

**KAJIAN FENOMENOLOGI EVALUASI *JOINT OPERATION – NON SEPARATE VEHICLE* DENGAN METODE *PROFIT SHARING* PADA PERUSAHAAN EKSPEDISI**

*oleh*

**Permana Tedjo Dwi Pamugkas Santoso**

**Nur Fadjrih Asyik**

**Maswar Patuh Priyadi**

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya,

Jl. Menur Pumpungan No.30, Surabaya 60118

Email : permanatedjo17@gmail.com

**Abstrak**

Maskapai Sriwijaya Air menjalin kerja sama dengan lima mitra strategis yang berada di bawah naungan Garuda Indonesia. Hal ini direalisasikan dalam bentuk kerja sama operasi (KSO) yang dilakukan oleh PT Citilink Indonesia dengan PT Sriwijaya Air dan PT NAM Air dimana kerjasama tersebut berakhir 31 Oktober 2019 dan meninggalkan jejak utang piutang. Pentingnya menaruh perhatian yang lebih serius terhadap perlakuan dan proses kerjasama operasional (*Joint Operation*), agar dapat mewujudkan *good corporate governance* dari proses penyelidikan dalam pelaksanaan penggabungan usaha (merger) ataupun akuisisi yang mana disebut sebagai uji tuntas (*Due Dilligence*). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan pendekatan kualitatif fenomenologi. Fokus penelitian pada riset ini yaitu pada kerjasama domestik antara PT Jawa Pratama Mandiri dan PT Dharma Putra Trans. Kedua perusahaan tersebut menjalin kerjasama KSO Non Administratif atau tidak ada entitas usaha yang terpisah dari kedua perusahaan tersebut. Dalam prakteknya KSO ini menyelenggarakan pembukuan khusus sendiri. Tagihan *Project Owner* yang diajukan dan disepakati oleh masing-masing anggota KSO, untuk *Commercial Invoice*, Faktur Pajak, dan bukti potong PPh pasal 23 menjadi atas nama perusahaan pihak yang menyelenggarakan pembukuan KSO. Beserta pemenuhan kewajiban PPNnya menjadi tanggungjawab pihak yang menyelenggarakan pembukuan KSO atau dalam hal ini adalah perusahaan PT Dharma Putra Trans.

**Abstract**

The Sriwijaya Air airline is collaborating with five strategic partners under the auspices of Garuda Indonesia. This was realized in the form of a joint operation (KSO) carried out by PT Citilink Indonesia with PT Sriwijaya Air and PT NAM Air where the collaboration ended on 31 October 2019 and left a trail of debts and debts. The importance of paying more serious attention to the treatment and process of operational cooperation (*Joint Operation*), in order to realize good corporate governance from the process of inquiry in the implementation of a merger or acquisition which is referred to as due diligence. In this study, researchers used a

qualitative phenomenological approach. The focus of this research is on the domestic collaboration between PT Jawa Pratama Mandiri and PT Dharma Putra Trans. The two companies are cooperating in Non-Administrative KSO or there are no separate business entities from the two companies. In practice, the KSO organizes its own special bookkeeping. Project Owner Bill submitted and agreed by each member of the KSO, for Commercial Invoice, Tax Invoice, and proof of income tax article 23 to be on behalf of the company of the party organizing the KSO bookkeeping. Along with fulfilling its PPN obligations, it is the responsibility of the party carrying out the KSO bookkeeping or in this case the company PT Dharma Putra Trans.

## **PENDAHULUAN**

Perkembangan teknologi sudah memungkinkan adanya transaksi antara penjual & pembeli berada pada posisi terpisah sekian jauh. Selain teknologi informasi, jasa kargo memainkan kiprah krusial melancarkan kegiatan perdagangan. Jasa ekspedisi biasanya melayani pengiriman barang antar daerah pada satu negara. Di samping itu, terdapat juga perusahaan jasa ekspedisi yang melebarkan sayap bisnisnya ke perdagangan internasional, mengharuskan mereka mengirimkan barang antar negara. Para pelaku perdagangan kini bisa dengan leluasa memilih jasa kargo darat, laut, ataupun udara yang ditawarkan oleh sekian banyak perusahaan pengiriman barang, dengan berbagai pilihan layanan dan tarif.

Jasa kargo darat, bahari, & udara mempunyai kelebihan & kekurangannya masing-masing. Jasa kargo udara mempunyai keunggulan pada kecepatan saat pengiriman bila dibandingkan menggunakan kargo darat & bahari. Akan tetapi, beban yang dikeluarkan juga lebih mahal. Jasa kargo darat lebih diminati mereka yang mengirimkan barang ke lokasi-lokasi yang sulit dijangkau. Daerah terpencil contohnya, akan sulit dijangkau dengan jalur udara lantaran hampir seluruh wilayah terpencil tidak mempunyai landasan buat mendaratnya wahana transportasi udara. Meskipun demikian, baik menggunakan kapal bahari atau jalur transportasi darat, keduanya bisa disatukan menggunakan jalur kargo udara. Ketika pelanggan mengirimkan barang melalui udara, sedangkan lokasi tujuannya masih terhitung jauh berdasarkan bandara, maka akan permanen dibutuhkan wahana transportasi darat buat menjangkau lokasi tujuan. Dengan demikian, bisa dikatakan bahwa kargo darat mempunyai peranan yang sangat krusial pada suksesnya pengiriman barang.

Selain itu dapat dilihat dari banyaknya *agent* yang bermunculan dari perusahaan jasa angkutan barang / ekspedisi menjadi bukti nyata menjamurnya perusahaan jasa angkutan barang tersebut. Fungsi dari *agent* ini adalah sebagai pos untuk mengumpulkan barang yang akan dikirim ke tujuan maupun barang yang akan diantarkan ke konsumen (*drop shipping*). Cepatnya arus barang dan informasi juga diimbangi dengan sistem informasi akuntansi yang memadai. Oleh karena itu, perusahaan di era revolusi industri 4.0 sekarang didorong untuk dapat memiliki sistem informasi yang baik, tepat, efisien, serta efektif. Berkembangnya kebutuhan informasi telah mendorong perkembangan akuntansi sebagai suatu sistem informasi.

Hal ini mendorong untuk memproses data akuntansi yang semula menggunakan cara-cara manual menjadi proses secara terkomputerisasi melalui proses data akuntansi secara terkomputerisasi. Melalui proses ini dapat dihasilkan informasi yang tepat yang pada akhirnya dapat membantu pihak internal dan eksternal perusahaan terhadap pengambilan keputusan di dalam perusahaan.

Pembentukan suatu kerjasama operasional (*joint operation*) adalah suatu strategi bisnis yang relatif banyak dipergunakan oleh perusahaan-perusahaan baik di dunia maupun di Indonesia.

