana proses kegiatan kombinasi bisnis pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. Penelitian menggunakan data sekunder berupa laporan tahunan dan laporan keuangan periode 2012 sampai dengan 2014 dan data primer berupa kuesioner sebagai pendukung teori yang diterapkan oleh peneliti sehingga penelitian akan terukur dan objektif. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa goodwill awalnya diukur pada harga perolehan, yang merupakan selisih lebih dari nilai agregat imbalan yang dialihkan dan nilai yang diakui oleh kepentingan nonpengendali dan goodwill disajikan pada laporan posisi keuangan dibagian aset tidak lancar. PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dalam penyajian laporan keuangannya secara keseluruhan telah sesuai dengan standar yang mengaturnya, tetapi dalam kegiatan kombinasi bisnisnya PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) belum sepenuhnya sesuai dengan PSAK 22 revisi 2010 dari kegiatan akuisisi yang menghasilkan goodwill. Goodwill seharusnya disajikan dalam laporan posisi keuangan konsolidasian pada bagian aset tidak lancar secara terpisah dengan aset takberwujud lainnya.

Kata kunci : Kombinasi bisnis, akuisisi, goodwill, nilai wajar.

Abstract

Presentation of the value of intangible assets recorded on the financial statements of PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk, there is the value of goodwill should be presented separately to intangible assets. Presentation of goodwill which is not separated from intangible assets to become a problem for the users of financial statements to understand the content of those statements. This study aims to determine how the process of business combinations on the PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. The study uses secondary data from annual reports and financial statements of the period of 2012 through 2014, and primary data in the form of a questionnaire as a proponent of the theory applied by the researchers so that research will be measurable and objective. The results of this study indicate that goodwill is initially measured at cost, being the excess of the aggregate of the consideration transferred and the value that is recognized by the non-controlling interest and goodwill are presented in the statement of the position of non-current assets kuangan section. PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk in the presentation of its financial statements as a whole in accordance with the standards set, but in the activities of the business combination of PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) has not been fully in accordance with IAS 22 revised 2010 from the acquisition resulted in goodwill activities. Goodwill should have been presented in the consolidated statement of financial position on the part of non-current assets separately to other intangible assets.

Keywords: Business combinations, acquisitions, goodwill, fair value.

I. Pendahuluan

Entitas bisnis sering kali secara terus menerus berusaha keras menghasilkan nilai tambah ekonomis untuk para pemegang saham. Ekspansi atau perluasan usaha telah lama dianggap sebagai tujuan entitas bisnis. Suatu bisnis dapat memilih untuk memperluas secara internal (mengembangkan fasilitas yang dimilikinya) atau secara eksternal (dengan mengakuisisi pengendalian entitas lain dalam kombinasi bisnis).

Suatu kombinasi bisnis dapat terjadi apabila satu perusahaan bergabung dengan satu perusahaan lain atau lebih menjadi satu entitas. Menggabungkan entitas-entitas bisnis yang semula terpisah merupakan salah satu cara untuk memperluas usaha. Meskipun tujuan utama kombinasi bisnis adalah profitabilitas, namun manfaat lain yang diperoleh adalah efisiensi operasi melalui intergritas operasi maupun diversifikasi risiko melalui konglomerasi.

Floyd A. Beams (2009, 2) menyatakan bahwa faktor yang mendorong suatu perusahaan untuk melakukan kombinasi bisnis, seperti keunggulan biaya, risiko yang lebih kecil, memperkecil keterlambatan operasi, menghindari pengambilalihan, dan kecepatan masuk ke pasar. Keunggulan biaya, lebih mudah bagi perusahaan untuk memperoleh fasilitas yang dibutuhkan melalui penggabungan dibandingkan melalui pengembangan. Risiko yang lebih kecil membeli lini produk dan pasar yang telah ada, biasanya kurang berisiko ketimbang mengembangkan produk dan pasar baru. Risiko akan lebih rendah apa bila tujuannya adalah diversifikasi.

Laporan keuangan harus memberikan informasi yang cukup, wajar, dan lengkap mengenai hasil dari suatu entitas bisnis. Dengan demikian,

informasi tersebut harus lengkap, jelas dan dapat menggambarkan secara tepat kejadian ekonomi yang berpengaruh terhadap hasil operasi unit usaha tersebut. Pengungkapan dalam laporan keuangan dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan (*mislending*). Pengungkapan yang lengkap harus diimbangi dengan penyajian informasi yang relevan. Entitas dapat menyajikan catatan atas laporan keuangan yang memberikan informasi mengenai dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi tertentu sebagai bagian yang terpisah dalam laporan keuangan. Hal yang penting bagi entitas untuk menginformasikan kepada pengguna mengenai dasar pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian sesuai dengan Keerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK).

Alasan yang mendorong terjadinya kombinasi bisnis pada industri telekomunikasi adalah akses jaringan. Ketika suatu perusahaan memutuskan untuk membeli perusahaan sejenis lainnya, secara tidak langsung ia pun memperluas akses jaringan maupun pangsa pasarnya. *Bandwidth* yang tadinya hanya merupakan elemen dari sebuah sistem telekomunikasi, di era globalisasi ini *bandwidth* telah menjadi sebuah komoditas yang menentukan apakah sebuah perusahaan memutuskan untuk menggunakan jasa yang ditawarkan oleh seorang pengguna internet dalam memilih penyediaan jasa internet (*Internet Service Provider/ISP*). (www.telkom.co.id)

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) mengatur mengenai penyajian goodwill yang seharusnya disajikan terpisah dengan penyajian aset tak berwujud. Dalam nilai tercatat aset tak berwujud pada laporan keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero)

Tbk, terdapat nilai goodwill yang seharusnya disajikan terpisah dengan aset tak berwujud. Penyajian goodwill yang tidak dipisah dengan aset tak berwujud menjadi suatu masalah bagi para pengguna laporan keuangan untuk memahami isi dari laporan keuangan tersebut.

Masalah yang akan dibahas adalah bagaimana PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. melakukan pengungkapan dan penyajian pada laporan keuangannya atas kombinasi bisnis yang ada pada kelompok usahanya. Untuk menciptakan laporan keuangan yang baik maka penyajian goodwill dan aset tak berwujud harus dipisahkan agar pengguna laporan keuangan mudah dalam memahami isi dari laporan keuangan tersebut. Sebagai entitas terbuka, PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk seharusnya mematuhi standar akuntansi keuangan dalam melakukan penyajian laporan keuangan.

Penelitian ini dimaksudkan untuk memperoleh data dan informasi yang berkaitan dengan kombinasi bisnis pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk, sebagai bahan dalam penyusunan proposal skripsi. Adapun penelitian ini juga dimaksudkan sebagai upaya untuk menerapkan dan mengembangkan ilmu yang telah dimiliki penulis agar dapat memperoleh solusi terbaik dalam memecahkan masalah. Sedangkan tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui proses kegiatan kombinasi yang dilakukan oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk.

II. Landasan Teori

2.1. Kombinasi Bisnis

Kombinasi bisnis adalah suatu transaksi atau suatu peristiwa lain dimana pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian atas satu atau lebih bisnis. Yang dimaksud dengan pengendalian

adalah kekuasaan untuk mengatur kebijakan mengatur keuangan dan operasi suatu entitas demi memperoleh manfaat dari aktivitas entitas tersebut. Kombinasi bisnis merupakan akuntansi yang substansinya di Indonesia dibahas dalam Persyaratan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 yang telah direvisi pada tahun 2010. Transaksi kombinasi bisnis menurut PSAK 22 revisi tahun 2010 terjadi ketika suatu entitas memperoleh pengendalian atas entitas lain yang berupa bisnis (Golrida Karyawati, 2012, 2).

Kombinasi bisnis melibatkan 2 (dua) pihak, yakni entitas pengakuisisi dan entitas yang diakuisisi. Pihak pengakuisisi (*acquirer*) merupakan entitas yang memperoleh pengendalian atas entitas yang diakuisisi (*acquired*) dalam transaksi kombinasi bisnis. Sebaliknya, entitas yang diakuisisi, atau disebut juga entitas target, merupakan entitas yang dalam transaksi kombinasi bisnis dikendalikan oleh entitas lain (entitas pengakuisisi).

