



Analisis Akuntansi Kombinasi Bisnis Dengan Konvergensi IFRS Pada Laporan Keuangan PT Garuda Indonesia Persero (Tbk)

Ranaa Naziira Givasya Anggoro
Universitas Pembangunan Jaya

Natasya Alveenia
Universitas Pembangunan Jaya

Agustine Dwianika
Universitas Pembangunan Jaya

Alamat: Jl. Cendrawasih Raya, Sawah Baru, Ciputat, Tangerang Selatan, Banten.

Korespondensi penulis: ranaa.naziiragivasya@student.upj.ac.id

Abstract. *This study aims to analyze business combination accounting with IFRS convergence in the financial statements of PT Garuda Indonesia Persero (Tbk). The research method used in this research is qualitative method, with content analysis as the data analysis technique. This research is based on the results of a review of the PT Garuda Indonesia Persero (Tbk) financial statement in 2010, 2011, 2015 and 2018, which were taken from the company's official website. The results of the study show that PT Garuda Indonesia Persero (Tbk) has complied in applying the PSAK 22 business combination accounting standards (revisions 2010, 2015 and 2018) which have converged well with IFRS in its financial statements. This research can provide an important contribution for the stakeholders to assess company compliance with applicable accounting reporting standards.*

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

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis akuntansi kombinasi bisnis dengan konvergensi IFRS pada laporan keuangan PT Garuda Indonesia Persero (Tbk). Metode penelitian yang digunakan adalah metode kualitatif, dengan teknik analisis data yang digunakan adalah content analysis. Penelitian ini berdasarkan hasil telaah laporan keuangan PT Garuda Indonesia Persero (Tbk) pada tahun 2010, 2011, 2015, dan 2018 yang diambil dari website resmi perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa PT Garuda Indonesia Persero (Tbk) telah patuh dalam menerapkan standar akuntansi kombinasi bisnis PSAK 22 (revisi 2010, 2015, dan 2018) yang telah terkonvergensi dengan IFRS secara baik pada laporan keuangannya. Penelitian ini dapat memberikan kontribusi penting bagi para shareholders dan pemangku kepentingan lainnya untuk menilai kepatuhan perusahaan terhadap standar pelaporan akuntansi yang berlaku.

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

LATAR BELAKANG

Pada tanggal 23 Juni 1973, IASC (International Accounting Standard Committee) terbentuk di Inggris yang diwakili oleh profesi akuntan negara Inggris, Amerika Serikat, Australia, Kanada, Prancis, Jerman Barat, Jepang, Mexico, dan Belanda. Pembentukan IASC bertujuan untuk membuat standar baru di seluruh dunia. Pertemuan ini mengeluarkan sebuah standar global akuntansi yang bernama International Accounting Standard (IAS). Lalu, pada tahun 2000 dilakukan restrukturisasi kelembagaan dengan dibentuknya IASC Foundation (IASCF) yang membawahi International Accounting Standard Board (IASB) dan International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC). IASB menyusun standar akuntansi dan pelaporan keuangan dengan nama International Financial Reporting Standards (IFRS) yang diberlakukan di samping IAS yang sudah ada (Bharata *et al.*, 2020).

Indonesia sendiri pun memiliki badan yang mengatur standar akuntansi yang berlaku dan wajib untuk diterapkan seluruh badan usaha, yaitu Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Merujuk pada laman daring resmi Ikatan Akuntansi Indonesia, salah satu standar akuntansi yang mengatur tentang kombinasi bisnis di negara ini adalah PSAK 22, yang mengalami konvergensi IFRS pertama kali di tahun 2010. PSAK 22 (revisi 2010) ini telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 12 Januari 2010, yang memuat aturan terkait akuntansi untuk transaksi kombinasi bisnis.

Konvergensi IFRS (International Financial Reporting Standards) terhadap Standar Akuntansi Keuangan Indonesia diharapkan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan perusahaan, serta tingkat transparansinya (Fuad *et al.*, 2018). Dilansir pada laman daring resmi Bursa Efek Indonesia, mayoritas perusahaan yang terdaftar melakukan praktik kombinasi bisnis (Ulya *et al.*, 2021). Mafazati, dkk. (2021) menjelaskan bahwa beberapa perusahaan pada sektor konsumsi pada periode tahun 2009 dan 2010 terpantau masih menggunakan metode *pooling of interest* dalam melakukan akuntansi kombinasi bisnis, sedangkan beberapa perusahaan konsumsi lainnya sudah menggunakan metode pencatatan *purchase method* sejak berlangsungnya PSAK 22 (revisi 2010). Selanjutnya, Wulandari, Ariffin, dan Firmansyah (2018) menguraikan bahwa PT China Construction Bank Indonesia, Tbk. setelah melakukan *merger* langsung melakukan penyesuaian penyusunan laporan keuangan konsolidasinya berdasarkan