IFRS 11 (atau di Indonesia menjadi PSAK 66) memperkenalkan terminology “*Joint Arrangement*” (diterjemahkan sebagai “Pengaturan Bersama”). IFRS 11 mengklasifikasikan *joint arrangement* hanya menjadi dua yaitu (IAI, 2018):

- Operasi bersama (*Joint Operation*) : pengaturan bersama yang mengatur bahwa para pihak yang memiliki pengendalian bersama (*joint control*) atas *arrangement*, memiliki hak atas asset dan kewajiban terhadap liabilitas terkait dengan *arrangement* tersebut.
- Ventura bersama (*Joint Venture*): *joint arrangement* yang mengatur bahwa para pihak yang memiliki hak atas asset neto dari *arrangement* tersebut.

Sebagai contoh kerjasama dari dalam negeri antara kedua raksasa penerbangan di Indonesia dimana Maskapai Sriwijaya Air menjalin kerja sama dengan lima mitra strategis yang berada di bawah naungan Garuda Indonesia. Dengan adanya kerja sama ini, beberapa kegiatan operasional penerbangan Sriwijaya Air akan dikelola oleh sejumlah anak usaha Garuda. Garuda Indonesia Group, melalui anak perusahaannya PT Citilink Indonesia mengambil-alih pengelolaan operasional Sriwijaya Air dan NAM Air. Hal ini direalisasikan dalam bentuk kerja sama operasi (KSO) yang dilakukan oleh PT Citilink Indonesia dengan PT Sriwijaya Air dan PT NAM Air. KSO tersebut telah ditandatangani pada tanggal 9 November 2018. Nantinya, keseluruhan operasional Sriwijaya Group termasuk finansial akan berada di bawah pengelolaan dari KSO tersebut (kompas.com, 2019). Melihat kondisi saat ini, langkah Garuda untuk melakukan KSO dengan Sriwijaya Air adalah sebuah paradoksal. Pertanyaannya adalah bagaimana mungkin Garuda yang sedang ‘sakit’ mampu menolong Sriwijaya Air yang sudah ‘koma’ di ICU. (Umbas, 2018).

Dari pernyataan diatas, pihak Garuda Indonesia Group melakukan kerjasama Operasi bersama (*Joint Operation*) dengan PT Sriwijaya Air dan PT NAM Air, melalui anak perusahaannya PT Citilink Indonesia. Dimana kerjasamanya tersebut tertuang di aturan PSAK No 66 tentang “Pengaturan Bersama” yang tidak dibentuk melalui kendaraan terpisah (*Non Separate Vehicle*)”.

Fokus penelitian pada riset ini yaitu pada kerjasama domestik antara PT Jawa Pratama Mandiri dan PT Dharma Putra Trans yang keduanya adalah perusahaan jasa transportasi, kedua perusahaan tersebut bergerak dibidang ekspedisi darat dengan menggunakan kendaraan roda 4 atau lebih. Kerjasama operasi bersama (*Joint Operation*) yang dilakukan oleh PT Jawa Pratama Mandiri dan PT Dharma Putra Trans terjadi pada tanggal 10 Desember 2014, Seiring berjalannya waktu, kerjasama operasional tersebut berhenti pada bulan februari 2016, dan masing-masing direktur

menyepakati pemberhentian *Joint Operation* dengan membukukan *profit sharing* atas kerjasama tersebut dan perusahaan tidak meneruskan kesepakatan akuisisi sebagaimana yang telah disepakati awal atau sesuai dengan PSAK no. 66 tentang “Pengaturan Bersama”. Peneliti dalam hal ini masih menyoroti fenomena ini dikarenakan atas kerjasama dan operasional tersebut sampai sekarang masih terkendala akan pemeriksaan pajak yang masih berlangsung.

Untuk itulah, kiranya perlu mengevaluasi dengan mengetahui kejadian – kejadian serta hambatan-hambatan selama proses berlangsungnya kerjasama operasional dalam mewujudkan pelaksanaan penggabungan usaha (akuisisi) dimana para pimpinan dan pihak-pihak terkait akan mudah dalam mempertimbangkan prospek pengembangan usaha kedepan dan melakukan langkah-langkah pembinaannya guna meningkatkan kinerja perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas nampak bahwa betapa pentingnya menaruh perhatian yang lebih serius terhadap perlakuan dan proses kerjasama operasional (*Joint Operation*), agar dapat mewujudkan *good corporate governance* dari proses penyelidikan dalam pelaksanaan penggabungan usaha (merger) ataupun akuisisi yang mana disebut sebagai uji tuntas (*Due Dilligence*).

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan di atas, maka permasalahan yang menjadi perhatian dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana sistem kerja operasional dan keuangan kerjasama operasi bersama (*Joint Operation*) tersebut ?
2. Bagaimana dengan perjanjian tertulis terkait Kerjasama Operasional (KSO) ?
3. Bagaimana evaluasi *Joint Operation – Non Separate Vehicle* dengan metode *profit sharing*?

Untuk memperjelas masalah yang akan dibahas dan agar tidak terjadi pembahasan yang meluas atau menyimpang, maka perlu kiranya dibuat suatu batasan masalah. Adapun ruang lingkup permasalahan yang akan dibahas dalam penulisan ini, yaitu hanya menjelaskan kejadian atas kerjasama operasional oleh 2 (dua) perusahaan ekspedisi darat (PT Jawa Pratama Mandiri dan PT Dharma Putra Trans). Ruang lingkup yang dibahas dalam laporan ini mengenai bagaimana proses penilaian terhadap evaluasi suatu sistem atau kegiatan yang sudah terjadi. Hal ini dimaksudkan agar peneliti dapat fokus dalam satu bagian, sehingga data yang diperoleh valid, spesifik, mendalam dan memudahkan peneliti untuk menganalisis data yang diperoleh.

### **Klasifikasi Pengaturan Bersama**

Klasifikasi pengaturan bersama mensyaratkan para pihak buat menilai hak & kewajiban yang ada menurut pengaturan. Ketika menciptakan evaluasi tersebut, entitas mempertimbangkan hal-hal menjadi berikut (SAK, 2018):

- (a) struktur pengaturan bersama;
- (b) saat pengaturan bersama dibuat melalui tunggangan terpisah:
  - (i) bentuk hukum menurut tunggangan terpisah.
  - (ii) persyaratan pengaturan kontraktual &

(iii) saat relevan, realita & keadaan lain.