Menurut Floyd A. Beams (2009, 4) kombinasi bisnis melibatkan kombinasi dalam pengendalian bersama dua atau lebih entitas yang sebelumnya terpisah. Tiga bentuk hukum kombinasi bisnis, yaitu merger, konsolidasi, dan akuisisi. Merger (*merger*) adalah kombinasi dimana hanya satu dari entitas yang dikombinasikan bertahan dan entitas lainnya dibubarkan. Konsolidasi (*consolidation*) adalah kombinasi bisnis dimana kedua entitas yang dikombinasikan dibubarkan serta aset neto entitas tersebut ditransfer ke entitas yang baru dibentuk. Akuisisi (*acquisition*) terjadi jika satu entitas mengakuisisi saham berhak suara dari entitas lain dan kedua entitas tetap beroperasi sebagai dua entitas yang terpisah, tetapi mempunyai hubungan istimewa. Karena tidak ada entitas yang dilikuidasi atau dibubarkan, entitas

pengakuisisi memperlakukan kepemilikannya di entitas yang diakuisisi sebagai investasi. Dalam akuisisi saham, entitas pengakuisisi untuk memperoleh pengendalian.

Terdapat tahapan-tahapan dalam pelaksanaan kombinasi bisnis berdasarkan PSAK 22 revisi 2010 (par 4, hal 2) entitas mencatat setiap kombinasi bisnis dengan menerapkan metode akuisisi, yaitu: 1) Identifikasi Pihak Kombinasi Bisnis, 2) Penentuan Saat Kombinasi Bisnis, 3) Penentuan saat kombinasi bisnis merupakan penentuan tanggal terjadinya kombinasi bisnis dimana pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian, dan 4) Perolehan Aset dan Liabilitas Kombinasi Bisnis.

Setiap kombinasi bisnis akan melibatkan pihak pengakuisisi dan pihak yang diakuisisi atau bisa disebut dengan entitas target. Pihak pengakuisisi merupakan pihak yang memperoleh kendali atas aktiva neto dan operasi pihak yang diakuisisi. Pengendalian atas pihak yang diakuisisi mungkin diperoleh dengan beberapa cara, seperti: 1) Dengan mengalihkan kas, setara kas, atau aset lainnya (termasuk aset neto yang merupakan suatu bisnis); 2) Dengan menimbulkan liabilitas atau kewajiban; 3) Dengan menerbitkan kepentingan ekuitas; dan 4) Dengan memberikan lebih dari satu jenis imbalan atau mengalihkan imbalan, termasuk yang hanya berdasarkan kontrak (PSAK 22 revisi 2010, par B05, hal 17).

Kombinasi Bisnis terjadi ketika satu entitas mengendalikan entitas lain. Tanggal transaksi kombinasi bisnis merupakan tanggal diperolehnya kendali atas suatu bisnis.

Untuk memenuhi standar pengakuan sebagai dari penerapan metode akuisisi dalam kombinasi bisnis, aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih harus memenuhi Kerangka Dasar Penyusunan

dan Penyajian Laporan Keuangan pada tanggal akuisisi. Aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih merupakan bagian dari pertukaran antara pihak pengakuisisi dan pihak yang diakuisisi dalam transaksi kombinasi bisnis. Pihak pengakuisisi juga mengakui aset takberwujud secara terpisah dari goodwill (PSAK 22 revisi 2010, par 11, hal 2).

PSAK 22 revisi 2010 (par 10, hal 2) menyatakan bahwa “Pada tanggal akuisisi, pihak pengakuisisi mengakui, terpisah dari goodwill, aset teridentifikasi yang diperoleh, liabilitas yang diambil alih, dan kepentingan nonpengendali pihak diakuisisi”.

Menurut (KDPPLK, 2012, par 100, hal 17) terdapat berbagai dasar pengukuran sebagai berikut: 1) Biaya Historis (*Historis Cost*), 2) Biaya Realisasi (*Realisable Cost*), dan 3) Biaya Kini (*Current Cost*).

2.2. Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan konsolidasian menggambarkan aspek ekonomi suatu entitas yang beroperasi secara individu tetapi berada dalam satu pengendalian. Penyusunan laporan keuangan konsolidasi di Indonesia mengacu pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 4 revisi 2009: Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri, yang sekarang menjadi PSAK 65 revisi 2013: Laporan Keuangan Konsolidasian dan laporan keuangan tersendiri disajikan terpisah pada PSAK 4 revisi 2013: Laporan Keuangan Tersendiri. Entitas pengendali atau entitas induk diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan konsolidasian, tetapi tetap dibolehkan untuk menyusun laporan tersendiri sebagai informasi tambahan. Pada setiap akhir periode, entitas anak harus menyerahkan laporan keuangannya

kepada entitas induk, kemudian entitas induk mengkonsolidasi laporan tersebut dengan laporan keuangan individunya sehingga terbentuk laporan konsolidasian. Laporan keuangan Konsolidasian disusun atas dasar satu tahun atau 12 bulan, yakni per 1 Januari sampai dengan 31 Desember tiap tahun. (Golrida Karyawati, 2012, 33).

Dalam menyusun laporan keuangan konsolidasian, entitas menggabungkan laporan keuangan entitas induk dengan entitas anak satu per satu dengan menjumlahkan pos-pos sejenis dari aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan, beban dan melakukan eliminasi atas transaksi yang terjadi dalam kegiatan usaha. Setiap akun antar perusahaan harus dieliminasi karena entitas induk dan entitas anak dianggap satu. Transaksi antar perusahaan dianggap sebagai transaksi internal meskipun transaksi tersebut nyata secara hukum.

Entitas menyusun laporan keuangan konsolidasian jika hanya memiliki kendali atau kontrol terhadap entitas anak, sehingga yang tidak memiliki kontrol disebut dengan kepentingan nonpengendali. Dalam laporan laba rugi komprehensif, total laba perusahaan dialokasikan untuk pihak pengendalian dan pihak nonpengendali. Hak nonpengendali dinilai berdasarkan pada kepemilikan dikalikan dengan nilai wajar neto teridentifikasi pada tanggal kombinasi bisnis.

UU No. 40 tahun 2007 mensyaratkan, bahwa penggabungan, peleburan, serta pengambilan alihan hanya dapat dilakukan dengan memperhatikan pemilik saham minoritas. Kepentingan nonpengendali disajikan dalam laporan posisi keuangan konsolidasian, terpisah dari ekuitas pemilik entitas induk. Laba atau rugi dari setiap komponen pendapatan

komprehensif lain diatribusikan pada pemilik entitas induk dan pada kepentingan nonpengendali (Golrida Karyawati, 2012, 34).

Kepentingan nonpengendali sebagai ekuitas entitas anak yang tidak dapat diatribusikan secara langsung maupun tidak langsung pada entitas induk. Kepentingan nonpengendali (*noncontrolling interest*) akan berubah seiring dengan perubahan ekuitas anak yang disebabkan pengumuman laba dan dividen oleh entitas anak. Ketika proporsi ekuitas yang dimiliki oleh kepentingan nonpengendali berubah, entitas menyesuaikan jumlah tercatat kepentingan pengendali dan kepentingan nonpengendali untuk mencerminkan perubahan kepemilikan relatifnya dalam entitas anak. Entitas tersebut mengakui secara langsung dalam ekuitas setiap perbedaan antara jumlah tercatat kepentingan nonpengendali yang disesuaikan dan nilai wajar imbalan yang dibayar atau diterima, dan mengatribusikannya kepada pemilik entitas induk (Golrida Karyawati, 2012, 34).

Laba rugi dan setiap komponen pendapatan komprehensif lain diatribusikan pada pemilik entitas induk dan pada kepentingan nonpengendali. Seluruh laba rugi komprehensif diatribusikan pada pemilik entitas induk dan pada kepentingan nonpengendali bahkan jika hal ini mengakibatkan kepentingan nonpengendali mempunyai saldo defisit (PSAK 4 revisi 2009, par 25, hal 4).

