MUSYTARI
ISSN : 3025-9495
Neraca Akuntansi Manajemen, Ekonomi
Vol 25 No 8 Tahun 2026

ANALISIS PENERAPAN PSAK 22 (IFRS 3) PADA KOMBINASI BISNIS DAN DAMPAKNYA TERHADAP PENGAKUAN GOODWILL SERTA LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Devina Rossa[1], Pevi Fitriani[2], Chika Aprilia Nurlaila[3], Viona Kusuma Chairunnisa[4], Susilowati[5]
[12345]Universitas Tangerang Raya

Email: devinarossa52@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguraikan penerapan PSAK 22 yang sudah diubah sesuai dengan IFRS 3 dalam proses transaksi gabungan bisnis serta dampaknya terhadap cara mengakaui goodwill dan penyusunan laporan keuangan konsolidasi. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi literatur. Data yang digunakan berupa infomasi sekunder yang berasal dari junal ilmiah, artiker penelitian,serta bagian dari sumber literatur yang relevan dengan PSAK 22, IFRS3,goodwill,kombinasi bisnis dan laporan kuangan konsolidasi. Analisi data dilakukan dengan deskriptif kualitatif yaitu dengan membandingkan dengan hasil penelitian sebelumnya agar bisa menggabungkan informasi mengenai penerapan standar tersebut. Penelitian menunjukkan bahwa penerapan PSAK 22 memaksa penggunaan metode akuisisi sebagai satu-satunya metode dalam penggabungan bisnis sehingga meningkat relevansi, transparansin dan kemampuan membandingkan laporan keuangan melalui penilaian aset dan kewajiban berdasarkan nilai wajar. Selain itu, penerapan standar ini mengubah cara mengakui goodwill dari metode amortisasi menjadi penguji penurunan nilai, yang dianggap lebih tepat mencerminkan kondisi ekonomi perusahaan, meskipun prosesnya membutuhkan profresional yang lebih tinggi. Dalam pelaporan keuangan konsolidasi, PSAK 22 juga mendorong pihak yang menyusun laporan untuk menyajikan infomasi yang lebih baik dengan cara mengakui aset,kewajiban,goodwill,kepentigan yang tidak dikendalikan, serta pengungkapan penggabungan usaha secara lebih lengkap.

***Kata kunci**: PSAK 22, IFRS 3, kombinasi bisnis, goodwill, laporang keuangan konsolidasi.*

Article History
Received: Juli 2026
Reviewed: Juli 2026
Published: Juli 2026

Plagirism checker no 80
Copyright : author
Publish by : musytari

This work is licensed under a creative commons attribution-noncommercial 4.0 international license

PENDAHULUAN

Perkembangan bisnis yang semakin ketat membuat perusahaan terus mencari cara-cara baru untuk berkembang, meingkatkan kemampuan bersaing, dan memperluas pasar yang dituju. Salah satu cara yang sering digunakan adalah menggabungkan bisnis dengan cara marger atau akuisisi. Kombinasi bisnis memungkinkan salah satu perusahaan mengendalikan perusahaan lainnya, sehingga diharapkan dapat menciptakan kerja sama yang baik, mengurangi biaya oprasional, mengakses teknologi yang lebih baik, serta meningkatkan kemampuan dan nilai

perusahaan. Dengan semakin banyak bisnis yang bekerja sama, kebutuhan akan standar akuntansi yang bisa memberikan infomasi keuangan yang tepat dan bisa dibandingkan semakin penting. Di Indonesia, cara mengakui dan melaporkan penggabungan diatur oleh Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 yang telah disesuaikan dengan International Financial Reporting Standard (IFRS) 3, PSAK 22 memaksakan setiap kombinasi untuk dicatat dengan metode akuisisi, yaitu dengan mengetahui pihak yang melakukan akuisisi, menetukan tanggal kapan akuisisis dilakukan, menghitung semua aset dan kewajiban yang terindentifikasi berdasarkan nilai wajar, serta mengakui goodwill atau keuntungan dari pembelian jika ada perbedaan antara nilai imbalan yang diberikan dan nilai wajar aset bersih yang diperoleh. Menerapkan metode ini bertujuan untuk meningkatkan kejelasan, kesesuaian, dan kemudahan perbandingan dalam laporan keuangan setelah terjadi penggabungan usaha.