## **Struktur Pengaturan Bersama**

### **1. Pengaturan Bersama yang Tidak Dibentuk melalui Kendaraan Terpisah (*Non Separate Vehicle*)**

Pengaturan bersama yang tidak dibentuk melalui kendaraan terpisah merupakan operasi bersama (*Joint Operation*). Dalam kasus tersebut, pengaturan kontraktual membentuk hak para pihak atas aset dan kewajibannya terhadap liabilitas yang terkait dengan pengaturan, dan hak para pihak atas pendapatan terkait dan kewajiban terhadap beban terkait. Pengaturan kontraktual sering mendeskripsikan sifat kegiatan yang adalah subjek pengaturan & bagaimana para pihak tadi berencana buat melakukan kegiatan secara beserta. Sebagai contoh, para pihak pada pengaturan beserta sepakat buat menghasilkan suatu produk beserta, menggunakan masing-masing pihak bertanggung jawab buat tugas khusus & masing-masing pihak memakai aset yang dimilikinya & menanggung liabilitasnya sendiri. Pengaturan kontraktual tadi pula bisa tetapkan bagaimana pendapatan & beban yang generik bagi para pihak dibagi diantara mereka. Dalam perkara demikian, masing-masing operator beserta mengakui aset & liabilitas yang dipakai buat tugas spesifik pada laporan keuangannya, & mengakui bagiannya atas pendapatan & beban sinkron menggunakan pengaturan kontraktual.

Dalam perkara lain, para pihak pada pengaturan beserta bisa sepakat, menjadi contoh, buat membagi & mengoperasikan aset secara bersama. Dalam perkara demikian, pengaturan kontraktual tadi tetapkan hak para pihak atas aset yang dioperasikan bersama, & bagaimana hasil atau pendapatan menurut aset & porto operasi dibagi antara para pihak. Masing-masing operator beserta mencatat bagiannya atas aset bersama & bagiannya yang disetujui atas setiap liabilitas & mengakui bagiannya atas hasil, pendapatan, & beban sinkron menggunakan pengaturan kontraktual (SAK, 2018).

### **2. Pengaturan Bersama yang Dibentuk melalui Kendaraan Terpisah (*With Separate Vehicle*)**

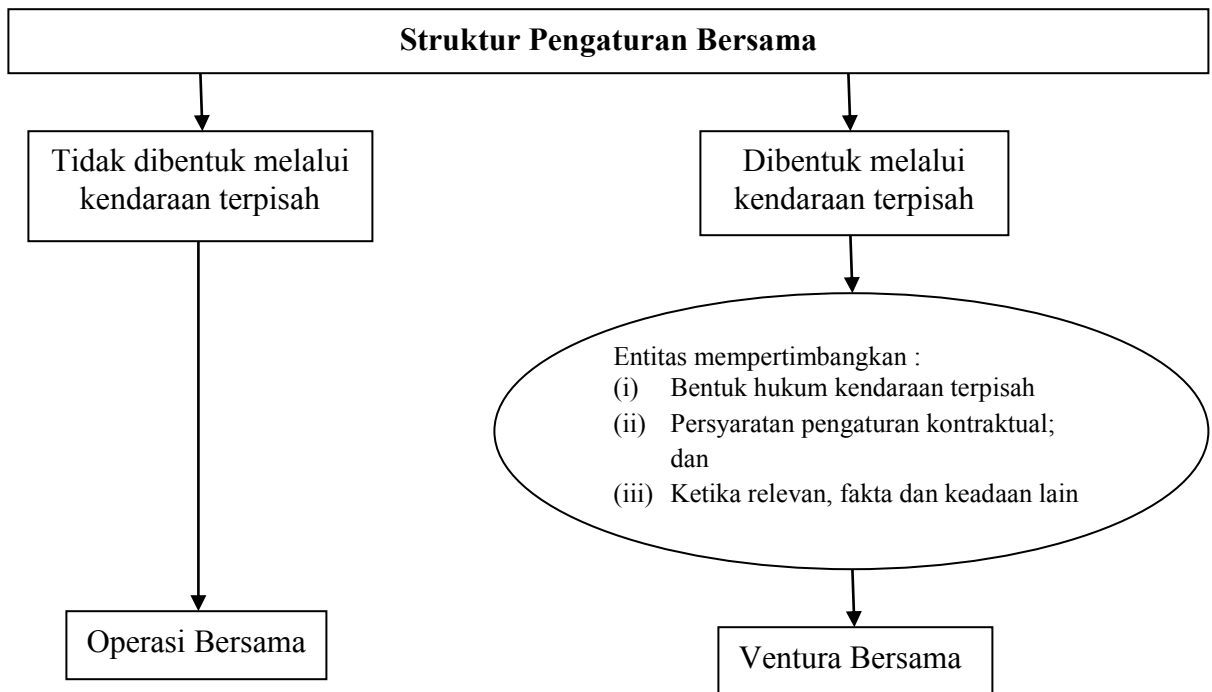
Pengaturan bersama di mana aset dan liabilitas yang terkait dengan pengaturannya dimiliki dalam kendaraan terpisah dapat berupa ventura bersama atau operasi bersama. Apakah suatu pihak adalah operator bersama atau ventura bersama bergantung dalam hak para pihak atas aset & kewajiban terhadap liabilitas yang terkait menggunakan pengaturan yang dipunyai pada tanggungan terpisah.

Ketika para pihak menciptakan suatu pengaturan bersama pada tanggungan terpisah, para pihak menilai apakah bentuk aturan atas tanggungan terpisah, persyaratan pengaturan kontraktual &, bila relevan, warta & keadaan lain apapun menaruh pada para pihak:

- (a) hak atas aset, & kewajiban terhadap liabilitas, yang terkait menggunakan pengaturan (yaitu pengaturan tadi merupakan operasi bersama); atau

(b) hak atas aset neto pengaturan (yaitu pengaturan tadi merupakan ventura bersama). (IAI, 2018)

Klasifikasi apakah sebagai *Joint Operation* atau *Joint Venture* didasarkan pada hak dan kewajiban yang dimiliki para pihak dalam *arrangement* tersebut, sebagaimana digambarkan di berikut (IAI, 2018)



**Gambar**  
**Struktur Pengaturan Bersama**

### **Konsep Operasi Bersama (*Joint Operation*)**

Secara singkat, *Joint Operation* adalah kerjasama operasional antara dua badan usaha untuk mengerjakan suatu proyek. Bentuk badan usaha ini pada umumnya dibentuk untuk pelaku usaha asing yang ingin melakukan pengerjaan proyek di Indonesia, dimana berdasarkan peraturan di Indonesia, pelaku usaha asing tersebut membutuhkan *partner* lokal untuk dapat mengerjakan proyek di Indonesia. Atas dasar tersebut, dibentuklah *Joint Operation*. *Joint Operation* dalam praktek sering dipersepsikan dengan bentuk badan usaha *Joint Venture*. Menurut Frank (2012), perusahaan patungan adalah suatu perusahaan yang terbentuk dari dua pihak atau lebih baik secara pribadi maupun perusahaan bermaksud menjadi *partner* satu sama lainnya untuk suatu perusahaan yang baru yang saham-sahamnya dimiliki secara bersamapula. Menurut Frank (2012), *Joint Operation (JO)* adalah Kerjasama Operasional (KSO) untuk mengerjakan suatu proyek dan hasil atau keuntungan dari kerja tersebut dibagi bersama-sama secara proporsional atau pro rata kepada masing-masing pihak yang terikat dalam JO.