Kepentingan nonpengendali (*noncontrolling interest*) atas laba rugi entitas anak yang dikonsolidasi selama periode pelaporan diidentifikasi secara terpisah dalam laporan konsolidasi. Kepentingan nonpengendali (*noncontrolling interest*) atas aset neto (ekuitas) terdiri dari jumlah kepentingan nonpengendali pada tanggal kombinasi

awal dan bagian kepentingan nonpengendali atas perubahan ekuitas sejak tanggal kombinasi bisnis (Golrida Karyawati, 2012, 34).

III. Metode Penelitian

3.1. Metode Pengumpulan Data

Data yang berkaitan dengan topik pembahasan dalam penelitian ini dikumpulkan dengan cara mendownload langsung dari website PT

Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk yaitu www.telkom.co.id dan berasal dari website BEI yaitu www.idx.com. Data tambahan lainnya diperoleh melalui metode angket, yaitu menyebarkan daftar pertanyaan maupun pernyataan (kuesioner) yang akan diisi atau dijawab oleh responden selaku praktisi akuntansi.

3.2. Operasional Variabel

Tabel 3.
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Sub Variabel	Indikator	Ukuran	Skala
Kombinasi Bisnis	1. Identifikasi Pihak-pihak Kombinasi Bisnis.	• Perolehan pengendalian pada kombinasi bisnis	• Pengalihan kas atau aset lainnya atau timbulnya liabilitas	Nominal
	2. Penentuan Saat Kombinasi Bisnis	• Tanggal terjadinya kombinasi bisnis	• Tanggal pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian	Nominal
	3. Perolehan Aset dan Liabilitas Kombinasi Bisnis	• Berdasarkan pada persyaratan kontraktual	• Kas yang dikeluarkan untuk kombinasi bisnis dan aset yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih	Nominal
	4. Standar Pengakuan	• Berdasarkan pada tanggal akuisisi	• Manfaat ekonomi di masa depan	Nominal
	5. Standar Pengukuran	• Aset yang teridentifikasi	• Nilai wajar	

3.3. Metode Analisis Data

Metode pengolahan data penelitian yang pertama yaitu, dengan cara menentukan variabel, sub variabel, dan

standar yang akan dianalisis untuk diuji kesesuaiannya. Mengumpulkan laporan keuangan dan laporan tahunan dari tahun ke tahun dengan cara

mendownload dari internet. Kemudian menyusun tabel untuk memudahkan kegiatan analisis dari tahun ke tahun, hal ini bertujuan agar penelitian tertata dan dapat diperiksa dengan mudah. Variabel yang telah disusun dan dibandingkan dengan standar yang berlaku dari setiap tahunnya, setelah itu ditentukan nilainya jika terdapat nilai yang dapat diukur atau dibandingkan. Terakhir adalah membuat kesimpulan mengenai kegiatan penelitian dengan menganalisis variabel dan sub variabel yang telah ditentukan dengan standar yang berlaku, apakah variabel dan sub variabel tersebut sudah sesuai atau belum pada penyajian dan pengungkapan laporan keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk.

IV. Hasil dan Diskusi

4.1. Kombinasi Bisnis pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk

4.1.1. Kebijakan Kombinasi Bisnis pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk

Identifikasi pihak pada kegiatan kombinasi bisnis berdasarkan kepemilikan saham hak bersuara yang beredar lebih dari 50%. Entitas yang memiliki saham hak bersuara lebih dari 50% akan menjadi induk perusahaan yang akan memperoleh pengendalian atas anak perusahaan dan berkewajiban untuk membuat laporan konsolidasian.

Penentuan tanggal pada saat kombinasi bisnis terdapat pada akte notaris dalam perjanjian jual beli bersyarat PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dengan pihak yang diakuisisi. Perjanjian ini berisi mengenai tanggal penandatanganan perjanjian antara PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dengan pihak yang diakuisisi dan tanggal penutup dimana PT Telekomunikasi Indonesia (Persero)

Tbk mendapatkan hak pengendalian secara hukum.

Kegiatan kombinasi bisnis pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dicatat dengan menggunakan metode akuisisi (*equity method*). Imbalan yang dialihkan diukur sebesar nilai wajarnya, yang merupakan agregat dari nilai wajar aset yang dialihkan, liabilitas yang diambil alih dan instrumen ekuitas yang diterbitkan sebagai pertukaran atas pengendalian dari pihak yang diakuisisi. Untuk setiap kombinasi bisnis, kepentingan nonpengendali diukur pada nilai wajar atau pada proporsi kepemilikan nonpengendali atas aset neto teridentifikasi dari entitas yang diakuisisi. Kepentingan nonpengendali (*noncontrolling interest*) merupakan bagian atas laba atau rugi dan aset neto entitas anak yang tidak dapat diatribusikan secara langsung atau tidak langsung pada perusahaan. Laba atau rugi dan setiap komponen pendapatan komprehensif lain diatribusikan pada pemilik perusahaan dan pada kepentingan nonpengendali secara proporsional sesuai dengan kepemilikannya di entitas anak. Kepentingan nonpengendali (*noncontrolling interest*) disajikan di ekuitas dalam laporan posisi keuangan konsolidasian, terpisah dari ekuitas pemilik entitas induk. Pilihan dasar pengukuran dibuat berdasarkan basis tiap transaksi. Biaya terkait akuisisi dicatat sebagai beban pada saat timbulnya. Aset dan liabilitas yang teridentifikasi dari pihak yang diakuisisi diakui pada nilai wajar pada tanggal akuisisi.

Aset takberwujud terdiri dari goodwill yang berasal dari akuisisi bisnis, piranti lunak dan lisensi. Goodwill awalnya diukur pada harga perolehan, yang merupakan selisih lebih dari nilai agregat imbalan yang dialihkan dan nilai yang diakui oleh kepentingan

nonpengendali dan nilai kepentingan ekuitas yang dimiliki sebelumnya, atas jumlah neto dari aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih. Jika nilai wajar dari jumlah neto aset yang diakuisisi melebihi nilai agregat imbalan yang dialihkan, grup menilai kembali apakah semua aset yang diakuisisi dan liabilitas yang diambil alih sudah diidentifikasi dengan benar dan memeriksa prosedur yang digunakan untuk mengukur nilai yang harus diakui pada tanggal akuisisi. Jika hasil penilaian kembali tersebut masih menghasilkan selisih lebih atas nilai wajar dari aset neto diakuisisi atas nilai agregat imbalan yang dialihkan, maka keuntungan diakui pada laba atau rugi.

Aset takberwujud diakui jika kemungkinan besar grup akan

memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset takberwujud tersebut dan biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal. Aset takberwujud dicatat berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi amortisasi dan penurunan nilai. Aset takberwujud diamortisasi selama estimasi masa manfaatnya. Grup mengestimasi nilai yang dapat diperoleh kembali dari aset takberwujud. Apabila nilai tercatat aset takberwujud melebihi estimasi nilai yang dapat diperoleh kembali, maka nilai tercatat aset tersebut diturunkan menjadi sebesar estimasi nilai yang dapat diperoleh kembali. Aset takberwujud, diamortisasi dengan menggunakan metode garis lurus berdasarkan estimasi masa manfaat aset takberwujud sebagai berikut:

	Tahun
Piranti lunak	3-6
Lisensi	3-20
Aset takberwujud lainnya	1-30

4.1.2. Kegiatan Kombinasi Bisnis pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk

1. Kombinasi Bisnis Sepengendali

Terdapat beberapa transaksi kombinasi bisnis yang dilakukan oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk melalui entitas anak yang dimilikinya. Kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh entitas anak ini membuat PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk memiliki pengendalian tidak langsung atas entitas yang diakuisis oleh entitas anak.