Salah satu hasil krusial dari penerapan PSAK 22 adalah pengakuan goodwill. Goodwill merupakan manfaat ekonomis yang akan diperoleh di masa depan akibat adanya aset yang tidak dapat diidentifikasi secara khusus atau diakui sendiri. Sebelum diberlakukannya IFRS, standar PSAK sebelumnya masih memperbolehkan penghapusan goodwill secara bertahap. Namun, PSAK 22, yang mengacu pada IFRS 3, menetapkan bahwa goodwill kini tidak dapat diamortisasi, melainkan harus diuji secara berkala untuk memastikan tidak terjadi penurunan nilai. Ketentuan ini membuat pengukuran goodwill menjadi lebih kompleks karena sangat bergantung pada estimasi nilai wajar, proyeksi arus kas, serta penilaian profesional dari manajemen.

Penerapan PSAK 22 tidak hanya berimbas pada pengakuan goodwill, tapi juga pada penyusunan laporan keuangan yang menggabungkan berbagai entitas. Setelah terjadinya penggabungan bisnis, perusahaan induk diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi. Laporan ini mencerminkan kondisi keuangan, hasil operasi, serta arus kas dari seluruh grup perusahaan sebagai suatu entitas bisnis yang komprehensif. Penyusunan laporan konsolidasi harus mempertimbangkan pengakuan aset dan kewajiban berdasarkan nilai wajar, pengakuan kepentingan yang tidak dikendalikan, penghapusan transaksi antar perusahaan, dan penyampaian informasi tentang pembelian bisnis agar laporan keuangan dapat memberikan informasi yang lebih baik untuk investor, kreditor, dan pihak-pihak yang tertarik pada kondisi keuangan perusahaan.

Meskipun konvergensi antara PSAK 22 dan IFRS 3 dianggap mampu memperbaiki kualitas pelaporan keuangan, penerapannya masih menghadapi sejumlah tantangan. Penentuan nilai wajar untuk aset tidak berwujud, evaluasi penurunan nilai goodwill, keterbatasan data pasar yang aktif, dan tingginya tingkat pertimbangan manajerial tetap menjadi isu yang berpotensi memengaruhi kualitas laporan keuangan setelah akuisisi. Situasi ini menegaskan bahwa keberhasilan penerapan PSAK 22 tidak hanya bergantung pada kepatuhan terhadap regulasi, tetapi juga pada kompetensi sumber daya manusia, tata kelola perusahaan, dan efektivitas sistem pengendalian internal.

Berdasarkan penjelasan tersebut, tujuan dari penelitian ini adalah untuk meneliti penerapan PSAK 22 (IFRS 3) dalam kombinasi bisnis serta efeknya terhadap pengakuan goodwill dan penyusunan laporan keuangan konsolidasi. Hasil dari penelitian diharapkan bisa memberikan wawasan yang lebih mendalam tentang penerapan PSAK 22 di Indonesia dan sekaligus menjadi sumber informasi bagi para akademisi, praktisi, auditor, dan regulator dalam meningkatkan mutu laporan keuangan dalam transaksi kombinasi bisnis.

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kombinasi Bisnis

Dalam PSAK 22, kombinasi bisnis diartikan sebagai suatu transaksi atau acara ketika pengakuisisi mendapatkan kontrol atas satu atau lebih bisnis. Tujuan utama dari kombinasi bisnis adalah untuk menghasilkan sinergi ekonomi melalui penggabungan sumber daya, peningkatan efisiensi operasional, perluasan pasar, dan peningkatan nilai perusahaan. Secara praktik, kombinasi bisnis dapat terjadi melalui akuisisi, merger, atau berbagai bentuk restrukturisasi lainnya.

