



SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI Y.A.I

• Program Pascasarjana Magister Akuntansi (S-2)
• Program Studi Akuntansi (S-1) • Program Studi Manajemen (S-1)
Jl. Salemba Raya No. 7-9A Jakarta Pusat, Telp. (021) 3149205, (021) 3914075
Homepage : <http://www.yai.ac.id>; Email : stie@yai.ac.id

SURAT TUGAS

No. 68/K/STIE Y.A.I/III/2022

Ketua STIE Y.A.I memberikan tugas kepada :

Monica Budiman, SE, M.Ak

Dosen Tetap Program Studi Manajemen S1 STIE Y.A.I

Untuk membuat **Modul Kuliah International Financial Reporting Standard (IFRS) 03 Combination Business** yang akan digunakan oleh mahasiswa Program Studi Akuntansi S1 STIE Y.A.I semester Genap 2021/2022.

Demikian surat tugas ini dibuat untuk dapat dilaksanakan sebaik- atas perhatian dan kerjasamanya terimakasih.baiknya, diucapkan

Jakarta, 7 Maret 2022
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI Y.A.I,



Dr. Reschiwati, SE, MM, Ak, CA
Ketua

MODUL KULIAH

International Financial Reporting Standard (IFRS) 03

COMBINATION BUSINESS



Oleh:

Monika Budiman, SE., M.Ak

NIDN: 0319049401

SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI Y.A.I

2022

Daftar Isi

A.	PENDAHULUAN	3
B.	RUANG LINGKUP	3
C.	MENGIDENTIFIKASI SUATU KEBIJAKAN BISNIS	4
D.	METODE AKUISISI	6
a.	Mengidentifikasi pengakuisisi	6
b.	Tanggal Akuisisi	7
c.	Mengakui Aset dan Liabilitas	8
d.	Aset Tidak Berwujud	9
e.	Liabilitas Kontijensi	9
f.	Pajak Penghasilan	10
g.	Imbalan Kerja	10
h.	Aset Identifikasi	10
i.	Sewa Guna Operasi	10
j.	Hak yang Dibeli Kembali	10
k.	Penghargaan Berbasis Saham	10
l.	Aset yang Diakuisisi untuk Dijual	11
m.	Klasifikasi Aset dan Liabilitas	11
n.	Penilaian Goodwill	12
E.	PERTIMBANGAN NILAI WAJAR	12
F.	PERIODE PENGUKURAN	14
G.	PENGUNGKAPAN	15
H.	Contoh Ilustrasi Kombinasi Bisnis	17
	Jurnal akuisisi PT. Kenanga	17
	Diskon Pembelian	18
	LAMPIRAN PT Bank Central Asia Tbk	

A. PENDAHULUAN

IFRS 3 *Combination Business* menjelaskan perlakuan akuntansi ketika terjadi penggabungan antar usaha antara pengakuisisi (*acquirer*) dengan yang diakuisisi (*acquiree*) dan memperoleh kendali bisnis seperti akuisisi atau merger. Kombinasi bisnis tersebut dicatat dengan menggunakan metode akuisisi dimana pencatatan atas aset yang diperoleh dan kewajiban diasumsikan diukur pada nilai wajar sesuai tanggal akuisisi.

Versi revisi IFRS 3 bulan Januari 2008 berlaku untuk kombinasi bisnis yang terjadi pada periode tahun pertama entitas yang dimulai pada atau setelah 1 Juli 2009. IFRS 3 (2008) berusaha meningkatkan relevansi, keandalan, dan komparabilitas informasi yang diberikan mengenai kombinasi bisnis dan efek terhadap pencatatan pos-pos akuntansi. IFRS 3 menetapkan prinsip-prinsip pengakuan dan pengukuran aset dan kewajiban yang diperoleh, penentuan *goodwill*, dan pengungkapan yang diberikan.

Secara umum, tujuan dari kombinasi bisnis ini adalah meningkatkan profitabilitas dan efisiensi untuk masing-masing usaha. Secara khusus, kombinasi bisnis dilakukan untuk:

1. Penghematan biaya
2. Mengurangi risiko

Dengan membeli perusahaan yang sudah memiliki berbagai macam produk dan sudah memiliki pasar sendiri, akan memiliki risiko yang lebih kecil dibandingkan dengan mengembangkan dan memasarkan produk baru.