aturan PSAK 22 (revisi 2015). Oleh karena terdapat temuan-temuan yang telah disampaikan pada penelitian sebelumnya, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian atas kepatuhan penerapan akuntansi kombinasi bisnis PSAK 22 yang telah terkonvergensi dengan IFRS pada salah satu perusahaan terdaftar di IDX yang menerapkan praktik kombinasi bisnis, yaitu PT Garuda Indonesia Persero (Tbk).

Dilansir pada laman daring resmi PT Garuda Indonesia Persero (Tbk), perusahaan ini bergerak di bidang maskapai penerbangan nasional. Pada tahun 2018, PT Garuda Indonesia Tbk mengalami masalah serius terkait ketidakpatuhan terhadap laporan keuangannya setelah dilakukan audit oleh Akuntan Publik Kasner Sirumapea dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (<https://pppk.kemenkeu.go.id>). Terdapat beberapa transaksi yang tidak dicatat dengan benar atau tidak diungkapkan secara transparan dalam laporan keuangannya, sehingga tidak akurat, dan akan menyebabkan investor serta pemangku kepentingan Garuda Indonesia menjadi khawatir tentang kinerja perusahaan dan mempertanyakan integritas manajemen perusahaan.

KAJIAN TEORITIS

Kombinasi Bisnis menurut PSAK 22

PSAK 22 memuat standar akuntansi keuangan Indonesia terkait kombinasi bisnis. Menurut PSAK 22, kombinasi bisnis merupakan suatu transaksi atau kejadian lainnya di mana pihak pengakuisisi memiliki kendali atas satu / lebih suatu bisnis. Lalu, dalam IFRS 3 juga menyatakan bahwa kombinasi bisnis merupakan penyatuan dari satu atau lebih entitas menjadi sebuah entitas yang dilaporkan. Kombinasi bisnis tersebut dapat terjadi jika suatu entitas melakukan pembelian terhadap entitas lain, suatu entitas melakukan pembelian aset atas entitas lain, suatu entitas mengakui liabilitas atas entitas lain, atau melakukan pembelian aset atas entitas lain dan setelah itu mendirikan satu atau lebih bisnis bersama. Merujuk pada laman daring Ikatan Akuntansi Indonesia, PSAK 22 telah mengalami beberapa perubahan yang bertujuan untuk konvergensi dengan IFRS pada tahun 2010, 2015, dan 2018 (Ulya dan Firmansyah, 2021).

Konvergensi IFRS 3

Penyesuaian PSAK 22 di tahun 2010 dilakukan dalam rangka pengadopsian IFRS 3 yang hasilnya cukup berdampak pada akuntansi kombinasi bisnis. Hal ini ditandai dengan ukuran pengambil alihan aset dan kewajiban menggunakan metode purchasing atau akuisisi saja. Lalu, amortisasi goodwill tidak lagi diperkenankan, dan harus dilakukan uji penurunan nilai tiap tahunnya. *Acquisition fee* (biaya akuisisi) pun tidak perlu dilaporkan dalam biaya kombinasi bisnis, namun akan menjadi beban saat periode terjadinya (Ulya dan Firmansyah, 2021).

Selanjutnya, merujuk pada laman daring resmi Ikatan Akuntansi Indonesia, penyesuaian PSAK 22 di tahun 2015 dilakukan dengan maksud pengklarifikasian ruang lingkup serta kewajiban pembayaran imbalan kontijensi yang memenuhi definisi instrumen keuangan akan dilakukan pengakuan sebagai liabilitas keuangan atau ekuitas. Lalu, untuk penyesuaian PSAK 22 di tahun 2018 secara garis besar membahas terkait pengklarifikasian bahwa saat salah satu pihak dalam pengaturan bersama memiliki pengendalian atas bisnis (operasi bersama, seperti yang didefinisikan pada PSAK 66), serta mempunyai hak atas aset & kewajiban atas liabilitas terkait sesaat sebelum tanggal akuisisi, maka transaksi tersebut merupakan transaksi kombinasi bisnis bertahap. Termasuk juga dengan pengukuran kembali atas kepentingan yang dimiliki sebelumnya pada operasi bersama oleh pihak pengakuisisi.