2.2 PSAK 22 dan IFRS 3

PSAK 22 adalah standar akuntansi yang telah diselaraskan dengan IFRS 3 dan mengatur perlakuan akuntansi dalam transaksi kombinasi bisnis. Standar ini mengharuskan penggunaan metode akuisisi, yang meliputi pengenalan pihak pengakuisisi, penentuan tanggal akuisisi, penilaian aset dan kewajiban yang diperoleh dengan nilai wajar, serta pengakuan goodwill jika ada selisih antara nilai imbalan yang diberikan dan nilai wajar aset bersih yang teridentifikasi. Penerapan standar ini bertujuan untuk meningkatkan transparansi, relevansi, dan kemampuan dibandingkan laporan keuangan.

2.3 Goodwill

Goodwill adalah aset tidak berwujud yang muncul ketika biaya akuisisi suatu bisnis melebihi nilai wajar aset bersih teridentifikasi yang diperoleh. Menurut PSAK 22 yang mengacu pada IFRS 3, goodwill tidak lagi perlu diamortisasi, tetapi harus dilakukan pengujian penurunan nilai secara berkala. Pendekatan yang hanya mengandalkan pengujian penurunan nilai diharapkan dapat memberikan informasi yang lebih relevan tentang nilai ekonomi suatu investasi, meskipun dalam praktiknya memerlukan pertimbangan profesional yang signifikan dalam menentukan estimasi nilai wajar dan proyeksi arus kas di masa depan.

2.4 Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan keuangan konsolidasi adalah laporan yang menunjukkan posisi keuangan, kinerja finansial, perubahan ekuitas, serta arus kas dari perusahaan induk dan entitas anak sebagai satu kesatuan ekonomi. Penyusunan laporan keuangan konsolidasian setelah terjadi kombinasi bisnis bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih menyeluruh kepada pengguna laporan tentang kondisi keuangan grup secara keseluruhan. Dalam proses ini, diperlukan eliminasi transaksi antar-entitas, pengakuan kepentingan nonpengendali, serta pengungkapan informasi mengenai kombinasi bisnis sesuai dengan ketentuan PSAK 22.

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini, pendekatan yang digunakan adalah kualitatif dengan metode tinjauan literatur. Pendekatan ini dipilih karena bertujuan untuk menganalisis penerapan PSAK 22 yang sudah mengadopsi IFRS 3 dalam transaksi kombinasi bisnis, serta meneliti dampaknya terhadap pengakuan goodwill dan penyusunan laporan keuangan konsolidasian berdasarkan berbagai penelitian sebelumnya. Metode tinjauan literatur memungkinkan peneliti untuk mendapatkan pemahaman yang menyeluruh mengenai perkembangan konsep, penerapan standar, serta berbagai isu yang dihadapi dalam praktik penggunaan PSAK 22.

Dalam penelitian ini, pendekatan yang digunakan adalah kualitatif dengan metode tinjauan literatur. Pendekatan ini dipilih karena bertujuan untuk menganalisis penerapan PSAK 22 yang sudah mengadopsi IFRS 3 dalam transaksi kombinasi bisnis, serta meneliti dampaknya terhadap pengakuan goodwill dan penyusunan laporan keuangan konsolidasian berdasarkan berbagai penelitian sebelumnya. Metode tinjauan literatur memungkinkan peneliti untuk mendapatkan pemahaman yang menyeluruh mengenai perkembangan konsep, penerapan standar, serta berbagai isu yang dihadapi dalam praktik penggunaan PSAK 22.

Dengan pendekatan ini, diharapkan penelitian ini dapat memberikan wawasan yang menyeluruh tentang perkembangan penerapan PSAK 22, manfaat yang diperoleh dari konvergensi IFRS 3, serta berbagai tantangan yang masih dihadapi oleh perusahaan dalam menerapkan standar ini secara konsisten.