3. Mengurangi penundaaan beroperasinya perusahaan
4. Menghindari pengambilalihan oleh perusahaan lainnya
5. Memperoleh aset tidak berwujud (*intangible asset*)
6. Alasan lainnya

Ada perusahaan yang mempunyai kebanggaan tersendiri ketika berhasil mengakuisisi perusahaan-perusahaan lain sehingga menjadi citra perusahaan pengakuisisi.

B. RUANG LINGKUP

IFRS 3 harus diterapkan ketika akuntansi untuk kombinasi bisnis, namun tidak berlaku untuk:

1. Akuntansi untuk pembentukan *join venture* dalam laporan keuangan dari pengaturan bersama itu sendiri.
2. Perolehan aset atau kelompok aset yang bukan merupakan aset.
Maksudnya dalam kasus ini pengakuisisi harus mengidentifikasi dan mengakui aset yang teridentifikasi secara individual yang diakuisisi (termaksud aset-aset yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan untuk aset tidak berwujud dalam IAS 38 *intangible assets*) dan kewajibannya.
3. Kombinasi bisnis atau entitas dibawah satu pengendali.
Dalam ruang lingkup yang disebutkan bahwa tidak diterapkan untuk akuisisi aset atau kelompok aset yang bukan merupakan suatu bisnis. Dalam hal ini menggunakan istilah “akuisisi aset”, dimana dalam hal ini pihak yang diakuisisi tidak memenuhi definisi suatu bisnis, maka akuisisi tersebut merupakan transaksi akuisisi aset atau kelompok aset.

Bentuk-bentuk kombinasi bisnis atau penggabungan usaha adalah:

1. Akuisisi

Akuisisi terjadi ketika suatu perusahaan memperoleh aset produktif dari suatu entitas usaha lain dan mengintegrasikan aset-aset tersebut ke dalam operasi miliknya.

2. Merger

IFRS 3 menyatakan bahwa merger merupakan suatu proses penggabungan usaha dengan mengambil alih satu atau lebih perusahaan lain. Setelah terjadinya pengambilalihan maka perusahaan yang diambil dibubarkan atau dilikuidasi sehingga eksistensinya lenyap, dengan demikian kegiatan usaha dilanjutkan oleh perusahaan yang diambil alih.

3. Konsolidasi

Konsolidasi terjadi ketika sebuah perusahaan baru saja dibentuk untuk mengambil alih aset-aset dan operasi dari dua atau lebih entitas usaha yang terpisah dan akhirnya entitas yang terpisah tersebut dibubarkan.

C. MENGIDENTIFIKASI SUATU KEBIJAKAN BISNIS

Entitas harus menentukan apakah suatu transaksi atau peristiwa lain yang dapat menyebabkan perubahan dalam pencatatan perusahaan adalah kombinasi bisnis dengan menerapkan definisi dalam IFRS ini, yang mensyaratkan bahwa aset dan kewajiban yang

diperoleh diasumsikan merupakan operasi bisnis. Jika set yang diperoleh bukan bisnis, pelaporan entitas harus memperhitungkan transaksi atau peristiwa lain sebagai akuisisi.

Suatu pihak yang membeli dapat memperoleh kendali atas suatu pihak yang menjual dalam berbagai cara. Berikut adalah cara-cara suatu pihak yang membeli dapat memperoleh kendali atas suatu pihak yang menjual:

1. Dengan mentransfer kas atau aset lainnya
2. Dengan timbulnya liabilitas
3. Dengan menerbitkan kepentingan ekuitas
4. Dengan menyediakan lebih dari satu jenis imbalan
5. Tanpa melakukan transfer imbalan, contoh: melalui kontrak sendiri

Kombinasi bisnis dapat distrukturkan dalam beberapa cara yang berbeda, yang mana meliputi:

1. Satu atau lebih yang menjadi entitas anak dari suatu pihak yang membeli
2. Aset bersih dari satu atau lebih bisnis secara legal bergabung menjadi pihak yang membeli.
3. Suatu kombinasi bisnis entitas yang mentransfer aset bersihnya kepada kombinasi bisnis entitas lain.
4. Pemilik dari kombinasi bisnis entitas yang mentransfer kepentingan ekuitasnya kepada kombinasi bisnis entitas lain.
5. Transaksi yang roll-up di mana semua kombinasi bisnis entitas mentransfer aset bersihnya.
6. Pemilik dari entitas yang mentransfer kepentingan ekuitasnya kepada entitas yang baru dibentuk.
7. Sekelompok pemilik lama dari satu dari entitas-entitas yang menggabungkan diri memperoleh kendali dari kombinasi bisnis