- a. Akuisisi PT Bina Data Mandiri (BDM)
Pada tanggal 15 Agustus 2012 PT Telkom melalui

Sigma telah melakukan perjanjian jual beli bersyarat dengan PT Bina Data Mandiri (BDM) dengan harga perolehan sebesar Rp230 miliar. Aset yang teridentifikasi dari kegiatan akuisisi tersebut terdiri dari tanah, bangunan, mesin dan peralatan dengan keseluruhan nilai wajar sebesar Rp150 miliar dan aset takberwujud berupa kontrak dan hubungan dengan pelanggan dengan nilai wajar Rp3 miliar. Akuisisi ini menimbulkan goodwill sebesar Rp77 miliar.

Harga perolehan	Rp230 miliar
Nilai wajar (Rp150 miliar + Rp3 miliar)	<u>Rp153 miliar</u>
Goodwill	Rp77 miliar
b. Akuisisi PT Sigma Cipta Caraka (Sigma)	melalui PT Multi Media Nusantara (Metra) sebagai entitas anak dengan kepemilikan langsung.
PT Sigma Cipta Caraka (Sigma) merupakan entitas anak yang dimiliki oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk	Persentase kepemilikan Metra terhadap Sigma sebesar 100%.

Tabel 10.
Pengungkapan Atas Perolehan Goodwill Akuisisi BDM
Untuk Tahun Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2012
(dalam miliar Rupiah)

	Goodwill	Aset Takberwujud Lainnya	Lisensi	Jumlah
Nilai tercatat bruto:				
Saldo, 31 Des 2011	192	2.769	815	3.776
Diperoleh secara terpisah :				
Piranti lunak perusahaan	-	103	-	103
Piranti lunak entitas anak	-	334	-	334
Akuisisi data center BDM	77	3	-	80
Reklasifikasi	-	158	(749)	(591)
Pengurangan	-	(58)	-	(58)
Saldo, 31 Des 2012	269	3.309	66	3.644
Akumulasi Amortisasi				
Saldo, 31 Des 2011	(29)	(1.619)	(339)	(1.987)
Beban amortisasi tahun berjalan		(460)	(6)	(466)
Reklasifikasi		(120)	314	194
Pengurangan		58	-	58
Saldo, 31 Des 2012	(29)	(2.141)	(31)	(2.201)
Nilai Buku Bersih	240	1.168	35	1.443

Sumber data: Laporan Keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. Tahun 2012

- c. Akuisisi PT German Center Indonesia (GCI)
- PT German Center Indonesia (GCI) pada tanggal 17 Januari 2013 teridentifikasi sebagai pihak yang diakuisisi oleh PT Telkom. Melalui Sigma perusahaan menandatangani perjanjian jual beli saham dan pengalihan utang dengan Landes kredit bank Baden-wurttemberg-Forderbank (L-Bank) and Step Stuttgarter Engineering Park GmbH (STEP) sebagai pemegang saham PT German Center Indonesia (GCI). Melalui akuisisi ini, Sigma

memperbesar kapasitas *data center*
yang dapat ditawarkan kepada

pelanggannya.

Tabel 11.
Nilai Wajar Aset GCI Yang Diperoleh Dan Liabilitas Yang Diambil Alih
Untuk Tahun Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2013
(dalam miliar Rupiah)

	GCI
Kas dan setara kas	3
Aset lancar lainnya	18
Aset tetap	225
Liabilitas jangka pendek	(15)
Liabilitas jangka panjang	(16)
Nilai wajar aset bersih Teridentifikasi yang diperoleh	215
Goodwill negatif yang diakui sebagai diskon pembelian	(42)
Nilai wajar kepemilikan yang dimiliki sebelumnya	-
Nilai wajar imbalan yang dialihkan	173

Sumber data: Laporan Keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. tahun 2013.

Penyajian dan pengungkapan yang dilakukan oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk terkait dengan transaksi kegiatan kombinasi bisnis GCI tidak diungkapkan secara terperinci seperti harga perolehan yang harus dikeluarkan untuk mengakuisisi GCI, penyajian atau pengungkapan hasil dari selisih nilai wajar aset bersih teridentifikasi yang diperoleh atas nilai wajar imbalan yang dialihkan, dan hanya mengungkapkan nilai-nilai kegiatan kombinasi bisnis secara *neto* (nilai bersih), sehingga informasi yang disampaikan menjadi kurang dapat dipahami.

Tanggal 14 Juni 2014 teridentifikasi Contact Centres Australia (CCA) sebagai entitas yang diakuisisi. Pemegang saham CCA dan Telkom Australia yang merupakan entitas anak tidak langsung yang dimiliki oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk melalui PT Telekomunikasi Indonesia Internasional (Telin) menandatangani perjanjian pembelian 75% kepemilikan CCA dengan harga perolehan sebesar AU\$10.843.000 atau setara dengan Rp116 miliar. Kurs yang berlaku pada saat akuisisi adalah Rp10.655/AU\$. Kegiatan Akuisisi ini menghasilkan goodwill sebesar Rp54 miliar.

- c. Akuisisi PT Contact Centres Australia (CCA)

Harga perolehan
Pihak Pengendali
Goodwill

Rp115 miliar
Rp61 miliar
Rp54 miliar

CCA adalah perusahaan swasta yang berbasis di Surry Hills, Sydney dan didirikan pada tahun 2002. Perusahaan ini memberikan solusi *Business Proses Outsourcing* (BPO) yang komprehensif dan integritas dengan layanan lain untuk solusi *end-to end*

yang lengkap. Saat ini CCA memiliki dua anak perusahaan yaitu Financial Informtion Services (FIS) Pty Ltd yang beroperasi di New South Wales (NSW) dan Contact Center New Zealand Ltd (CCNZ) yang beroperasi di Willington, New zealand.

Tabel 12.

Nilai Wajar Aset CCA Yang Diperoleh Dan Kewajiban Yang Dialihkan Untuk Tahun Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2013

(dalam miliar Rupiah)

	Jumlah
Kas dan setara kas	6
Piutang usaha	20
Aset lancar lain-lain	17
Aset tetap	6
Aset takberwujud	78
Sewa	4
Liabilitas jangka pendek	(29)
Liabilitas jangka panjang	(2)
Nilai wajar aset bersih teridentifikasi yang diperoleh	100
Nilai wajar aset kepentingan nonpengendali	(39)
<i>Goodwill</i>	54
Nilai wajar imbalan yang dialihkan	115

Sumber data: Laporan Keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. tahun 2014.

Perhitungan mengenai kegiatan akuisisi CCA lebih jelas jika dibandingkan dengan kegiatan akusisi pada GCI. Goodwill yang diperoleh dari kegiatan akuisisi CCA diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan menyatu dengan

penjelasan mengenai nilai aset takberwujud yang teridentifikasi. Sehingga dapat menganalisis goodwill yang dihasilkan dari kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk.

Tabel 13.
Pengungkapan Atas Perolehan Goodwill Akuisisi CCA
Untuk Tahun Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2014
(dalam miliar Rupiah)

	Goodwill	Piranti Lunak	Lisensi	Aset TakBerwujud Lainnya	Jumlah
Nilai tercatat bruto:					
Saldo, 31 Desember 2013	270	3.432	67	401	4.170
Penambahan	-	1.340	0	107	1.447
Akuisisi CCA	54	-	-	78	132
Pengurangan	-	(0)	-	(13)	(13)
Reklasifikasi/ translasi	(2)	(1)	-	(1)	(4)
Saldo, 31 Desember 2014	322	4.771	67	572	5.732
Akumulasi amortisasi dan penurunan nilai:					
Saldo, 31 Desember 2013	(29)	(2.278)	(37)	(318)	(2.662)
Beban amortisasi	-	(583)	(6)	(30)	(619)
Pengurangan	-	-	-	13	13
Reklasifikasi/ translasi	-	(1)	-	-	(1)
Saldo, 31 Desember 2014	(29)	(2.862)	(43)	(335)	(3.269)
Nilai Buku Bersih	293	1.909	24	237	2.463

Sumber data: Laporan Keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. tahun 2014.