Menurut Harahap (1999:9-10), dalam Frank (2012) Mantan Hakim Agung dalam Mahkamah Agung RI pada persidangan menaruh kabar berikut:

- a. Joint Operation merupakan Kerjasama Operasional (KSO) buat mengerjakan suatu proyek & output atau laba berdasarkan kerja tadi dibagi bersama-sama secara proporsional atau sama rata pada masing-masing pihak yang terikat pada JO;
- b. Ditinjau berdasarkan segi aturan perdata, *Joint Operation* hampir sama bentuknya menggunakan Persekutuan Perdata (*begerlijke maatschap, civil partnership*) yang diatur dalam kitab ketiga, bab ketujuh (Ps. 1618-1652 KUH Perdata);
- c. Apabila diamati, masih ada beberapa variabel bentuk *Joint Operation*, antara lain:
  - 1) Para pihak yang terikat pada *Joint Operation*, membangun suatu badan aturan yang akan bertindak melaksanakan *Joint Operation* & masing-masing pihak yang terkait sebagai pemegang saham pada badan hukum tadi;
  - 2) Para pihak yang terlibat tidak membangun badan hukum, tetapi pada *Joint Operation Agreement*
  - 3) (JOA) disepakati & dipilih siapa diantara para pihak yang ditetapkan atau ditentukan menjadi leader atau pelaksana *Joint Operation* yang absah bertindak & atas nama *Joint Operation (for and behalf of Joint Operation)*.
  - 4) Dalam bentuk *Joint Operation* atau Kerjasama Operasional yang demikian yang absah bertindak buat & atas nama *Joint Operation* hanya leader, absah & valid mewakili *Joint Operation*, mengurus *Joint Operation* hanya leader. Pihak lain yang terikat pada JOA tidak mempunyai kapasitas & wewenang mewakili juga mengatasnamakan diri mewakili menjadi representasi berdasarkan *Joint Operation*.

### **Joint Operation dalam Ketentuan Pajak**

Dari ketentuan bidang perpajakan juga memberikan definisi tentang Joint Operation.

Surat Direktorat Jendral Pajak No. S-323/PJ.2/1989 mengenai Masalah Perpajakan bagi *Joint Operation*, menjelaskan “*Joint Operation*” merupakan formasi 2 badan atau lebih yang bergabung buat merampungkan suatu kegiatan atau proyek penggabungan yang bersifat *interim* hingga proyek tadi selesai.

Berdasarkan pasal 2 (dua) ayat 1 (satu) Undang-undang Pajak Penghasilan (PPh), dijelaskan bahwa Subyek Pajak Penghasilan terdiri dari Orang Prbadi, Warisan yang belum dibagi menjadi satu kesatuan menggantikan yang berhak, Badan & Badan Usaha Tetap. *Joint Operation* adalah bentuk kerjasama yang tidak mempunyai badan aturan terpisah menurut para anggotanya, sebagai akibatnya Joint Operation bukan termasuk pada pengertian Subyek Pajak sebagaimana disebutkan diatas. Tetapi *Joint Operation* tetap berkewajiban mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Berdasarkan Surat Direktorat Jendral Pajak No. S-323/pj.42.1989 dinyatakan bawa kepemilikan NPWP pada *Joint Operation* semata-mata hanya buat keperluan pemotongan/pemungutan PPh Pasal 21, Pasal 23, & PPN atas transaksi yang dikerjakan atas nama *Joint Operation*

1) Para pihak yang terikat pada *Joint Operation*, menciptakan suatu badan hukum yang bertindak melakukan *Joint Operation* & masing-masing pihak yang terkait sebagai pemegang saham pada badan aturan tersebut; 2) Para pihak yang terlibat tidak menciptakan badan hukum, tetapi pada *Joint Operation Agreement* (JOA) disepakati & disetujui siapa diantara para pihak yang ditetapkan atau dipilih menjadi pimpinan atau pelaksana *Joint Operation* yang sah bertindak atas nama *Joint Operation* (*for and behalf of Joint Operation*). Dalam bentuk *Joint Operation* atau Kerjasama Operasional yang demikian sah bertindak atas nama JO hanya pemimpin, yang sah & valid mewakili JO, mengurus JO hanya pemimpin. Pihak lain yang terikat pada JOA tidak mempunyai kapasitas & wewenang mewakili juga mengatasnamakan diri mewakili menjadi representasi menurut *Joint Operation*. Pada dasarnya *Joint Operation* bentuk & strukturnya hampir sama menggunakan Persekutuan Perdata (*burgerlijke maatschap, civil partnership*), menggunakan demikian *Joint Operation* bisa bertindak menjadi person yang terpisah menurut para peserta yang terikat pada JOA. Oleh karenanya *Joint Operation* bisa bertindak mengadakan perikatan/perjanjian menggunakan pihak ketiga buat & atas nama *Joint Operation*.

### **Kajian Sharing Profit**

*Profit-loss sharing* berarti keuntungan dan atau kerugian yang mungkin timbul dari kegiatan ekonomi/bisnis ditanggung bersamasama. Dalam atribut nisbah bagi hasil tidak terdapat suatu *fixed and certain return* sebagaimana bunga, tetapi dilakukan *profit and loss sharing* berdasarkan produktifitas nyata dari produk tersebut (Adiwarman Karim, 2001). Proporsi bagi hasil ditentukan berdasarkan kesepakatan pihak-pihak yang bekerja sama. Besarnya proporsi biasanya akan dipengaruhi oleh pertimbangan kontribusi masing-masing pihak dalam bekerja sama (*share and partnership*) dan prospek perolehan keuntungan (*expected return*) serta tingkat resiko yang mungkin terjadi (*expected risk*) (Hendri Anto, 2003).