D. METODE AKUISISI

Akuntansi untuk kombinasi bisnis didasarkan metode akuisisi. Metode ini merupakan pengembangan dari metode pembelian. Perubahan pengertian (terminologi) yang muncul adalah bahwa kombinasi bisnis bisa saja terjadi walaupun tidak terjadi pembelian. Penerapan akuntansi akuisisi memerlukan:

1. Pengidentifikasian pengakuisisi
2. Penentuan tanggal akuisisi
3. Pengakuan dan pengukuran aset, yang dapat diidentifikasi, yang dibeli dan liabilitas yang ditanggungkan dan suatu kepentingan non-pengendali di dalam pihak pembeli
4. Pengakuan dan pengukuran *goodwill*, termasuk keuntungan dari tawar menawar pembelian.

a. Mengidentifikasi pengakuisisi

pengakuisisi adalah pihak ekuitas/modal yang memperoleh kendali atas bisnis dari pihak penjual. Kendali harus diuji dengan menerapkan IAS 27 mengenai Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri. Kendali adalah daya untuk mengelola aktivitas keuangan dan operasional dengan demikian memperoleh manfaat dari aktivitas tersebut. Karakteristik berikut menandakan kedali yang signifikan:

1. Memiliki lebih dari setengah dari pada kemampuan pemberi hak suara secara langsung atau tidak langsung melalui entitas anak
2. Kemampuan atas lebih daripada setengah hak suara menurut suatu perjanjian dengan investor lainnya
3. Kemampuan untuk mengelola kebijakan keuangan dan operasi dari entitas menurut suatu perjanjian
4. Kemampuan untuk menunjukan atau memindahkan mayoritas dari anggota dewan atau badan pengelola dari entitas
5. Kemampuan untuk memberikan hak suara yang mayoritas di dalam suatu rapat dewan atau badan pengelola dari entitas.

Selagi mengevaluasi kendali yang ada, keberadaan hak suara potensial yang muncul dari saham waran, opsi beli saham, hutang atau saham preferen dapat dikonversikan menjadi saham biasa atau instrument sejenis lainnya, harus dipertimbangkan. Apabila tidak memungkinkan untuk mengidentifikasi pengakuisisi dengan menerapkan prinsip kendali sebagaimana yang dinyatakan di dalam IAS 27, selanjutnya kriteria berikut diterapkan:

1. Mengidentifikasi entitas yang melakukan transfer kas di dalam suatu akuisisi yang ditransfer dengan kas
2. Mengidentifikasi entitas mana yang telah menerbitkan ekuitas didalam suatu akuisisi berdasarkan ekuitas
3. Mengidentifikasi pengakuisisi adalah entitas yang menggabungkan diri, maka tentukan kelompok mana dari pemilik menerima atau menahan porsi terbesar daripada hak suara
4. Bilamana tidak ada kelompok pemegang saham yang mempunyai hak suara mayoritas, maka akan ditentukan kelompok mana yang memiliki hak suara terbesar
5. Apabila pengakuisisi adalah entitas yang menggabungkan diri, maka tentukanlah kelompok mana yang memiliki kemampuan untuk memilih atau memindahkan anggota dewan direktur yang mayoritas
6. Apabila pengakuisisi adalah entitas yang menggabungkan diri, maka nilailah kelompok mana yang mendominasi manajemen senior dari kombinasi bisnis entitas. pengakuisisi biasanya adalah entitas yang menggabungkan diri yang memiliki hak yang relative besar atau kombinasi bisnis yang telah memulaui kombinasi.

b. Tanggal Akuisisi

Tanggal akuisisi adalah tanggal dimana pihak pengakuisisi secara efektif memperoleh kendali atas pihak yang diakuisisi. Tanggal tersebut menunjukkan:

1. Pihak pengakuisisi melakukan transfer jumlah dari akuisisi
2. pengakuisisi melakukan akuisisi terhadap aset dan menanggung liabilitas dari pihak yang menjual
3. Transaksi kombinasi bisnis ditutup