Alasan Kombinasi Bisnis

Mayoritas suatu entitas melaksanakan kombinasi bisnis dengan tujuan (Nugroho, 2021):

- a. Penghematan biaya (biaya gaji, biaya produk, biaya penelitian dan pengembangan, dan lain sebagainya).
- b. Pengurangan risiko bisnis.
- c. Mempercepat operasional bisnis barunya (pembelian perusahaan yang telah memiliki fasilitas dan memenuhi standar regulasi yang berlaku, tidak perlu membutuhkan waktu lama untuk dijalankan dan dikembangkan bila dibandingkan dengan pendirian perusahaan baru).
- d. Penghindaran ambil alih oleh perusahaan lain.
- e. Perolehan aset tidak berwujud.

Bentuk Penggabungan Bisnis

Suatu entitas dapat melaksanakan berbagai macam bentuk penggabungan usaha yang sesuai dengan kemampuan dan tujuannya, seperti (Nugroho, 2021):

- a. Akuisisi (perolehan aset produktif suatu entitas, lalu aset-aset tersebut diintegrasikan dalam operasi entitasnya).
- b. *Merger* (pengambilalihan seluruh operasi entitas lain, dan membubarkan entitas tersebut).
- c. Konsolidasi (pengambilalihan aset dan operasi atas 2 entitas atau lebih, dan membubarkan entitas-entitas tersebut).

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini, menggunakan metode kualitatif dengan teknik *content analysis*. Data yang digunakan adalah data sekunder, diperoleh dari media cetak maupun elektronik, dan pengumpulan data menggunakan metode studi pustaka & dokumentasi yang bersumber dari literatur, jurnal, atau media tertulis lainnya (memiliki hubungan dengan topik pembahasan penelitian ini), serta bersumber dari data dokumenter, yaitu laporan tahunan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk periode 2010, 2011, 2015, dan 2018 yang merupakan sampel penelitian.

Adapun kriteria pengambilan sampel berupa laporan keuangan pada tahun tersebut karena bertepatan dengan adanya ketentuan terbaru dari PSAK 22 yang terkonvergensi IFRS bagi perusahaan yang melakukan kombinasi bisnis, termasuk PT Garuda Indonesia Tbk, sehingga total sampel sebanyak 4. Setelah melakukan pengumpulan sampel, penelitian ini akan memberikan kesimpulan terhadap kepatuhan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk terhadap standar akuntansi kombinasi bisnis yang berlaku, yaitu PSAK 22 setelah adanya penyesuaian terhadap IFRS 3.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Penelitian ini menggunakan sumber data dan informasi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk yang peneliti himpun melalui laman daring resmi perusahaan. Dijelaskan pada catatan atas laporan akuntansi perusahaan bahwa perusahaan telah mengikuti perubahan PSAK 22 yang terjadi akibat konvergensi IFRS, seperti merubah metode pembelian sebagai metode pencatatan akuisisinya, serta terdapat amortisasi *goodwill* dan pengakuan *goodwill* negatif, pengklarifikasian ruang lingkup serta kewajiban pembayaran imbalan kontijensi yang memenuhi definisi instrumen keuangan akan dilakukan pengakuan sebagai liabilitas keuangan atau ekuitas, dan terkait pengukuran kembali nilai wajar atas kombinasi bisnis bertahap yang dilakukan.

Tabel 1. Implementasi PSAK 22 dalam Laporan Keuangan Garuda Indonesia

No.	Periode Tahun Berjalan	Perubahan PSAK 22
1.	2010	Tidak ada perubahan signifikan
2.	2011	Penggunaan metode akuisisi sesuai PSAK 22 revisi 2010 untuk metode pencatatan akuisisi entitas anak dan bisnis.
3.	2015	Penyesuaian PSAK 55 terkait instrumen keuangan (pengakuan dan pengukuran), serta PSAK 57 terkait provisi, liabilitas kontijensi dan aset kontijensi.
4.	2018	Bila perusahaan melakukan kombinasi bisnis secara bertahap, kepemilikan terdahulu Grup atas pihak yang diakuisisi akan dilakukan pengukuran kembali terhadap nilai wajar pada tanggal akuisisi. Lalu, keuntungan serta kerugian (jika ada) akan diakui ke dalam laporan laba rugi perusahaan.