### **Financial Due Diligence**

#### **a. Kajian Financial Due Diligence**

Menurut Lebedow (1999), *due diligence* merupakan tindakan analisis kritis yang memberikan informasi mengenai keseluruhan proses akuisisi, termasuk prospek penjualan historis, informasi keuangan, tim manajemen, serta aset fisik. Adapun *financial due diligence* meliputi validasi laporan keuangan, validasi nilai wajar dari aset dan kewajiban yang berwujud dan tidak berwujud, serta kewajaran dan alokasi dari harga beli (Paschall & Russell, 2004). Tujuan utama *financial due diligence* adalah untuk mengkonfirmasi keandalan informasi yang akan digunakan dalam membuat keputusan investasi (O'Reilly, 2005). Terdapat beberapa info yang seringkali timbul pada proses *financial due diligence* & wajib dipertimbangkan waktu ingin menciptakan keputusan transaksi, yaitu pendapatan historis yang tidak berkesinambungan, kualitas asumsi yang buruk, kualitas aset dilaporkan yang buruk, kewajiban *off-balance sheet* yang tidak diungkapkan, defleksi performa perdagangan misalnya transaksi pihak berelasi, kontrol yang



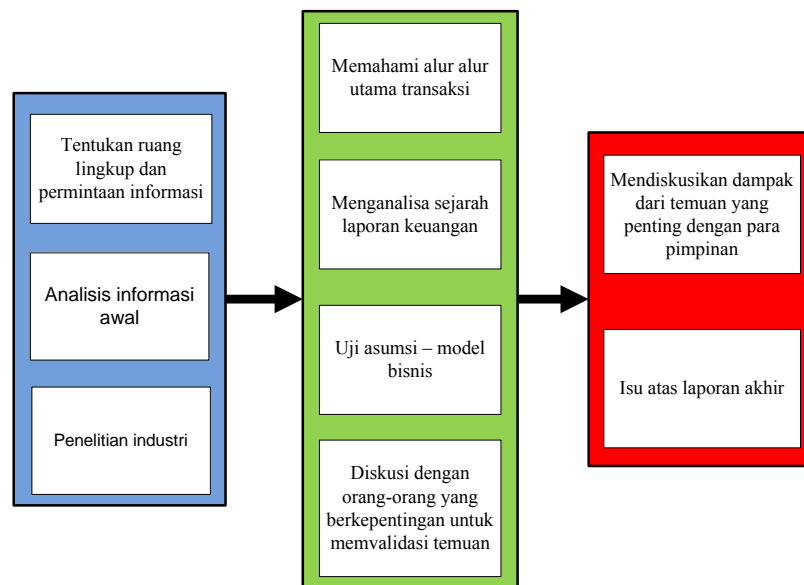
lemah & proses pelaporan sebagai akibatnya membutuhkan investasi tambahan pada sistem yang baru buat memperoleh kualitas fakta, dan perencanaan struktur pajak (O'Reilly, 2005).

**b. Proses *Financial Due Diligence***

Menurut Graham (2001), proses *financial due diligence* terdiri berdasarkan beberapa termin, yaitu:

- 1) **Pembuatan surat perikatan.** Hal-hal yang biasanya termasuk dalam surat perikatan adalah ruang lingkup kerja yang tepat, jadwal kerja untuk investigasi dan pelaporan, pengaturan *fee*, klarifikasi mengenai keterbatasan kewajiban auditor; klarifikasi akan digunakan oleh siapa laporan *financial due diligence* tersebut; kejadian selanjutnya (*subsequent events*); konfirmasi bahwa auditor tidak menerima tanggung jawab untuk melakukan pembaruan atas laporan; dan konfirmasi kondisi perikatan.
- 2) **Investigasi.** Pada tahap ini, auditor menggali pemahaman mendalam mengenai bisnis dan lingkungan perusahaan target.
- 3) **Verifikasi.** Profesional investigasi harus menggunakan penilaian mereka untuk membentuk opini mengenai validitas dan akurasi informasi yang disediakan.
- 4) **Pelaporan.** Terakhir, profesional investigasi harus membuat laporan mengenai temuan mereka dengan format yang jelas dan faktual.

Berdasarkan salah satu perusahaan konsultan usaha pada India, *Corporate Catalyst India* ([www.Cci.In](http://www.Cci.In), diakses 15 November 2012), proses *financial due diligence* bisa digambarkan menjadi berikut :



**Gambar**  
**Proses *Financial Due Diligence***

### **Kajian PSAK No 66 dengan IFRS 11**

PSAK 66 diterapkan baik untuk akuisisi pada kepentingan awal dalam operasi bersama maupun akuisisi kepentingan tambahan dalam operasi bersama yang sama. Namun, jika operator bersama mempertahankan pengendalian bersama ketika mengakuisisi kepentingan tambahan dalam operasi bersama yang sama, maka kepentingan yang telah dimiliki sebelumnya tidak diukur kembali. PSAK 66: *Pengaturan Bersama tentang Akuisisi Kepentingan dalam Operasi Bersama* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IFRS 11 *Accounting for Acquisitions of Interests in Joint Operations* per efektif 1 Januari 2016, kecuali (ED PSAK 66, 2013):

1. IFRS 11 tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi. Opsi penerapan dini tidak diadopsi.
2. Lampiran IFRS 11 tentang amandemen terhadap IFRS 1 *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards* tidak diadopsi karena IFRS 1 belum diadopsi sehingga tidak relevan.

Operator bersama mengakui aset, liabilitas, pendapatan, & biaya terkait menggunakan kepentingannya pada operasi bersama sinkron menggunakan SAK yang bisa diterapkan pada aset, liabilitas, pendapatan, & biaya tertentu.

### **Jenis Penelitian dan Gambaran Umum Obyek Penelitian**

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan pendekatan kualitatif fenomenologi. Fenomenologi merupakan suatu pendekatan yang lebih memfokuskan diri pada konsep suatu fenomena tertentu dan bentuk dari studinya adalah untuk melihat dan memahami arti dari suatu pengalaman yang berkaitan dengan suatu fenomena tertentu (Denzin & Lincoln, 2009).

Aktivitas serta obyek penelitian ini dilaksanakan di jalan Karah Agung no 45, kantor Jawa Pos Group di perusahaan PT Jawa Pratama Mandiri (perusahaan yang bergerak di bidang ekspedisi) dan di jalan Bypass Ida Bagus Mantra 11. Ketewel – Gianyar Bali di perusahaan PT Dharma Putra Trans.

Pelaksanaan kegiatan *Joint Operation* / KSO ke dua perusahaan tersebut dimulai pada tanggal 10 Desember 2014 dan berakhir di Februari 2016. Sejak berakhirnya kerjasama tersebut banyak kendala-kendala dan permasalahan yang belum terselesaikan selama  $\pm$  3 tahun ini. Sehingga peneliti memulai untuk melakukan penelitiannya saat kendala dan permasalahan kedua perusahaan sedang terjadi atau telah selesai.