4. Suatu perjanjian yang memberikan pengakuisisi kendali sebelum atau sesudah tanggal penutupan transaksi

Pada IFRS 3 mewajibkan penggunaan metode akuntansi akuisisi dimana dalam metode ini pihak pengakuisisi mengakui dan mengukur atas dasar tanggal akuisisi:

1. Semua aset yang dibeli dan liabilitas yang ditanggung atas dasar nilai wajar
2. *Goodwill* yang mendasari kelebihan dari:
 - a. Jumlah yang ditransfer oleh pihak pengakuisisi dan kepentingan non-pengendali
 - b. Nilai wajar dari aset yang dibeli dan liabilitas yang ditanggung
3. Keuntungan atas suatu tawar menawar pembelian

c. Mengakui Aset dan Liabilitas

Pengakuan aset dan liabilitas dalam suatu transaksi kombinasi bisnis adalah sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi aset dan liabilitas didalam kerangka untuk Penyajian Laporan Keuangan dan memeriksa liabilitas yang tidak muncul dari kombinasi bisnis
2. Mengakui aset yang tidak diakui oleh pihak penjual, karena merupakan aset yang tidak berwujud secara internal

Pihak Pembeli tidak mengakui beberapa aset dan liabilitas, contoh pos berikut yang bukan merupakan liabilitas pada tanggal akuisisi:

1. Barang yang diestimasi terjadi untuk meninggalkan suatu aktifitas, akan tetapi bukan terdiri dari suatu liabilitas, atau
2. Biaya yang terjadi untuk melakukan terminasi atau melakukan relokasi karyawan dari pihak penjual

d. Aset tidak berwujud (*Intangible assets*)

Pihak pengakuisisi tidak mengakui aset tidak berwujud yang dihasilkan secara internal seperti merk dagang, daftar pelanggan, dan paten. Jika pihak pengakuisisi membebankan biaya yang terjadi atas pengembangan aset ini, maka pihak yang diakuisisi atas suatu kombinasi bisnis dapat mengakui aset tersebut.

IFRS 3 mengharuskan bahwa aset tidak berwujud harus dipisahkan dari *goodwill* karena akuisisi. Aset tidak berwujud dipisahkan dari *goodwill* atas dasar kriteria yang dapat dipisahkan dan kriteria legal dan kontraktual. Aset tidak berwujud dapat diterapkan jika apakah aset tersebut dapat dipisahkan dari operasi usaha.

e. Liabilitas Kontijensi

Suatu liabilitas kontijensi didefinisikan dalam IAS 37 mengenai Provisi, Liabilitas Kontijensi dan Aset Kontijensi sebagai berikut:

1. Suatu liabilitas yang mungkin timbul dari peristiwa masa lalu dan yang memiliki keberadaan hanya akan dikonfirmasi dengan kejadian dan bukan kejadian dari satu atau lebih peristiwa masa depan yang belum pasti yang tidak keseluruhannya berada dalam kendali entitas, atau
2. Suatu liabilitas sekarang yang timbul dari peristiwa masa lalu akan tetapi tidak diakui karena:
 - a. Tidak memungkinkan bahwa suatu arus kas keluar dari sumber daya yang meningkatkan manfaat ekonomis akan diperoleh untuk menyelesaikan liabilitas, atau
 - b. Jumlah liabilitas yang tidak dapat diukur secara handal dan mencukupi. Dalam konteks dari suatu kombinasi bisnis pihak pengakuisisi diharuskan untuk mengakui suatu liabilitas kontijensi yang ditanggung dalam kombinasi bisnis per tanggal akuisisi apabila suatu liabilitas sekarang timbul dari peristiwa masa lalu dan nilai wajarnya dapat diukur secara andal.

f. Pajak Penghasilan

Pengakuisisi harus mengukur suatu aset pajak yang ditangguhkan atau liabilitas yang didasarkan kepada aset yang diakuisisi dan liabilitas yang ditanggung pada tanggal akuisisi dengan menerapkan IAS 12. Pihak pengakuisisi harus mengakui suatu aset atau liabilitas pajak yang ditangguhkan.

g. Imbalan Kerja

Pihak pengakuisisi juga harus mengukur imbalan kerja dari bisnis yang diakuisisi pada tanggal akuisisi, sesuai dengan IAS 19 Imbalan Kerja.