2. Akuisisi Tidak Sepengendali

Tidak hanya melalui entitas anak, PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk juga secara langsung melakukan kegiatan kombinasi bisnisnya. Kombinasi bisnis yang dilakukan oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk akan menghasilkan pengendalian secara langsung atas entitas yang di akuisisi.

Pada tanggal 25 September 2013, teridentifikasi bahwa PT Patra Telekomunikasi Indonesia (Patrakom) sebagai pihak yang diakuisisi. PT Telkom menandatangani perjanjian jual beli dengan PT Elnusa Tbk sebesar 40% saham beredar patrakom dengan harga perolehan Rp45,6

miliar. Dengan adanya kegiatan kombinasi bisnis tersebut PT Telkom memiliki 80% kepemilikan atas Patrakom.

Tidak hanya membeli saham beredar patrakom yang dimiliki oleh PT Elnusa Tbk. PT Telkom juga menandatangani perjanjian jual beli dengan PT Tanjung Mustika untuk membeli 20% saham yang beredar dengan harga perolehan Rp24,8 miliar. Dengan pembelian saham bearedar Patrakom tersisa pada PT Tanjung Mustika menjadikan kepemilikan saham Patrakom yang dimiliki oleh PT Telkom menjadi 100%, hal ini menyebabkan PT Telekomunikasi Indonesai (Persero) Tbk sebagai pengendali atau induk perusahaan.

Tabel 14.
 Nilai Wajar Aset Patrakom Yang Diperoleh Dan Liabilitas Yang Diambil Alih
 Untuk Tahun Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2013
 (dalam miliar Rupiah)

	Ptrakom
Kas dan setara kas	39
Aset lancar lainnya	122
Aset tetap	171
Liabilitas jangka pendek	(171)
Liabilitas jangka panjang	(45)
Nilai wajar aset bersih Teridentifikasi yang diperoleh	116
Goodwill negatif yang diakui sebagai diskon pembelian	-
Nilai wajar kepemilikan yang dimiliki sebelumnya	(46)
Nilai wajar imbalan yang dialihkan	70

Sumber data: Laporan Keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. tahun 2013.

Ptrakom adalah penyelenggara telekomunikasi jaringan tetap tertutup berbasis satelit sebagai penyedia solusi dan jaringan telekomunikasi dengan izin Penyelenggaraan Sistem Komunikasi Bumi Mikro dan bermitra dengan perusahaan perangkat telekomunikasi untuk melayani berbagai perusahaan. Patrakom juga bermitra dengan produsen peralatan telekomunikasi lain untuk melayani berbagai kebutuhan perusahaan-perusahaan dalam bidang minyak dan pertambangan telekomunikasi (telekomunikasi seluler operator), lembaga keuangan perbankan dan (sistem on line), media informasi (siaran pencetakan jarak jauh), dan perkebunan pariwisata pemerintah (Departemen) maritim.

3. *Benchmarkin Penyajian Goodwill*
 Untuk meyakinkan hasil dari data yang telah dikumpulkan, peneliti selanjutnya membuat pernyataan-pernyataan berupa kuesioner yang terlampir untuk dikirimkan melalui e-mail kepada

bagian akuntan maupun internal audit pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. Kuesioner ini bertujuan untuk meyakinkan apakah PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk telah menerapkan standar penyajian laporan keuangan dan kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan, serta untuk mengetahui alasan perusahaan mengapa goodwill tidak disajikan dalam laporan posisi keuangan.

Tidak hanya mengirimkan kepada akuntan dan audit internal pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk saja, tetapi peneliti juga mengirimkan kuesioner pada responden secara personal apa bila e-mail yang dikirimkan kepada PT Telkom tidak mendapatkan tanggapan. Sama halnya dengan kuesioner yang dikirimkan kepada PT Telkom, kuesioner ini juga bertujuan untuk meyakinkan apakah standar akuntansi keuangan benar adanya mengatur penyajian laporan keuangan dan kegiatan kombinasi bisnis sesuai dengan

padandangan peneliti yang berpedoman pada PSAK terkait. Hal ini bertujuan agar penelitian ini tidak berdasakan pada sudut pandang peneliti saja, tetapi ada tambahan pengetahuan dan pandangan dari praktisi yang lebih berpengalaman.

Untuk memperjelas penelitian ini, peneliti juga menggunakan metode *benchmarking* atau membandingkan perusahaan dengan perusahaan lain dalam satu sektor industri. PT Telekomunikasi

Indonesia (Persero) Tbk yang bergerak dalam industri telekomunikasi dibandingkan dengan PT Indosat Tbk dimana perbandingan ini berfokus pada bagaimana penyajian goodwill yang seharusnya dilakukan oleh suatu entitas. Hasil dari penelitian dengan metode *benchmarking* ini dapat mendukung dalam menjelaskan masalah yang diteliti dalam penelitian ini, sehingga tidak ada keraguan dengan hasil yang akan dianalisis.

Tabel 15.
PT Indosat Tbk
Penyajian Goodwill Pada Aset Tidak Lancar
Tahun 2014, 2013, dan 2012

(dalam jutaan Rupiah)

Aset Tidak Lancar	2014	2013	2012
Piutang pihak-pihak berelasi setelah dikurangi cadangan penurunan nilai sejumlah Rp15	3.496	7.167	10.358
Aset pajak tangguhan – bersih	85.181	96.057	100.693
Aset tetap – bersih	40.775.907	42.190.111	41.964.793
Goodwill dan Aset takberwujud lainnya – bersih	1.356.562	1.362.600	1.373.707
Sewa di bayar dimuka jangka panjang – setelah dikurangi bagian jangka pendek	897.767	810.354	755.237
Izin dibayar dimuka jangka panjang – setelah dikurangi bagian jangka pendek	134.345	200.186	266.027
Uang muka jangka panjang	79.107	92.162	40.994
Pensiun dibayar di muka jangka panjang – setelah dikurangi bagian jangka pendek	75.080	81.826	88.845
Piutang jangka panjang	10.117	12.838	17.959
Aset keuangan tidak lancar lainnya – bersih	160.903	1.557.367	1.543.140
Aset tidak lancar lainnya – bersih	1.084.632	941.206	754.498
Jumlah aset tidak lancar	44.666.157	47.351.874	46.916.251

Sumber data : Laporan Keuangan PT Indosat Tbk tahun 2012 sampai dengan 2014.

Berbeda dengan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk, pada laporan posisi keuangan konsolidasian bagian aset tidak lancar PT Indosat Tbk terdapat nilai goodwill yang disajikan bergabung dengan aset

takberwujud lainnya. Pada aset tidak lancar PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk hanya menyajikan aset takberwujud tanpa disertai dengan goodwill. Perbedaan ini dapat dilihat dan dibandingkan anatar Tabel 15.

dengan Tabel 16. yang menyajikan goodwill pada aset tidak lancar

dari tahun 2012 sampai dengan 2014.

Tabel 16.
PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk
Penyajian Goodwill Pada Aset Tidak Lancar
Tahun 2014, 2013, dan 2012

(dalam miliar Rupiah)

Aset Tidak Lancar	2014	2013	2012
Pernyataan jangka panjang	1.767	304	275
Aset tetap – setelah dikurangi akumulasi penyusutan	94.809	86.761	77.047
Beban manfaat pensiun dibayar di muka uang muka dan aset tidak lancar lainnya	771	927	1.032
Uang muka dan aset tidak lancar lainnya	6.479	5.294	3.510
Tagihan restitusi pajak jangka panjang – setelah dikurangi bagian jangka pendek	745	499	-
Aset takberwujud – setelah dikurangi akumulasi amortisasi	2.463	1.508	1.443
Aset pajak tangguhan – bersih	99	82	89
Jumlah aset tidak lancar	107.133	94.876	83.396

Sumber data : Laporan keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk tahun 2012 sampai dengan 2014

4.2. Analisis Kombinasi Bisnis pada PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk

Analisis data adalah cara mengolah data yang telah terkumpul kemudian dapat memberikan hasil dari suatu penelitian. Hasil pengolahan data ini digunakan untuk menunjukan masalah yang telah dirumuskan. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif kualitatif dimana dalam pengolahan data pada penelitian ini mendeskripsikan secara mendalam mengenai masalah yang dibahas dan melakukan perbandingan antara fakta yang ada pada perusahaan dengan standar yang berlaku, mengenai

kesesuaian atau tidak sesuainya penyajian dan pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan.