Adapun untuk menggali data dan informasi secara lebih mendalam ke sejumlah *key informan* dan *debriefed* (pemanding informan) yang berkompeten dengan permasalahan kerjasama operasional ke dua perusahaan, seperti permasalahan kebijakan perusahaan, Keuangan dan Akuntansi yang diterapkan dalam kerjasama tersebut atau pihak lainnya yang relevan dengan kajian dalam riset ini, maka dilakukan *Focus Group Discussion (FGD)* dengan membatasi atau berfokus pada persoalan tertentu sesuai dengan rumusan masalah penelitian dengan jumlah peserta

diskusi antara 5 - 10 orang. Dalam penelitian ini, terdapat 8 (delapan) orang yang digunakan dalam pemilihan kriteria informan.

### **Satuan Kajian**

Adapun obyek penelitian yang diklasifikasikan sebagai satuan kajian dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengamati alur sistem kerja operasional dan keuangan dari kerjasama operasional kedua belah pihak perusahaan.
2. Mengetahui awal mulanya suatu perjanjian kerjasama operasional antara PT Dharma Putra Trans dengan PT Jawa Pratama Mandiri disepakati oleh kedua belah pihak.
3. Mengevaluasi kerjasama operasional *Joint Operation – Non Separate Vehicle* dengan metode *profit sharing* yang dilakukan kedua belah pihak perusahaan dengan ketentuan standar akuntansi keuangan yang berlaku (PSAK No. 66 tentang “Pengaturan Bersama”).

### **Profil Anggota Kerjasama Operasi (KSO)**

PT Jawa Pratama Mandiri (JPM) adalah perusahaan yang bergerak di bidang jasa transportasi, *logistic*, dan distribusi dan merupakan bagian yang tak terpisahkan dari tumbuh dan berkembangnya Jawa Pos Group, mengiringi dan men-*support* kemajuannya untuk menghadirkan Koran Jawa Pos tepat waktu di hadapan setiap pelanggan setianya di seluruh pelosok Nusantara, dimana terdapat 13 cabang di area Jawa Timur (Surabaya, Gresik, Jember, Banyuwangi, Probolinggo, Pasuruan, Nganjuk, Madiun, dan Kediri), Jawa Tengah (Jogja, Semarang dan Solo) dan Bali (Denpasar). Bisnis yang dijalankan perusahaan yaitu pengiriman angkutan koran, cargo dan paket.

Visi :

Menjadi perusahaan jasa ekspedisi yang handal, profesional & terpercaya

Misi :

- Menyediakan jasa ekspedisi yang dapat diandalkan
- Melaksanakan budaya kerja yang berlandaskan profesionalitas
- Berperan aktif dalam pendistribusian barang/cargo ke seluruh wilayah Indonesia

Lahirnya PT Jawa Pratama Mandiri yang beralamat pada Jl. A Yani 88 (Graha Pena) Surabaya tidak sanggup dilepaskan dari PT Jawa Pos Koran. Perkembangan PT Jawa Pos Koran yang semakin pesat perlu di *support* oleh layanan ekspedisi atau pendistribusian yang wajib bisa mendukung aspek kecepatan & ketepatan ketika hingga ke pembacanya. Untuk itu bagian ekspedisi yang awal mulanya adalah bagian berdasarkan Sub Departemen Pemasaran PT Jawa Pos Koran, lalu dipisahkan sebagai perusahaan berbadan aturan sendiri menggunakan akta pendirian perusahaan tertanggal 12 februari 2003. Pertimbangan lain merupakan : Direktur yang menjabat pada periode sampai Oktober 2016 adalah Bapak Subono dan selanjutnya diganti oleh Bapak Bambang Setyabudi sampai sekarang. PT Jawa Pratama Mandiri Merupakan anak perusahaan dari PT Jawa Pos.

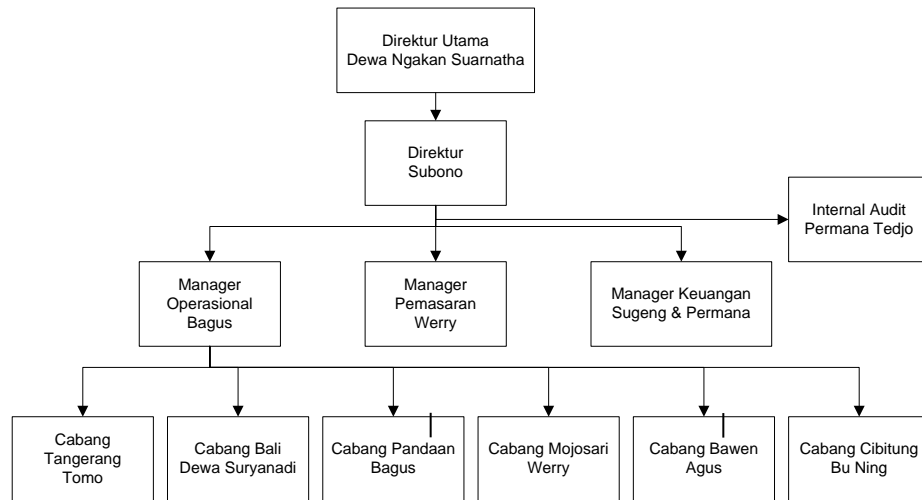
PT Dharma Putra Trans (DPT) merupakan perusahaan yang bergerak dibidang transportasi, dimana terdapat 6 cabang yaitu di Bali, Pandaan, Bawen, Cibitung, Mojosari, dan Tanggerang. Bisnis yang dijalankan perusahaan yaitu pengiriman barang cargo yang memiliki customer antara lain PT Coca Cola Amatil, Tbk, PT Multi Bintang Indonesia Tbk, PT Bentoel Internasional Investama dan lain-lain. Direktur yang menjabat sampai sekarang adalah Bapak Dewa Ngakan Suarnatha dan Komisaris Perusahaan tersebut adalah adiknya Bapak Dewa Ngakan Suryanadi. Perusahaan PT Dharma Putra Trans, merupakan perusahaan keluarga dari Bapak Dewa Ngakan Suarnatha yang dirintisnya sejak kecil dimana beliau menjabat sebagai direktur diperusahaanya. Sehingga banyak juga saudara-saudara yang berkecimpung dalam kegiatan operasional perusahaan. Kantor Pusat PT Dharma Putra Trans yang terletak di Jalan By Pass Ida Bagus Mantra No. 11. Gianyar, Bali. Mempunyai beberapa lima cabang yang letaknya di Pandaan, Cibitung, Mojosari, Mataram dan Tanggerang. Dari kelima cabang tersebut secara kegiatan operasionalnya dan keuangan menggunakan prinsip sentralisasi, sehingga operasional dan keuangan cabang-cabang dipantau dari kantor pusat mulai dari persetujuan purchasing (pembelian), sistem kas kecil yang menggunakan metode *Imprest* dan seterusnya.