h. Aset Identifikasi

Apabila pengakuisisi mengakui liabilitas pihak yang diakuisisi, maka selanjutnya harus mengakui aset indentifikasi. Ukuran aset indentifikasi adalah setara dengan nilai yang mendasari liabilitas kecuali aset diturunkan nilainya karena dana tidak tertagih.

i. Sewa Guna Operasi

Pengakuisisi mengevaluasi ketentuan dan kondisi sewa guna operasi dimana pihak yang diakuisisi adalah pihak penyewa. Pada tanggal akuisisi apabila ketentuan adalah menguntungkan sebagaimana dibandingkan dengan syarat pasar maka pengakuisisi mengakui suatu aset tidak berwujud dalam hal ini sewa guna operasi.

j. Hak yang Dibeli Kembali

Di dalam proses suatu kombinasi bisnis, pengakuisisi dapat membeli kembali hak yang dihibahkan lebih dini kepada pihak yang diakuisisi, seperti hak *franchise*, hak paten atau lisensi, merek dagang dan lain-lain. Pengakuisisi harus dapat memisahkan aset tidak berwujud yang dapat dipisahkan dari *goodwill*. Hak tersebut diakui dan diamortisasi selama sisa jangka waktu kontraktual dari hak tersebut.

k. Penghargaan Berbasis Saham

Apabila dalam suatu kombinasi bisnis, pengakuisisi mempunyai penghargaan berbasis saham di mana pihak yang diakuisisi harus mengganti dengan penghargaan berbasis saham miliknya, maka penghargaan yang baru harus diukur dengan menerapkan IFRS 2.

l. Aset yang Diakuisisi untuk Dijual

Terkadang pengakuisisi boleh mengambil alih aset tidak lancar yang dikuasai untuk dijual menurut suatu kombinasi bisnis. Aset tidak lancar yang dikuasai untuk dijual dinilai dengan menerapkan IFRS 5.

m. Klasifikasi Aset dan Liabilitas

Setelah diidentifikasi aset yang diakuisisi dan liabilitas yang ditanggung, maka aset dan liabilitas diklasifikasi, agar berikutnya dapat menerapkan IFRS 3. Misalnya, pengakuisisi harus mengklasifikasikan aset keuangan sebagai:

- a. Nilai wajar melalui ekuitas
- b. Tersedia untuk dijual
- c. Dikuasai hingga jatuh tempo yang tergantung kepada maksud dan tujuan manajemen.

Langkah berikutnya adalah untuk menerapkan prinsip pengukuran nilai wajar untuk mengidentifikasi aset dan liabilitas:

- a. Tidak ada pemisahan cadangan penilaian yang diizinkan bagi arus kas yang tidak pasti. Sambil mengukur nilai wajar aset/liabilitas, elemen yang tidak pasti dari arus kas harus disesuaikan untuk ruang lingkup penilaian. Entitas tidak harus mengakui suatu cadangan penilaian yang terpisah.
- b. Penilaian aset menurut suatu sewa guna operasi di mana pihak penjual adalah pihak yang menyewakan. Aset dinilai setelah memperhitungkan jangka waktu sewa dan nilai pasar terkait. Oleh karena itu, tidak ada aset tidak berwujud yang terpisah yang diakui atas dasar jangka sewa yang menguntungkan sebagaimana dibandingkan dengan kondisi pasar.
- c. Penilaian aset yang diakuisisi bahwa pengakuisisi tidak berharap untuk menggunakan cara-cara yang tradisional bahwa peserta pasar lainnya biasanya akan menggunakan aset tersebut. Aset tersebut harus dinilai atas dasar nilai wajar sesuai dengan penggunaannya oleh peserta pasar lainnya.

n. Penilaian Goodwill

Goodwill didefinisikan sebagai satu aset yang mewakili manfaat ekonomi masa datang yang timbul karena pembelian aset lain di dalam suatu kombinasi bisnis yang tidak secara individu diidentifikasi dan diakui secara terpisah. IFRS 3 mengharuskan pengakuisisi untuk mengakui *goodwill* pada tanggal akuisisi, diukur sebagai selisih antara:

1. Keseluruhan dari:

- a. Nilai wajar tanggal akuisisi dari jumlah yang ditransfer
 - b. Jumlah dari setiap kepentingan non-pengendali di dalam entitas yang diakuisisi;
 - c. Di dalam suatu kombinasi bisnis yang tercapai dalam tahapannya, nilai wajar tanggal akuisisi dari penyertaan ekuitas yang dikuasai pengakuisisi sebelumnya di dalam entitas yang diakuisisi.
2. Jumlah tanggal akuisisi neto dari aset yang dapat diidentifikasi yang diakuisisi dan liabilitas yang ditanggung, keduanya diukur sesuai IFRS 3.