HASIL PENELITIAN

Penerapan PSAK 22 (IFRS 3) pada Kombinasi Bisnis

Studi terkait penerapan PSAK 22, yang telah disesuaikan dengan IFRS 3, menunjukkan dampak besar dalam bidang akuntansi untuk transaksi merger di Indonesia. Standar ini menetapkan metode akuisisi sebagai pendekatan tunggal yang diharapkan digunakan dalam setiap transaksi merger dan akuisisi. Dengan penerapan ini, perusahaan diharuskan untuk mengidentifikasi pihak yang mengakuisisi, menyepakati tanggal akuisisi, dan mengakui seluruh aset dan liabilitas yang diperoleh dengan nilai wajarnya. Pelaksanaan metode akuisisi diyakini mampu menyajikan informasi keuangan yang lebih tepat dalam menggambarkan inti ekonomi dari transaksi jika dibandingkan dengan pendekatan sebelumnya sebelum dikonvergensikan dengan IFRS.

Salah satu karakteristik penting dari PSAK 22 adalah pengukuran aset dan liabilitas dengan menggunakan nilai wajar. Pendekatan ini memungkinkan perusahaan untuk lebih akurat dalam menentukan aset baik fisik maupun non-fisik sebelum menghitung goodwill. Namun, penentuan nilai wajar tetap menjadi tantangan, terutama untuk aset yang tidak memiliki pasar yang aktif; sebagai akibatnya, dalam praktiknya, perusahaan sering kali harus menggunakan jasa penilai independen dan profesional untuk penilaian.

Konvergensi PSAK 22 dan IFRS 3 telah meningkatkan keselarasan dalam praktik akuntansi terkait merger di Indonesia. Penggunaan metode akuisisi, penilaian berbasis nilai wajar, dan pengungkapan informasi yang lebih mendetail telah membuat laporan keuangan jauh lebih jernih dan mudah dimengerti dibandingkan dengan laporan keuangan perusahaan lain yang mengikuti standar IFRS. Meskipun demikian, tingkat implementasinya masih dipengaruhi oleh kompleksitas transaksi, keterampilan tenaga kerja, serta kemampuan perusahaan dalam menerapkan konsistensi konsep nilai wajar.

Dampak Penerapan PSAK 22 terhadap Pengakuan Goodwill

Penerapan PSAK 22 membawa transformasi signifikan pada pengakuan perlakuan goodwill dalam penggabungan usaha. Goodwill diakui ketika jumlah yang dibayarkan saat akuisisi melebihi nilai wajar dari aset bersih yang dapat diidentifikasi. Keadaan ini menggambarkan harapan perusahaan akan potensi manfaat ekonomi di masa mendatang, seperti reputasi merek, kesetiaan pelanggan, sinergi operasional, tenaga kerja yang unggul, dan potensi pertumbuhan yang tidak dapat dipisahkan sebagai aset yang terkonkretkan. Dengan demikian, goodwill tidak

hanya mencerminkan selisih nilai transaksi tetapi juga harapan perusahaan terkait dengan manfaat ekonomi pasca penggabungan usaha.

Goodwill dihitung setelah semua aset dan kewajiban yang terkait dengan akuisisi diidentifikasi dan dinilai berdasarkan nilai pasar saat akuisisi. Ketepatan penilaian ini menjadi faktor krusial karena memengaruhi total goodwill yang tercermin dalam laporan posisi keuangan. Semakin besar jumlah yang dibayarkan dibandingkan dengan nilai pasar dari aset bersih yang diperoleh, semakin tinggi goodwill yang dihasilkan. Oleh karena itu, identifikasi terhadap aset tidak berwujud dan penentuan nilai pasar adalah proses yang sangat penting dalam perhitungan goodwill yang akurat.

Penyelarasan PSAK 22 dengan IFRS 3 telah memodifikasi metode akuntansi untuk goodwill. Berbeda dari norma sebelumnya yang mengharuskan amortisasi goodwill sepanjang masa manfaat tertentu, regulasi yang berlaku saat ini menetapkan agar goodwill harus dievaluasi secara berkala untuk penurunan nilai. Pendekatan ini dianggap lebih mencerminkan realitas ekonomi perusahaan, karena nilai goodwill akan berkurang hanya jika terjadi penurunan dalam potensi keuntungan ekonomi yang mungkin didapat. Namun, implementasi pengujian penurunan nilai ini mengharuskan perusahaan untuk melakukan estimasi terhadap jumlah yang dapat dihasilkan, sehingga membutuhkan kemampuan penilaian yang lebih tinggi dibandingkan dengan metode amortisasi.