Analisis ini dilakukan berdasarkan pada topik yang dibahas dalam penelitian dan operasionalisasi variabel yang telah dijelaskan pada Tabel 3. dimana terdapat satu variabel dengan beberapa sub variabel yang diukur dengan skala nominal. Kombinasi bisnis merupakan variabel dengan beberapa sub variabel seperti, identifikasi pihak-pihak kombinasi bisnis, penentuan saat kombinasi bisnis, perolehan aset dan liabilitas kombinasi bisnis, standar pengakuan, dan standar pengukuran.

Tabel 17.
Analisis Kesesuaian Penyajian Laporan Keuangan

Pos Terkait	Penilaian Perusahaan	Kriteria PSAK	Hasil		Keterangan
			S	TS	
Penyajian	Penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.	Laporan keuangan menyajikan secara wajar posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas suatu entitas.	✓		PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. telah mensyaratkan penyajian secara jujur tampak dari transaksi, peristiwa lainnya, dan kondisi pengakuan aset, liabilitas, pendapatan dan beban sesuai dengan PSAK 1 dan KDPPLK.
	Penyajian goodwill pada laporan posisi keuangan digabung dengan aset takberwujud lainnya.	Goodwill yang diperoleh dari kegiatan kombinasi bisnis harus disajikan terpisah dengan aset takberwujud lainnya.		✓	Dipisahkannya penyajian goodwill dengan aset takberwujud lainnya bertujuan agar para pemakai tidak salah memahami isi dari laporan posisi keuangan yang disajikan. Karena goodwill dan aset takberwujud lainnya memiliki penjelasan yang berbeda.

*S = Sesuai, TS = Tidak Sesuai

Berdasarkan perbandingan fakta pada laporan keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. dengan standar keuangan yang berlaku mengenai penyajian laporan keuangan Perusahaan telah menyajikan laporan keuangan sesuai dengan standar, yang dimana laporan posisi keuangan terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas selama periode, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan dengan jujur dan wajar.

Penyajian yang dilakukan oleh perusahaan mengenai goodwill dirasa kurang tepat karena goodwill dan aset takberwujud memiliki penjelasan yang berbeda. Goodwill merupakan selisih lebih harga akuisisi dengan nilai wajar ekuitas yang diakuisisi, sedangkan aset takberwujud menurut PSAK 19 revisi 2010 merupakan aset nonmoneter teridentifikasi tanpa wujud fisik, seperti

piranti lunak komputer, dokumen legal yang memuat lisensi atau paten, dan lain-lain. Oleh karena itu penyajian goodwill dan aset takberwujud harus dipisahkan dalam penyajian pada laporan posisi keuangan agar para pemakai laporan keuangan dapat dengan mudah memahami isi dari laporan keuangan yang ingin disampaikan.

Identifikasi pihak-pihak kombinasi bisnis diukur berdasarkan pengalihan kas atas aset lainnya atau timbulnya liabilitas, penentuan saat kombinasi yang akan diukur berdasarkan pada tanggal pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian, perolehan aset dan liabilitas kombinasi bisnis dapat diukur melalui kas yang dikeluarkan untuk melakukan kombinasi bisnis serta aset yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih, standar pengakuan yang dilakukan pada kegiatan kombinasi bisnis diukur berdasarkan masa manfaat

ekonomi dimasa depan, dan standar wajar.
pengukuran diukur berdasarkan nilai

Tabel 18.
Analisis Kesesuaian Proses Kegiatan Kombinasi Bisnis

Pos Terkait	Penilaian Perusahaan	Kriteria PSAK	Hasil		Keterangan
			S	TS	
Identifikasi pihak kombinasi bisnis	Perusahaan mengidentifikasi pihak pengakuisisi berdasarkan persentase kepemilikan dan pengendalian yang diperoleh	Pihak pengakuisisi diidentifikasi berdasarkan dengan pengendalian atas pihak yang diakuisisi	✓		Pihak pengakuisisi dan pihak yang diakuisi pada perusahaan telah dijelaskan berdasarkan akte notaris pada tanggal akuisisi yang menjelaskan perolehan pengendalian dari pihak yang diakuisisi.
Penentuan saat kombinasi bisnis	Didalam akte notaris pada perjanjian kegiatan kombinasi bisnis, dicantumkan tanggal perjanjian.	Tanggal pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian umumnya adalah tanggal pihak pengakuisisi secara hukum, memperoleh aset dan mengambil alih liabilitas pihak diakuisisi.	✓		Sesuai dengan standar akuntansi kombinasi bisnis pengendalian pada umumnya diperoleh pada tanggal akuisisi secara hukum dan standar ini telah sesuai dengan akte notaris yang diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan perusahaan.
Perolehan Aset dan Liabilitas Kombinasi Bisnis	Aset teridentifikasi dan liabilitas yang diambil alih dijelaskan pada akte notaris.	Pihak pengakuisisi menentukan aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih sesuai dengan persyaratan kontraktual	✓		Akte notaris adalah syarat atau bukti hukum kontraktual kegiatan akuisisi yang terdapat keterangan mengenai aset dan liabilitas yang diambil alih dan kas yang dikeluarkan untuk kegiatan akuisisi tersebut.
Standar Pengakuan	Perusahaan mengakui aset teridentifikasi dan liabilitas diambil alih maupun goodwill berdasarkan pada tanggal akuisisi yang terdapat dalam akte notaris.	Pada tanggal akuisisi, pihak pengakuisisi mengakui terpisah goodwill, aset teridentifikasi yang diperoleh, liabilitas yang diambil aih dan kepentingan nonpengendali pihak diakuisisi.	✓		Pengakuan pada kombinasi bisnis ditetapkan berdasarkan pada tanggal akuisisi. Goodwill dengan aset teridentifikasi, liabilitas yang diambil alih diakui terpisah.
Pos Terkait	Penilaian Perusahaan	Kriteria PSAK	Hasil		Keterangan
			S	TS	

Standar Pengukuran	Perusahaan mengukur aset teridentifikasi dan liabilitas yang diambil alih berdasarkan dengan nilai wajar yang dijelaskan pada catatan atas laporan keuangan.	Pihak pengakuisisi mengukur aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih dengan nilai wajar pada tanggal akuisisi.	✓	Nilai wajar adalah suatu basis pengukuran yang dianggap lebih independen dan tidak memihak. Penilaian nilai wajar ini bertujuan untuk mendapatkan harga akuisisi yang wajar, penilaian ini biasanya dilakukan oleh <i>appraisal company</i> .
--------------------	--	--	---	---

*S = Sesuai, TS = Tidak Sesuai

Berdasarkan perbandingan dari kegiatan kombinasi bisnis pada tabel 18. dapat dilihat bagaimana kesesuaian atas standar akuntansi yang diterapkan oleh perusahaan. Identifikasi pihak kombinasi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan dijelaskan pada catatan atas laporan keuangan yang terdapat pada akte notaris yang menjelaskan pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian atas pihak yang diakuisisi. Sesuai dengan PSAK 4 revisi 2009 pada paragraf 10 yang menjelaskan, pengendalian dianggap ada ketika entitas induk memiliki secara langsung atau tidak langsung melalui entitas anak lebih dari setengah kekuasaan suara suatu entitas.

Penentuan saat kombinasi bisnis perusahaan ditentukan berdasarkan pada tanggal akuisisi. Penentuan tanggal akuisisi ini berdasarkan dengan PSAK 22 revisi 2010 paragraf 9 yang menjelaskan mengenai tanggal pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian atas pihak diakuisisi umumnya adalah tanggal pihak pengakuisisi secara hukum mengalihkan imbalan, memperoleh aset, dan mengambil alih liabilitas pihak yang diakuisisi (tanggal penutupan).