E. PERTIMBANGAN NILAI WAJAR

Untuk perhitungan *goodwill* karena akuisisi, pengakuisisi harus mengukur:

1. Nilai wajar dari aset yang ditransfer atau ekuitas yang diterbitkan
2. Nilai wajar dari liabilitas yang terjadi mengarah ke mantan pemilik dari pihak penjual.

Bilamana aset yang ditransfer sebagai imbalan yang memiliki suatu nilai wajar yang berbeda dari nilai buku, maka pengakuisisi harus mengukur ulang nilai wajar aset semacam itu dan mengakui keuntungan atau kerugian di dalam laporan laba atau ruginya

Goodwill penuh dan Goodwill sebagian

1. *Goodwill* penuh berarti bahwa *goodwill* diakui di dalam suatu kombinasi bisnis untuk kepentingan non-pengendali dan juga untuk kepentingan pengendali di dalam suatu entitas anak.
2. Suatu *goodwill* sebagian pengakuisisi dapat diakui kepentingan non-pengendali di dalam entitas anak atas dasar nilai wajar atau pengakuisisi dapat mengakui kepentingan non-pengendali di dalam aset neto tidak termasuk *goodwill*.
3. Mengakui *goodwill* penuh akan meningkatkan aset neto yang dilaporkan pada laporan posisi keuangan.

Akuntansi untuk Beban atas Kombinasi Bisnis

Beban pada suatu kombinasi bisnis termasuk hal-hal berikut:

1. Imbalan penemu.
2. Imbalan bagi penasehat, legal, akuntansi, penilai dan jasa profesional lainnya atau jasa konsultasi lainnya.
3. Beban administrasi umum termasuk beban pemeliharaan suatu departemen pembelian internal.
4. Biaya pendaftaran dan penerbitan surat hutang dan surat berharga ekuitas.

Beban ini dicatat di dalam periode dimana terjadinya dan jasa yang diterima. Biaya perolehan tersebut tidak dapat lagi dimasukkan sebagai bagian dari biaya perolehan atas kombinasi bisnis. Menurut IFRS 3 sebelumnya, biaya perolehan tersebut dapat dimasukkan sebagai bagian dari penggabungan badan usaha. Biaya untuk menerbitkan hutang atau surat berharga ekuitas harus diakui sesuai dengan IAS 32 dan IAS 39.

Tawar Menawar Pembelian

Tawar menawar pembelian menciptakan suatu keuntungan atas akuisisi. Apabila nilai wajar dari jumlah yang ditransfer lebih rendah daripada nilai wajar aset bersih yang diakuisisi dan kepentingan non-pengendali, selanjutnya keuntungan ini diakui di dalam laba dan rugi pengakuisisi. Sebelum mengakui keuntungan ini pengakuisisi harus mengkaji:

1. Apakah semua aset yang dibeli dan liabilitas yang ditanggung diakui
2. Apakah kepentingan non-pengendali dicatat dengan tepat
3. Apakah penyertaan yang dikuasai sebelumnya termasuk dengan pertimbangan (dalam hal akuisisi tahap per tahap); dan
4. Apakah jumlah yang ditransfer diukur dengan tepat

F. PERIODE PENGUKURAN

Dalam pengakuisisian terdapat beberapa aturan atas periode pengukuran dalam IFRS 3:

1. Periode pengukuran tidak boleh melebihi satu tahun dari tanggal akuisisi.
2. Selama periode ini, pihak pembeli dapat menyusun laporan keuangan yang didasarkan pada informasi yang merupakan provisional dan informasi baru yang dikumpulkan.
3. Periode pengukuran berakhir bilamana informasi baru menjadi tersedia, dan tidak melebihi satu tahun.
4. Apabila suatu pengukuran difinalisasikan setelah satu tahun, selanjutnya diperlakukan sesuai dengan IAS 8.