### **Tujuan Perusahaan dalam membentuk Kerjasama Operasional (KSO)**

Perusahaan PT Dharma Putra Trans mempunyai kerjasama dengan beberapa customer perusahaan ternama, yang mana customer tersebut sangat mengandalkan sistem manajemen transportasi dari perusahaan, namun Perusahaan PT Dharma Putra Trans tidak sanggup memenuhi permintaan customer tersebut sehingga Direktur perusahaan harus mempunyai gagasan untuk tetap bisa melanjutkan dan mengembangkan kegiatan usahanya dengan membuat kebijakan-kebijakan yang sangat penting.

PT Dharma Putra Trans diperkirakan terjadi *over investment* ditahun 2014. Perusahaan saat itu tidak mampu lagi membayar utang-utangnya atas pembelian aset tetap serta utang-utang masa lalunya (utang pajak, gaji, pinjaman bank, dsb). Kesulitan perusahaan diperparah lagi dengan tidak bisanya melakukan pinjaman atas modal kerja ke bank, karena jaminan atas aset-aset perusahaan semua telah dijaminkan.

Pada akhirnya, adanya Pertemuan antara Direktur PT Jawa Pratama Mandiri dengan PT Dharma Putra Trans yang membahas tentang kerjasama yang jauh lebih dalam bukan sekedar menjadi A2 atau Supplier Perusahaan, melainkan menjalin Kerjasama Operasional (KSO) untuk dapat *menghandle* / mengerjakan seluruh customer yang bekerjasama dengan PT Dharma Putra Trans. Keinginan untuk menjalin kerjasama dan tujuan yang saling menguntungkan hal ini sejalan dengan pedoman yang ada dalam PSAK 66 diterapkan baik untuk akuisisi pada kepentingan awal dalam operasi bersama maupun akuisisi kepentingan tambahan dalam operasi bersama yang sama. Berikut adalah struktur organisasi Kerjasama Operasional (KSO) yang dibentuk tanpa ada entitas tersendiri :



**Gambar**  
**Struktur Organisasi**

### **Sistem Kerja Operasional dan Keuangan Kerjasama Operasi Bersama (*Joint Operation*)**

#### **a. Administrasi Sistem Kerja Operasional dan Keuangan**

Pada tanggal 10 Desember 2014, perusahaan tersebut menjalin kerjasama KSO Non Administratif (*Joint Operation*) atau tidak ada entitas usaha yang terpisah dari kedua perusahaan tersebut, dalam prakteknya KSO JPM dan DPT ini menyelenggarakan pembukuan khusus sendiri, namun untuk faktur pajak, invoice dan PPh melekat pada laporan keuangan PT Dharma Putra Trans. Dimana laporan KSO yang diselenggarakan tersendiri tersebut akan dilakukan konsolidasi setiap bulannya agar kewajiban atas pelaporan pajak setiap bulannya dapat dilaporkan.

#### **b. Perlakuan Investor dan Pemilik Aset**

KSO sendiri didasarkan atas waktu kerjasama (*by time*), sehingga masa berakhirnya KSO adalah setelah masa kerjasama yang disepakati berakhir. Sehingga atas selama masa konsensi masing-masing anggota KSO terdapat perlakuan sebagai Investor dan Pemilik Aset sebagai berikut :

#### **Investor**

- Investor pendanaan dalam hal ini adalah PT Jawa Pratama Mandiri yang juga disokong dana oleh Induk Perusahaannya yaitu PT Jawa Pos, PT Jawa Pratama Mandiri memberikan dana operasional ke KSO dan Laporan Keuangan KSO mencatatnya sebagai “Utang PT Jawa Pratama Mandiri”;

- Investor dalam perjalanan operasionalnya melakukan pengadaan Aset Tetap atau terdapat biaya Sewa yang peruntukannya sebagai kegiatan KSO, dan laporan keuangan KSO mencatatnya sebagai “Aset Tetap atau Biaya sewa pada Bank/Utang” dan aset tersebut diamortisasi selama masa Konsensi; dan
- Selama masa Konsensi, investor menerima bagi hasil dari pemilik aset dan mencatatnya sebagai “Kas/Piutang pada Pendapatan KSO.”

#### **Pemilik Aset**

- Pemilik Aset Khususnya Kendaraan dan Kantor adalah Milik PT Dharma Putra Trans, aset tersebut tidak dicatat sebagai “Aset KSO”; aset tersebut amortisasinya dicatat oleh PT Dharma Putra Trans.
- Pemilik Aset mengelola Aset KSO secara Periodik untuk perawatan, pergantian dan sebagainya serta mencatatnya dilaporan keuangan KSO sebagai “Beban KSO pada Kas/Hutang”;
- PT Dharma Putra Trans mendapatkan seluruh aset yang timbul saat operasional KSO (Sesuai Perjanjian) dari Investor diakhir masa Konsensi.

#### **Kepemilikan Aset**

Berkeenan menggunakan hak milik aset yang dipakai pada KSO, merupakan Hak milik investor selama periode perjanjian KSO. Aset yang disertakan pada KSO bukan terkena transaksi jual-beli, sebagai akibatnya bukan dipungut PPN. Aset tadi pula disusutkan dari masa manfaatnya. Pada akhir masa Konsensi (masa Kerjasama Operasional) aset bisa dipindah tangankan merujuk dalam perjanjian ke 2 (dua) belah pihak.

Aset yang diserahkan pemilik aset buat diusahakan pada perjanjian Kerjasama Operasional (KSO) wajib dicatat sang pemilik aset menjadi aset KSO sebanyak beban perolehannya. Jika yang diserahkan buat diusahakan pada perjanjian KSO merupakan hak penyelenggaraan bisnis yang bukan mempunyai beban perolehan, maka pemilik aset hanya perlu menyampaikan eksistensi transaksi tadi.

#### **c. Perlakuan Aspek PPh & PPN *Joint Operation***

Tagihan *Project Owner* yang diajukan dan disepakati oleh masing-masing anggota KSO, namun untuk *Commercial Invoice*, Faktur Pajak, dan bukti potong PPh pasal 21, 23, Pasal 4 ayat 2 menjadi atas nama perusahaan PT Dharma Putra Trans. Namun tetap masing-masing anggota melaporkan Pajak Penghasilan (PPh 21, 23 dan Pasal 4 ayat 2) sendiri yang menjadi tanggung jawab masing-masing anggota, kewajiban PPN-nya menjadi tanggungjawab PT Dharma Putra Trans.