Perolehan aset teridentifikasi dan liabilitas yang diambil alih dari kegiatan akuisisi dijelaskan pada kontraktual atau akte notaris mengenai kas yang

dikeluarkan untuk melakukan kegiatan kombinasi bisnis yang memperoleh aset teridentifikasi dan mengalihkan liabilitas. Aset teridentifikasi dan liabilitas yang diambil alih ini diakui terpisah dari goodwill dan ditetapkan berdasarkan pada tanggal akuisisi. Pengakuan ini dijelaskan didalam PSAK 22 revisi 2010 paragraf 10, yaitu pada tanggal akuisisi, pihak penakuisisi mengakui, terpisah goodwill, aset teridentifikasi yang diperoleh, liabilitas yang diambil alih, dan kepentingan nonpengendali pihak diakuisisi.

Tidak hanya diakui pada tanggal akuisisi, aset teridentifikasi dan liabilitas yang diambil alih juga diukur pada tanggal akuisisi berdasarkan nilai wajar. Penilaian nilai wajar ini bertujuan untuk mendapatkan harga akuisisi yang wajar, penilaian ini biasanya dilakukan oleh *appraisal company*. Hal ini dijelaskan pada PSAK 22 revisi 2010 paragraf 18, pihak pengakuisisi mengukur aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih dengan nilai wajar pada tanggal akuisisi.

4.3. Pembahasan

4.3.1. Kesesuaian Terhadap Tujuan

Berdasarkan pada tujuan penelitian untuk mengetahui proses kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero)

Tbk. Diawali dengan mengidentifikasi pihak-pihak dalam kegiatan kombinasi bisnis seperti pihak pengakuisisi (*acquire*) dan pihak yang diakuisisi (*acquiree*). Identifikasi pihak-pihak yang terkait dalam kegiatan kombinasi bisnis ini terdapat pada akte notari perjanjian jual beli bersyarat yang diungkapkan pada Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK).

Tidak hanya menjelaskan pihak-pihak dalam kombinasi bisnis, akte notaris pada perjanjian jual beli bersyarat mencantumkan tanggal perjanjian dan tanggal penutupan hasil dari kegiatan kombinasi bisnis. Tanggal penutupan ini merupakan, tanggal dimana pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian secara hukum dan memperoleh aset dan mengambil alih liabilitas atas pihak yang diakuisisi.

Didalam perjanjian pada akte notaris terdapat penjelasan dimana pihak pengakuisisi menentukan aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil alih sesuai dengan persyaratan kontraktual. Akte notaris adalah syarat atau bukti hukum kontraktual kegiatan akuisisi yang terdapat keterangan mengenai aset dan liabilitas yang diambil alih dan kas yang dikeluarkan untuk kegiatan akuisisi tersebut.

Terdapat pengakuan yang dilakukan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dalam kegiatan kombinasi bisnisnya. Perusahaan mengakui aset teridentifikasi dan liabilitas yang diambil alih maupun pengakuan goodwill berdasarkan pada tanggal akuisisi. Pihak pengakuisisi harus mengakui terpisah goodwill dengan aset takberwujud lainnya, karena goodwill dan aset takberwujud memiliki sifat yang berbeda. Goodwill merupakan selisih lebih harga perolehan dengan nilai wajar pada saat akuisisi, sedangkan aset takberwujud merupakan bagian dari aset

teridentifikasi hasil dari kegiatan kombinasi bisnis perusahaan.

Aset teridentifikasi dan liabilitas yang diambil alih harus diukur berdasarkan dengan nilai wajarnya pada tanggal akuisisi. Nilai wajar adalah suatu basis pengukuran yang dianggap lebih independen dan tidak memihak. Penilaian dengan menggunakan nilai wajar ini bertujuan untuk mendapatkan harga akuisisi yang wajar, penilaian ini biasanya dilakukan oleh *appraisal company*.

Kombinasi bisnis merupakan suatu strategi bisnis bagi perusahaan untuk mengembangkan kegiatan usahanya. Dengan melakukan kegiatan kombinasi bisnis perusahaan dapat menghindari risiko keterlambatan operasi dan keterlambatan masuk ke pasar dalam tujuan mengembangkan kegiatan usaha. Pengembangan usaha suatu perusahaan dapat didukung dengan adanya laporan keuangan yang baik. Laporan keuangan harus menyajikan informasi yang cukup, wajar, dan lengkap mengenai hasil dari suatu entitas bisnis. Dengan demikian, informasi tersebut harus lengkap, jelas dan dapat menggambarkan secara tepat kejadian ekonomi yang berpengaruh terhadap hasil operasi unit usaha tersebut.

PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dalam penyajian laporan keuangannya secara keseluruhan telah sesuai dengan standar yang berlaku umum, tetapi dalam kegiatan kombinasi bisnisnya PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk tidak menyajikan hasil dari kegiatan akuisisi berupa goodwill. Goodwill yang seharusnya disajikan dalam laporan posisi keuangan konsolidasian pada bagian aset tidak lancar yang dipisahkan dengan aset takberwujud lainnya.

Pengungkapan dalam laporan keuangan dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan. Suatu

laporan yang pengungkapannya bersifat wajar menunjukkan agar dapat memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan. Pengungkapan yang lengkap harus diimbangi dengan penyajian informasi yang relevan. Beberapa informasi tambahan yang dibutuhkan adalah bersifat deskriptif dan dilaporkan dalam bentuk narasi dan data tambahan mengenai perhitungan atau rincian angka yang diperlukan.

Pengungkapan yang bersifat cukup, wajar dan lengkap terdapat pada catatan atas laporan keuangan yang membantu pengguna memahami dan membandingkan dengan laporan keuangan entitas lainnya. Entitas dapat menyajikan catatan atas laporan keuangan yang memberikan informasi mengenai dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi tertentu sebagai bagian yang terpisah dalam laporan keuangan. Hal yang penting bagi entitas untuk menginformasikan kepada pengguna mengenai dasar pengukuran, pengakuan, pengungkapan, dan penyajian sesuai dengan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK).

Pengungkapan yang dilakukan oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dari tahun 2012 sampai dengan 2014 semakin membaik. Hal ini dikarenakan pengungkapan dalam kegiatan kombinasi bisnis khususnya mengenai nilai wajar diungkapkan secara terperinci, meskipun ada beberapa angka yang disajikan netonya saja pada setiap kegiatan kombinasi bisnis perusahaan. Tidak hanya nilai wajar yang diungkapkan secara lebih jelas dalam catatan atas laporan keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk, tetapi goodwill dan aset takberwujud yang teridentifikasi dari kegiatan akuisisi diungkapkan secara

terperinci termasuk mengenai kontrak dan kontraktual dalam akte notari yang telah ditandatangani.

4.3.2. Penelitian terdahulu

Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang membahas mengenai metode yang digunakan dalam kegiatan kombinasi bisnis. PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk pada mulanya tidak mengizinkan untuk menggunakan metode *pooling of interest* apabila melakukan penggabungan usaha, karena dengan metode ini tidak dihasilkan *taxable income* atau objek pajak penghasilan. Pada metode ini jumlah harta, hutang dan hak para pemegang saham dicatat dan diakui sesuai dengan nilai bukunya. Timbul perbedaan apabila penggabungan ini menggunakan metode *by purchase*, akan timbul yang namanya keuntungan karena penggabungan usaha yang merupakan objek pajak penghasilan. Keuntungan ini disebabkan harta dan kekayaan yang diperoleh oleh suatu badan usaha yang melakukan pengambilalihan tersebut dicatat dan diakui sebesar nilai pasarnya.