Akuntansi untuk suatu Akuisisi yang Terbalik (*Reverse Acquisition*):

1. Di dalam suatu akuisisi yang terbalik (*reverse acquisition*), entitas pihak pembeli yang lebih kecil membeli entitas yang lebih besar.
2. Di dalam periode pasca akuisisi, entitas yang lebih besar melakukan pengendalian.
3. Melalui teknik ini suatu entitas swasta dapat go public.
4. Pihak pembeli adalah entitas anak yang legal.

5. Nilai dari jumlah pembelian adalah nilai wajar dari tambahan saham bahwa entitas anak legal harus menerbitkan pemegang saham dari entitas induk legal sebelum akuisisi untuk penyertaan sekarang di dalam kombinasi bisnis entitas.

G. PENGUNGKAPAN

Pengungkapan diperlukan untuk mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi sifat dan dampak keuangan dari kombinasi bisnis yang terjadi baik selama periode pelaporan saat atau setelah akhir periode tetapi sebelum laporan keuangan untuk diterbitkan. Di antara pengungkapan diperlukan untuk memenuhi tujuan tersebut di atas adalah sebagai berikut;

- nama dan deskripsi yang diakuisisi
- tanggal akuisisi
- persentase kepemilikan saham voting diperoleh alasan utama untuk kombinasi bisnis dan deskripsi tentang bagaimana pengakuisisi memperoleh kendali yang diakuisisi
- deskripsi faktor yang membentuk goodwill diakui
- deskripsi kualitatif faktor yang membentuk goodwill diakui seperti sinergi yang diharapkan dari operasi menggabungkan
- aset tidak berwujud yang tidak memenuhi syarat untuk diakui secara terpisah nilai wajar akuisisi-tanggal pertimbangan jumlah yang ditransfer dan nilai wajar akuisisi-tanggal masing-masing kelas utama pertimbangan
- rincian pengaturan pertimbangan kontinjensi dan aset ganti rugi
- Rincian piutang diperoleh jumlah yang diakui pada tanggal akuisisi untuk setiap kelas utama aktiva dan kewajiban yang diperoleh diasumsikan
- Rincian dari kewajiban kontinjensi diakui Jumlah total goodwill yang diharapkan akan dikurangkan untuk tujuan pajak
rincian tentang transaksi yang diakui secara terpisah dari akuisisi aset dan asumsi kewajiban dalam kombinasi bisnis
- informasi tentang pembelian murah
- informasi tentang pengukuran kepentingan non-pengendali

- rincian tentang kombinasi bisnis dicapai secara bertahap
- informasi tentang pendapatan yang diakuisisi dan laba atau rugi
- informasi tentang kombinasi bisnis yang tanggal akuisisi adalah setelah akhir periode pelaporan tapi sebelum laporan keuangan untuk diterbitkan

Pengakuisisian diperlukan untuk mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi dampak keuangan dari penyesuaian diakui pada periode pelaporan saat ini yang berhubungan dengan kombinasi bisnis yang terjadi pada periode atau periode pelaporan sebelumnya

Di antara pengungkapan diperlukan untuk memenuhi tujuan tersebut di atas adalah sebagai berikut:

1. Rincian ketika akuntansi awal untuk kombinasi bisnis belum lengkap untuk aset tertentu, kewajiban, kepentingan nonpengendali atau item dari pertimbangan dan jumlah yang diakui dalam laporan keuangan untuk kombinasi bisnis sehingga telah ditentukan hanya sementara
2. Tindak lanjut informasi pertimbangan kontingen
3. Tindak lanjut informasi tentang kewajiban kontinjensi diakui dalam kombinasi bisnis
4. Rekonsiliasi nilai tercatat goodwill pada awal dan akhir periode pelaporan, dengan berbagai rincian ditampilkan secara terpisah
5. Jumlah dan penjelasan dari setiap keuntungan atau kerugian diakui pada periode pelaporan

H. Contoh Ilustrasi Kombinasi Bisnis

Contoh soal 1

PT. Melati membeli 80% saham kepemilikan PT. Kenanga pada 2 Januari 2011, 8000 lembar dengan harga 10/lembar., nilai nominal saham 5/lembar Nilai total aset bersih PT. Kenanga pada tanggal akuisisi sebesar 80.000. Berdasarkan informasi apraisal, nilai aset PT. Kenangan dalam rangka akuisisi dinilai kembali dengan kenaikan sebesar 10.000. Dalam rangka akuisisi tersebut dikeluarkan biaya konsultan, akuntan sebesar 4.000. Biaya registrasi akuisi saham sebesar 2.000.