Pengakuan goodwill juga berpengaruh terhadap nilai aset perusahaan dan menjadi salah satu indikator penting bagi investor saat menilai prospek merger. Goodwill yang tinggi sering kali mencerminkan ekspektasi terhadap manfaat ekonomi di masa depan, walaupun ini tidak selalu menggambarkan perbaikan dalam kinerja perusahaan. Berbagai penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan pengujian penurunan nilai masih menghadapi banyak rintangan, terutama dalam menentukan nilai wajar, meramalkan arus kas, menetapkan tingkat diskonto, dan meminimalkan unsur subjektivitas dalam penilaian. Karena itu, ketepatan pengakuan goodwill sangat dipengaruhi oleh keakuratan pengukuran dan konsistensi perusahaan dalam menerapkan ketentuan PSAK 22.

Dampak Penerapan PSAK 22 terhadap Laporan Keuangan Konsolidasian

Penerapan PSAK 22 memberikan dampak signifikan terhadap penyusunan laporan keuangan konsolidasi, terutama setelah terjadinya merger atau akuisisi. Semua aset dan kewajiban dari entitas yang diakuisisi dicatat berdasarkan nilai pasar pada saat akuisisi, sehingga angka yang terlihat dalam laporan posisi keuangan konsolidasi sepenuhnya mencerminkan keadaan ekonomi yang sebenarnya. Metode ini memberikan data yang lebih relevan dibandingkan dengan nilai buku historis, karena secara akurat menggambarkan nilai sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh grup bisnis setelah penggabungan.

Selain pengakuan aset dan kewajiban, PSAK 22 juga mengatur cara penyajian goodwill sebagai aset tidak berwujud dalam laporan neraca konsolidasi. Jumlah goodwill yang dihasilkan merupakan selisih antara total yang dibayarkan dan nilai wajar aset bersih yang diakuisisi, dan ditampilkan secara terpisah sebagai bagian dari aset jangka panjang. Dalam proses konsolidasi, perusahaan juga menghapus transaksi dan saldo antar entitas di dalam grup usaha, sehingga laporan keuangan hanya mencerminkan transaksi dengan pihak ketiga. Jika kepemilikan tidak

mencapai 100%, kepentingan nonpengendali akan diakui dan disajikan dalam ekuitas sesuai dengan persentase kepemilikannya.

Penerapan regulasi ini juga telah meningkatkan kualitas pengungkapan dalam laporan keuangan konsolidasi. Informasi terkait identitas entitas yang diakuisisi, tanggal akuisisi, imbalan yang diberikan, aset dan liabilitas yang diperoleh, serta total goodwill yang diakui disajikan dengan lebih mendetail. Pengungkapan yang lebih lengkap memberikan penjelasan yang jelas mengenai dampak penggabungan usaha terhadap kondisi keuangan perusahaan dan membantu para pengguna laporan keuangan memahami inti dari transaksi yang terjadi.

Secara keseluruhan, penerapan PSAK 22 memberikan kontribusi terhadap peningkatan kualitas laporan keuangan konsolidasi dengan cara penyajian informasi yang lebih akurat, relevan, dan dapat dibandingkan. Transparansi yang dihasilkan dari penilaian yang berlandaskan nilai wajar dan pengungkapan yang lebih menyeluruh memberikan manfaat bagi investor dalam menilai prospek perusahaan setelah dilakukan akuisisi, termasuk dalam mengevaluasi potensi sinergi, risiko investasi, dan kemampuan perusahaan untuk menciptakan nilai ekonomi di masa depan. Dengan cara ini, laporan keuangan konsolidasi tidak hanya berfungsi sebagai alat untuk pelaporan, tetapi juga sebagai landasan yang vital untuk pengambilan keputusan ekonomi oleh para pemangku kepentingan.