Sumber: Data Diolah

Pembahasan

1. Pelaporan pada Periode Tahun Berjalan 2010

Pada tahun 2010, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk telah memiliki sebanyak 16 perusahaan anak dengan rentang kepemilikan 60 – 100%, dan dicantumkan pada catatan atas laporan keuangan konsolidasinya sekaligus dengan tanggal dan tahun akuisisi masing-masing perusahaan. Perusahaan Garuda Indonesia pun telah mengakui adanya standar revisi PSAK 22 yang telah diterbitkan namun belum diterapkan pada tahun pelaporannya yang merupakan hasil konvergensi IFRS dikarenakan manajemen perusahaan sedang mendalami dampak dari standar dan interpretasi atas penerapan PSAK tersebut. Namun, perusahaan tidak menjelaskan adanya perubahan signifikan atas penyajian laporan keuangannya yang akan disebabkan oleh revisi PSAK 22.

Dalam laporan keuangan konsolidasinya, dilakukan metode pembelian sebagai metode pencatatan akuisisi perusahaan anak dengan mengakui jumlah nilai wajar aset yang diberikan, kewajiban yang terjadi / diambil alih, instrumen ekuitas yang telah terbit sebagai imbalan perolehan kendali, serta biaya lain yang secara langsung dapat diatribusikan atas akuisisi tersebut, sebagai biaya perolehan. Perusahaan pun akan mencatat *goodwill* bila terdapat selisih lebih antara biaya perolehan dan bagian perusahaan terhadap nilai wajar aset dan kewajiban, yang selanjutnya akan dilakukan amortisasi menggunakan metode garis lurus selama 5 tahun. Lalu, selisih lebih sesudah adanya penurunan nilai wajar aset dan kewajiban nonmoneter juga akan diakui sebagai *goodwill* negatif, yang selanjutnya akan diperlakukan sebagai pendapatan ditangguhkan, dan akan diakui sebagai pendapatan dengan penggunaan metode garis lurus dalam jangka waktu 20 tahun.

Pemegang hak saham minoritas dicatat oleh perusahaan pada laporan neraca konsolidasinya di antara kewajiban dan ekuitas, dan pada laporan laba rugi konsolidasi perusahaan sebelum laba bersih perusahaan. Hak minoritas tersebut terdiri atas jumlah kepemilikan pada tanggal terjadinya penggabungan usaha (sebesar bagian minoritas dari biaya perolehan historis aset bersih / aset neto), dan dari perubahan ekuitas sejak tanggal dimulainya penggabungan usaha. Kerugian yang

dimiliki oleh minoritas dan melebihi hak minoritas, akan dialokasikan ke bagian induk perusahaan.

2. Pelaporan pada Periode Tahun Berjalan 2011

Pada tahun 2011, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk telah memiliki sebanyak 18 perusahaan anak dengan rentang kepemilikan 60 – 100%, dan dicantumkan pada catatan atas laporan keuangan konsolidasinya sekaligus dengan tanggal dan tahun akuisisi masing-masing perusahaan. Pada catatan tersebut juga dicantumkan PSAK 22 sebagai salah satu standar revisi yang tidak memiliki pengaruh signifikan atas jumlah yang dilaporkan oleh perusahaan, namun akan mempengaruhi akuntansi untuk transaksi di masa depan.

Perusahaan menggunakan metode akuisisi sesuai PSAK 22 revisi 2010 untuk metode pencatatan akuisisi entitas anak dan bisnis. Biaya akuisisi yang diakui dalam laporan laba rugi adalah nilai agregat nilai wajar yang terjadi pada tanggal pertukaran atas aset yang diperoleh, liabilitas yang terjadi / ditanggung, serta instrumen ekuitas yang telah terbit sebagai pertukaran atas pengendalian dari pihak yang diakuisisi. Lalu, perusahaan akan mengakui aset teridentifikasi, liabilitas, dan liabilitas kontijensi pihak yang diakuisisi yang memenuhi ketentuan PSAK 22 revisi 2010, pada nilai wajar (kecuali aset dan liabilitas tertentu yang diukur menggunakan standar yang relevan). Sedangkan di tahun sebelumnya, perusahaan mengakuisisi kurang dari seluruh saham entitas anak, proporsi minoritas atas aset dan liabilitas, yang diakui sebesar jumlah tercatat sebelum akuisisinya.