Pada penelitian ini membahas bagaimana PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk menerapkan kegiatan kombinasi bisnis khususnya mengenai penerapan dan pengungkapan yang dilakukan oleh PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. Dimulai dari identifikasi pihak yang akan diakuisisi dengan harga peroleh yang telah ditentukan untuk mendapatkan pengendalian sesuai dengan persentase kepemilikan, mengidentifikasi aset dan liabilitas yang diambil alih, metode kombinasi bisnis yang diterapkan, serta pengukuran yang dinilai berdasarkan nilai wajar. Kesesuaian penyajian dan pengungkapan dengan standar yang berlaku umum, sehingga pengguna laporan keuangan dapat dengan mudah memahami isi dari laporan keuangan konsolidasian yang disajikan.

V. Penutup

5.1. Simpulan

Dalam penerapan standar akuntansi keuangan, PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dalam hal penerapan standar secara umum maupun standar khusus tentang kombinasi bisnis dapat dikatakan masih dalam batas yang diatur dalam PSAK. Hal ini dapat dilihat dari cara perusahaan menjelaskan mengenai metode akuisisi dalam kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan. Identifikasi pihak yang akan diakuisisi, penentuan tanggal kombinasi bisnis, serta telah mengidentifikasi aset dan mengambil alih liabilitas yang diukur berdasarkan nilai wajar pada tanggal akuisisi.

Namun peneliti memiliki catatan terutama dalam penyajian kombinasi bisnis yang mengacu pada PSAK 22 revisi 2010, terdapat penyajian yang dianggap kurang tepat pada bagian aset tidak lancar. Pada bagian aset tidak lancar hanya terdapat akun aset takberwujud dari hasil kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan, seharusnya penyajian tersebut disertakan dengan penyajian goodwill. Goodwill perlu disajikan karena goodwill merupakan selisih lebih dari harga perolehan dengan nilai wajar dan aset takberwujud lainnya merupakan aset teridentifikasi dari kegiatan kombinasi bisnis seperti piranti lunak dan lisensi.

Sama halnya dengan penyajian pada laporan keuangan PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk. Pengungkapan yang terdapat pada Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) mengenai kegiatan kombinasi bisnis dianggap kurang lengkap dan jelas dalam menggambarkan kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan. Terdapat kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan tanpa diungkapkan harga

perolehan yang dikeluarkan untuk melakukan akuisisi tersebut. Pengungkapan hanya memaparkan nilai bersih (neto) dari kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan, tanpa disertai dengan perhitungan yang menggambarkan nilai bersih (neto) dari kegiatan kombinasi bisnis tersebut.

Penyajian dan pengungkapan laporan keuangan harus menyajikan informasi yang cukup, wajar, dan lengkap mengenai hasil dari suatu entitas bisnis. Dengan demikian, informasi tersebut harus lengkap, jelas dan dapat menggambarkan secara tepat kejadian ekonomi yang berpengaruh terhadap hasil operasi unit usaha tersebut. Pengungkapan dalam laporan keuangan dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan. Suatu laporan yang pengungkapannya bersifat wajar menunjukkan agar dapat memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan. Pengungkapan yang lengkap harus diimbangi dengan penyajian informasi yang relevan.

5.2. Saran

Penelitian ini memberikan pengembangan ilmu di bidang akuntansi pada umumnya mengenai kegiatan kombinasi bisnis yang dilakukan oleh suatu entitas bisnis dan khususnya mengenai akuntansi keuangan. Proses kegiatan kombinasi bisnis suatu entitas dari penentuan awal sampai dengan dengan penyajian dan pengungkapan yang dilakukan oleh suatu entitas untuk menggambarkan kegiatan kombinasi bisnisnya.

Penelitian ini terbatas pada satu variabel yang membahas mengenai kombinasi bisnis dengan periode pada tahun 2012 sampai dengan 2014 dan hanya meneliti pada satu entitas bisnis. Disarankan untuk dilakukan penelitian selanjutnya yang dapat mengurangi

keterbatasan penelitian ini, yaitu sebaiknya penelitian selanjutnya tidak hanya berfokus pada satu variabel dengan periode yang lebih lama dan meneliti berbagai entitas bisnis berdasarkan dengan industri yang sama sehingga dapat diperoleh hasil penelitian yang lebih baik.

Hasil penelitian ini dapat dipakai oleh berbagai pihak seperti manajemen, praktisi akuntansi dan akademisi sebagai bahan untuk mengantisipasi masalah yang ada, sehingga dapat berguna dalam pengambilan keputusan oleh pihak internal dan pihak eksternal. Penyajian laporan keuangan agar sesuai standar yang berlaku memerlukan pemahaman yang baik, dengan itu peneliti menyarankan kepada :

1. PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk
 - a. Melakukan *review* atas laporan keuangan yang telah disajikan untuk mengetahui apakah telah sesuai dengan PSAK.
 - b. PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk dapat menggunakan entitas yang telah sesuai seperti PT Indosat Tbk untuk bahan perbandingan.
2. Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI)
 - a. Pada kegiatan kombinasi bisnis dapat diberikan petunjuk pelaksanaan yang lebih jelas.
 - b. Pemberian ilustratif yang jelas sehingga lebih mudah dipahami.
3. Akademik

Dikarenakan kegiatan kombinasi bisnis ini merupakan kegiatan antara entitas bisnis yang secara langsung tidak pernah dialami oleh mahasiswa, agar universitas dan fakultas memberikan *workshop* atau seminar mengenai kegiatan kombinasi bisnis.

VI. Daftar Pustaka

- Beams, Floyd.A, Joseph H, Robin P dan Suzanne H. 2009. *Akuntansi Lanjutan (Advance Accounting)*. Edisi 9, Erlangga, Jakarta.
- Dewi Novita Sari. 2014. *Analisis Transaksi Kombinasi Bisnis Dengan Konvergensi IFRS pada PT Indosat Tbk Periode 2011-2012*. Surakarta.
- Dwi Martani, Sylvia Veronika, Ratna Wardhani, Aria Farahmita, Erward Tanujaya. 2012. *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK*. Salemba Empat, Jakarta.
- Dwi Marwanti. 2013. *Analisis Transaksi Kombinasi Bisnis Dengan Konvergensi IFRS pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk Periode 2009-2011*. Surakarta.
- Golrida Karyawati. 2012. *Akuntansi Keuangan Lanjutan*. Erlangga, Jakarta.
- Hery. 2014. *Prakris Menyusun Laporan Keuangan*. PT Grasindo. Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan. PSAK1*. Salemba Empat, Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan. PSAK4*. Salemba Empat, Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan. PSAK22*. Salemba Empat, Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2012. *Standar Akuntansi Keuangan. KDPPLK*. Salemba Empat, Jakarta.
- Leny Silistiyowati. 2010. *Panduan Praktis Memahami Laporan Keuangan*. PT Elex Media Komputindo. Jakarta
- Rahman Pura. 2013. *Pengantar Akuntansi I*. Erlangga. Jakarta.
- Sofyan Syafri Harahap. 2013. *Teori Akuntansi. PT Raja Grafindo Persada*. Jakarta.
- Sugiyono. 2012. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Alfabeta. Bandung.
- Wibowo dan Abubakar Arif. 2009. *Akuntansi Keuangan Dasar 2*. PT Grasindo. Jakarta.

APENDIX
Lampiran 1
 Uji Validitas

Pernyataan ke -	t tabel	t hitung	Keterangan
1	0,754	0,465	Tidak Valid
2	0,754	0,321	Tidak Valid
3	0,754	0,366	Tidak Valid
4	0,754	0,630	Tidak Valid
5	0,754	0,893	Valid
6	0,754	0,664	Tidak Valid
7	0,754	0,892	Valid
8	0,754	0,909	Valid
9	0,754	0,893	Valid
10	0,754	0,892	Valid
11	0,754	0,893	Valid
12	0,754	0,794	Valid
13	0,754	0,892	Valid
14	0,754	0,829	Valid
15	0,754	0,936	Valid
16	0,754	0,891	Valid
17	0,754	0,595	Valid
18	0,754	0,892	Valid
19	0,754	0,976	Valid
20	0,754	0,750	Tidak Valid

Lampiran 2
 Uji Realibilitas

N	r tabel	r hitung	Keterangan
20	0,754	0,956	Realibel