Jurnal akuisisi PT. Kenanga

Investasi dari PT. Kenanga	80.000	
Biaya akuisisi	4.000	
Modal saham		40.000
Tambahhan modal saham		40.000
Kas		4.000
Tambahhan modal saham	2.000	
Kas		2.000

Nilai investasi 80.000 ;

Nilai buku 80.000 ; nilia wajar = 90.000.

Jumlah yang dibeli 80% = 64.000 dan nilai wajar 72.000 . Goodwill parent = 8.000

Goodwill total = 10.000

Contoh Soal 2

PT Andaika, misalkan harga wajar kepentingan nonpengendali merujuk pada harga wajar ekuitas yang diakuisi PT Intiseka, sehingga total harga wajar adalah Rp 7 miliar yang mencerminkan 80% harga ekuitas yang diakuisi (Rp 5,6 miliar), dan 20% harga wajar berkepentingan nonpengendali (Rp 1,4 miliar), jadi perhitungan goodwill adalah:

Harga akuisisi 100% hak suara	Rp.7.000.000.000
Total nilai wajar	<u>6.800.000.000</u>
Total goodwill	Rp. 200.000.000
Goodwill pihak pengakuisisi 80%	<u>160.000.000</u>
Goodwill kepentingan nonpengendali	Rp. 40.000.000

Misalakan harga wajar kepentingan nonpengendali dihitung Rp1,360 miliar, sehingga goodwill dihitung sebagai berikut:

Harga ekuitas yang diakuisisi	Rp. 5.600.000.000
Harga wajar kepentingan nonpengendali	<u>1.360.000.000</u>
Total harga wajar	Rp. 6.960.000.000
Total nilai wajar entitas yang diakuisisi	<u>(6.800.000.000)</u>
Goodwill	Rp. 160.000.000
Goodwill pihak pengakuisisi (5,6 M-5,44 M)	<u>160.000.000</u>
Goodwill nonpengendali	<u>Rp 0</u>

Dalam khusus semacam itu, seluruh goodwill yang terdapat dalam akuisisi adalah milik pengakuisisi kerana harga akuisisi kepentingan nonpengendali sebesar Rp 1,36 miliar sama dengan nilai wajar kekayaan yang diakuisisi yakni $20\% \times \text{Rp } 6,8 \text{ miliar} = \text{Rp } 1,36 \text{ miliar}$. Sementara itu, harga akuisisi induk sebesar Rp 5,6 miliar lebih tinggi Rp 160 juta dari nilai wajar yang dimiliki, yakni Rp 5,44 miliar ($80\% \times \text{Rp } 6,8 \text{ miliar}$).

- Diskon Pembelian

Misalkan, dalam kasus kombinasi bisnis PT Intiseka dengan PT Andaika, harga akuisisi, adalah Rp 5,42 miliar dan harga wajar kepentingan nonpengendali berdasarkan penilaian *appraisal company* adalah Rp1,36 miliar, sehingga diskon pembelian adalah:

Harga ekuitas yang diakuisisi	Rp5.420.000.000
Harga wajar kepentingan nonpengendali	<u>1.360.000.000</u>
Total harga wajar	Rp6.780.000.000
Total nilai wajar entitas yang diakuisisi	<u>(6.800.000.000)</u>
Keuntungan diskon	<u>Rp 20.000.000</u>

Diskon pembelian pada dasarnya merupakan kemampuan negosiasi atau timbul dari kombinasi bisnis yang terpaksa (misalnya, harus dilakukan karena aturan pemerintah). Kondisi ini membuat *bargaining power* pihak pengakuisisi lebih tinggi sehingga keuntungan bagi pihak pengakuisisi saja. PT Intiseka akan mencatat akuisisi tersebut dalam laporan konsolidasi sebagai berikut:

Aset yang dapat diidentifikasi yang diperoleh	9.450.000.000
Kas	5.420.000.000
Liabilitas yang diaambil-alih	2.650.000.000
Keuntungan dari pembelian dengan diskon	20.000.000
Ekuitas-kepentingan nonpengendali	1.360.000.000