Goodwill perusahaan terdiri atas kelebihan biaya perolehan investasi atas bagian perusahaan dan entitas anak berdasarkan nilai wajar bersih dari aset yang teridentifikasi, liabilitas, dan liabilitas kontijensi dari entitas asosiasi yang diakui saat tanggal akuisisi. Terdapat informasi bahwa sejak 1 Januari 2011, *goodwill* tidak diamortisasikan kembali, namun akan dilakukan pengujian penurunan nilai sebagai bagian dari investasi, dan akan diakui dalam laporan laba rugi. Lalu, untuk kepentingan non pengendali pada entitas anak akan diidentifikasi terpisah dan diakui dalam ekuitas. Nilai tercatat kepentingan nonpengendali terdiri dari jumlah kepentingan nonpengendali pada pengakuan awal ditambah dengan proporsi kepentingan non pengendali atas perubahan selanjutnya dalam ekuitas, sesuai dengan aturan PSAK 22 revisi 2010, di mana sebelumnya kepentingan nonpengendali /

pemegang hak saham minoritas akan diukur pada pengakuan awal atas proporsi kepemilikan kepentingan nonpengendali dalam biaya historis dari aset bersih / aset neto. adanya perubahan signifikan atas penyajian laporan keuangannya yang akan disebabkan oleh revisi PSAK 22.

3. Pelaporan pada Periode Tahun Berjalan 2015

Pada tahun 2015, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk telah memiliki sebanyak 22 perusahaan anak dengan rentang kepemilikan 58 – 100%, dan dicantumkan pada catatan atas laporan keuangan konsolidasinya sekaligus dengan tanggal dan tahun akuisisi masing-masing perusahaan. Perusahaan pun telah menginformasikan bahwa terdapat penyesuaian PSAK 22 pada catatan atas laporan keuangannya.

Adapun informasi terkait imbalan kontijensi yang telah terklasifikasi sebagai aset dan liabilitas diukur setelah tanggal pelaporan sesuai dengan PSAK 55 dan PSAK 25, dengan mengakui keuntungan / kerugian terakit laba/penghasilan komprehensif lainnya. Di mana disebutkan juga pada laman daring resmi Ikatan Akuntansi Indonesia, bahwa penyesuaian PSAK 22 di tahun 2015 berdampak pada penyesuaian PSAK 55 terkait instrumen keuangan (pengakuan dan pengukuran), serta PSAK 57 terkait provisi, liabilitas kontijensi dan aset kontijensi.

4. Pelaporan pada Periode Tahun Berjalan 2018

Pada tahun 2015, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk telah memiliki sebanyak 22 perusahaan anak dengan rentang kepemilikan 58 – 100%, dan dicantumkan pada catatan atas laporan keuangan konsolidasinya sekaligus dengan tanggal dan tahun akuisisi masing-masing perusahaan. Perusahaan tidak menacantumkan adanya penyesuaian PSAK 22 di tahun pelaporan 2018 ini, namun disebutkan bahwa bila perusahaan melakukan kombinasi bisnis secara bertahap, kepemilikan terdahulu Grup atas pihak yang diakuisisi akan dilakukan pengukuran kembali terhadap nilai wajar pada tanggal akuisisi. Lalu, keuntungan serta kerugian (jika ada) akan diakui ke dalam laporan laba rugi perusahaan. Proses tersebut telah sejalan dengan aturan yang tercantum pada penyesuaian PSAK 22 tahun 2018.

KESIMPULAN DAN SARAN

PSAK 22 telah mengalami konvergensi IFRS selama beberapa kali terhitung dari tahun 2010. Selama pelaporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk pada tahun 2010, 2011, 2015, dan 2018 pun terlihat konsistensi perusahaan dalam mematuhi standar akuntansi kombinasi bisnis tersebut. Sebelum adanya konvergensi IFRS pada PSAK 22, perusahaan masih menggunakan metode pembelian sebagai metode pencatatan akuisisinya, serta terdapat amortisasi *goodwill* dan pengakuan *goodwill* negatif pada tahun pelaporan keuangan 2010. Perusahaan pun terlihat masih menetapkan hak minoritas (nonpengendali) berdasarkan nilai tercatat aset bersih/neto nya. Namun, perusahaan telah menginformasikan dengan lengkap terkait anak perusahaan beserta tahun akuisisinya, hingga tahun pelaporan keuangan 2018. Terdapat juga penyesuaian yang terjadi pada laporan keuangan perusahaan di tahun 2015 terkait pengklarifikasian ruang lingkup serta kewajiban pembayaran imbalan kontijensi yang memenuhi definisi instrumen keuangan akan dilakukan pengakuan sebagai liabilitas keuangan atau ekuitas, dan di tahun 2018 terkait pengukuran kembali nilai wajar atas kombinasi bisnis bertahap yang dilakukan.