KESIMPULAN

Penerapan PSAK 22 yang telah diselaraskan dengan IFRS 3 membawa perubahan penting pada cara akuntansi untuk penggabungan bisnis di Indonesia, khususnya dengan diadopsinya metode akuisisi sebagai pendekatan tunggal dalam transaksi penggabungan dan akuisisi. Metode ini meningkatkan mutu laporan keuangan, karena semua aset dan kewajiban yang diperoleh dinilai berdasarkan nilai wajar, sehingga informasi yang dihasilkan lebih relevan, jelas, dan bisa dibandingkan dengan perusahaan lain yang menerapkan standar internasional. Penggunaan PSAK 22 juga mempengaruhi pengakuan goodwill, yang merupakan selisih antara imbalan yang diberikan dan nilai wajar aset bersih yang dikenali.

Di samping itu, PSAK 22 berdampak pada penyusunan laporan keuangan konsolidasi melalui pengakuan aset dan liabilitas berdasarkan nilai wajar, penampilan goodwill sebagai aset tidak berwujud, pengakuan kepentingan non-pengendali, serta penghapusan transaksi antar entitas dalam grup usaha.

Namun, pelaksanaan PSAK 22 masih menghadapi berbagai hambatan, seperti kesulitan dalam menilai nilai wajar beberapa aset, pelaksanaan pengujian penurunan nilai goodwill, kekurangan data pasar yang aktif, dan kebutuhan akan tenaga kerja yang terampil. Oleh karenanya, keberhasilan penerapan PSAK 22 tidak hanya bergantung pada pemenuhan standar akuntansi, tetapi juga pada mutu tata kelola perusahaan, profesionalisme manajemen, dan efektivitas sistem pengendalian internal dalam mendukung penyajian laporan keuangan yang dapat diandalkan dan berkualitas.

DAFTAR PUSTAKA

Afandi Afandi, Meira Chusnul Khotimah, Meylisa Eka Putri, & Endang Kartini Panggiarti. (2025). Analisis perbedaan PSAK 22 dan IFRS 3 tentang kombinasi bisnis pada penyusunan laporan keuangan konsolidasi pada perusahaan di Indonesia. *Jurnal Akuntan Publik*, *3*(2), 01–09. https://doi.org/10.59581/jap-widyakarya.v1i4.1888

Aileen Okta Azalia . (2023). *Keterkaitan antara PSAK NO. 22 kombinasi bisnis terhadap penyusunan laporan keuangan konsolidasian* .

Akuntansi, J., Tata, D., Perusahaan, K., Mutiara, I., Putri, N., & Muhammadiyah Bengkulu, U. (2025). *Penerapan PSAK 22 kombinasi bisnis terhadap laporan keuangan konsolidasian* [Review of *Penerapan PSAK 22 kombinasi bisnis terhadap laporan keuangan konsolidasian*].

Ayu Rofi Widayanti. (2023). Implementasi akuntansi kombinasi bisnis sebelum Dan Setelah Adopsi IFRS di Indonesia (studi konseptual). *Akuntansi 45*, *4*(2), 279–288. https://doi.org/10.30640/akuntansi45.v4i2.1847

Jurnal, & Akademik. (2025). PT. media akademik publisher eka ananda ardiansyah 2 [Review of *PT. media akademik publisher eka ananda ardiansyah 2*]. *JMA)*, *3*(Vol.3, No.12 Desember 2025), 3031–5220.

Siregar, S., Rizqiano, S., Alifah, R., Isder, R., Gautama, B., Akuntansi, J., Sosial, F., & Sains, D. (2024). Analisis penerapan PSAK 22 tentang akuntansi kombinasi bisnis pada perusahaan go public di Indonesia. *Mantap: Journal of Management Accounting, Tax and Production E*, *2*(2), 634.

Widiyati, D., & Ramadhani, A. S. (2025). Implications and challenges of implementing PSAK 22 convergence with IFRS 3 on goodwill accounting in Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing*, *12*(3), 1–14. https://doi.org/10.55963/jraa.v12i3.843