Penelitian ini memiliki keterbatasan karena hanya meneliti satu perusahaan transportasi, yaitu PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk melalui laporan tahunan dan keuangannya yang tercantum pada laman daring resmi perusahaan, dan hanya menggunakan data laporan tahunan & keuangan selama 4 tahun saja. Maka, peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya dapat menggunakan perusahaan lain dan tidak terfokus pada satu perusahaan, serta adanya pendalaman informasi dengan melakukan wawancara dengan pihak perusahaan terkait.

DAFTAR REFERENSI

- Bharata, R. W., Susilo, G. F. A., & Nugraheni, A. P. (2020). International Financial Reporting Standards (IFRS) dan Proses Pengadopsiannya di Indonesia. *Jurnal Bisnis Darmajaya*, 06(02), 10–26. <https://jurnal.darmajaya.ac.id/index.php/JurnalBisnis/article/view/1951>
- Garuda Indonesia. Financial Report. Diakses pada 16 Maret 2023, dari <https://www.garuda-indonesia.com/id/id/investor-relations/financial-report-and-presentations/financial-report/index>
- Hidayati, Nurul. 2019. “*Ditemukan Pelanggaran pada Audit Laporan Keuangan Garuda, Izin AP Kasner Sirumapea Dibekukan*”. Jakarta: Pusat Pembinaan Profesi Keuangan. Diakses pada 16 Maret 2023, dari <https://pppk.kemenkeu.go.id/in/post/ditemukan-pelanggaran-pada-audit-laporan-keuangan-garuda,-izin-ap-kasner-sirumapea-dibekukan>
- Ikatan Akuntan Indonesia. SAK Efektif 1 - Standar Akuntansi Keuangan yang Disahkan Selama Tahun 2015. Diakses pada 16 Maret 2023, dari <http://iaiglobal.or.id/v03/standar-akuntansi-keuangan/sak-efektif-1-standar-akuntansi-keuangan-yang-disahkan-selama-tahun-2015>
- Ikatan Akuntan Indonesia. SAK Efektif 19 - SAK Disahkan Selama Tahun 2018. Diakses pada 16 Maret 2023, dari <http://iaiglobal.or.id/v03/standar-akuntansi-keuangan/sak-efektif-19-sak-disahkan-selama-tahun-2018>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2012). Standar Akuntansi Keuangan: PSAK 22 Kombinasi Bisnis. Diakses pada 17 Maret 2023, dari <http://iaiglobal.or.id/v03/standar-akuntansi-keuangan/pernyataan-sak-21-psak-22-kombinasi-bisnis>
- Mafazati, Naila & Firmansyah, Amrie. (2021). Implementasi Akuntansi Kombinasi Bisnis Sebelum dan Sesudah Setelah Adopsi IFRS Pada Perusahaan Sektor Konsumsi di Indonesia. <http://jurnal.unmuhjember.ac.id/index.php/JIAI/article/download/5064/3159>
- Sinatra, Jian dkk. (2022) Dampak Adopsi International Financial Reporting Standards (IFRS) di Indonesia: Pendekatan Manajemen Laba dan Relevansi Nilai. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 03(02), 284-293. <https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/pkn/article/download/1531/807>

- Tobing, Sorta. (2021) "*Jatuh-Bangun Garuda Indonesia Lewati Berbagai Krisis*".
Diakses pada 19 Maret 2023, dari
<https://katadata.co.id/sortatobing/ekonopedia/61408d870507f/jatuh-bangun-garuda-indonesia-lewati-berbagai-krisis>
- Universitas Muhammadiyah Prof. Dr. Hamka. Modul Pembelajaran - Akuntansi
Keuangan Lanjutan I. Diakses pada 19 Maret 2023, dari
https://onlinelearning.uhamka.ac.id/pluginfile.php/449913/mod_resource/content/2/Modul%20Pembelajaran%20%20Akuntansi%20Keuangan%20Lanjutan%20I.pdf
- Wulandari, Andita., Arifin, Zanuvar., & Firmansyah, Amrie. (2018). Analysis of
Business Combination Implementation at PT China Construction Bank Indonesia.
Jurnal Terapan Manajemen dan Bisnis, 04(02), 184-191.
<https://journal.stkipsingkawang.ac.id/index.php/JTMB/article/view/933/874>