#### **d. Pelaksanaan *Due Diligence***

Pada praktek pelaksanaan *due diligence* antara PT Dharma Putra Trans dan PT Jawa Pratama Mandiri dilakukan saat operasional telah berlangsung, hal ini

dikarenakan dari permintaan kedua direksi untuk segera melakukan/melaksanakan kegiatan KSO. Dikarenakan *cash flow* dari perusahaan PT Dharma Putra Trans tidak mencukupi untuk kegiatan operasionalnya. Seharusnya kebijakan ini perlu dikaji lebih dalam terkait kewajiban-kewajiban yang akan timbul dikemudian hari.

### **Perjanjian–Perjanjian Tertulis yang berkaitan Kerjasama Operasional (KSO)**

Perlu diketahui kerjasama operasional kedua perusahaan berakhir pada 29 Februari 2016. Namun seiring berjalannya kerjasama operasional yang dilakukan kedua perusahaan terdapat beberapa perjanjian-perjanjian yang tertulis sebagai berikut:

1. Kontrak Kerjasama Antara PT Dharma Putra Trans dengan PT Jawa Pratama Mandiri untuk pelaksanaan operational di PT Dharma Putra Trans. (Nomor Kontrak : DPT-JPM/XI/2014/003) (Desember 2014)
2. Kesepakatan Nilai Report KSO (Tanggal 28 April 2016)
3. MOM Meeting DPT sudah mengakui dan menyetujui angka dari laporan terlampir dan jadwal pembayaran yang konsisten. (Tanggal 5 Oktober 2016)
4. Minutes Of Meeting Penyelesaian Kewajiban DPT dan JPM. (Tanggal 20 Februari 2017)
5. Pengakuan Utang dan Kesanggupan Pembayaran. (Tanggal 13 Juni 2017)
6. Surat Pernyataan dari Rekening Penerima Dana Operasional untuk KSO.

Dasar analisa peneliti tersebut dibidang kuat karena perjanjian tersebut hanya dilandasi kerjasama kedua belah pihak (dibawah tangan), atau perjanjian tidak tertulis secara Akta Notariil, pada dasarnya sah atau tidaknya suatu perjanjian ditentukan dari syarat sah perjanjian yang terdapat dalam Pasal 1320 Kitab Undang-Undang Acara (KUH Perdata) Yaitu :

1. Sepakat mereka yang mengikat dirinya
2. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan
3. Suatu hal tertentu
4. Suatu sebab yang halal

Namun jika perusahaan melakukan transaksi dengan pihak ke 3 seperti kerjasama KSO ini, maka kewajiban yang terlebih dahulu yang harus dibayarkan ketika PT Dharma Putra Trans, pailit / kolaps adalah Pihak pertama yaitu dengan Negara seperti Utang Pajak, Pihak ke 2 yaitu dengan Pihak Bank yang legalitasnya sudah jelas saat awal proses kredit. Sehingga sangat perlu di ketahui proforma laporan keuangan dan harus melakukan *due diligence* kepada pihak ke 3 jika hendak memberikan pinjaman yang sangat besar atau melakukan kerjasama seperti KSO ini.

### **Evaluasi *Joint Operation–Non Separate Vehicle* dengan metode *profit sharing* antara PT Dharma Putra Trans dan PT Jawa Pratama Mandiri**

Kebijakan yang diputuskan Perusahaan PT Dharma Putra Trans dalam memenuhi permintaan *customer-customer* nya yaitu melakukan pengadaan kendaraan

truck secara besar-besaran, berharap kendaraan truck tersebut penggunaannya dapat berjalan secara maksimal dan membeli tanah kosong untuk pembangunan gudang kedepannya, sehingga bisnis dan *going concern* Perusahaan PT Dharma Putra Trans meningkat dan berkembang pesat. Berikut wawancara dengan pihak *Accounting/Keuangan* perusahaan PT Dharma Putra Trans:

*”Kami mempunyai customer Tetap, yang rata-rata omset kami sekitar 7 sampai 10 Miliar per bulan, namun sekarang perusahaan tidak mempunyai cukup dana untuk membiayai kegiatan operasional seperti uang jalan, gaji, dll”.*

Berikut adalah hasil wawancara, Tujuan dari dibentuknya Kerjasama Operasional (KSO) untuk akuisisi :

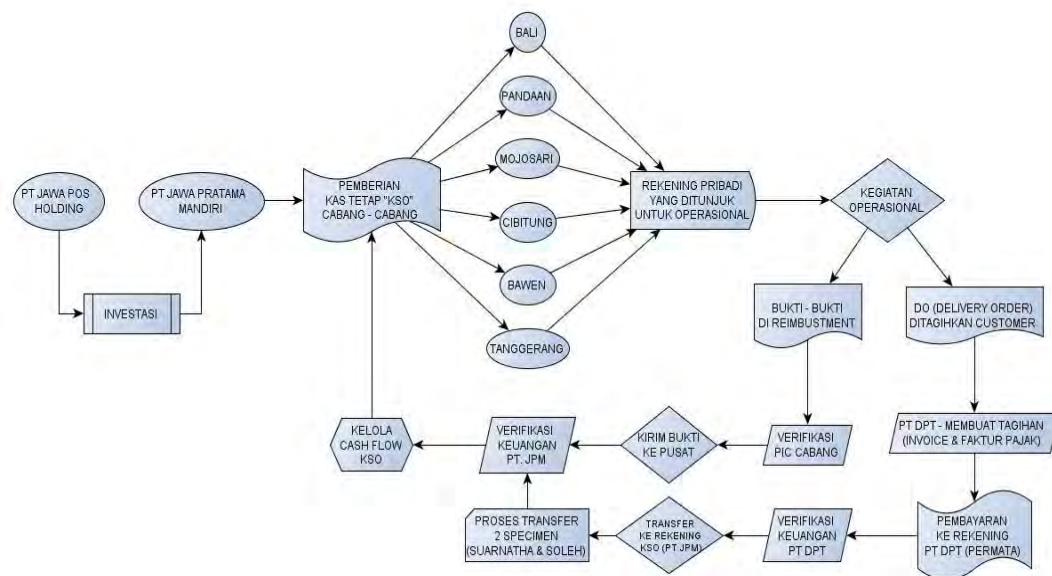
*“Tujuan KSO ini supaya kita dapat mengenalkan bagaimana kondisi perusahaan PT Dharma Putra Trans dan berharap dibawah naungan ekspedisi Jawa Pos Group (PT Jawa Pratama Mandiri) bisa belajar menjadi lebih professional dan bisa menjadi bagian dari Jawa Pos Group”.*

Pada tanggal 10 Desember 2014, adalah awal mula operasional kegiatan KSO berjalan dimana pada saat tanggal itu PT Jawa Pratama Mandiri menyetorkan dana dan uang kas ke cabang-cabang PT Dharma Putra Trans untuk operasional KSO dengan sistem *reimbustment*. Sampai pada aktifitas operasional 1 tahun setelahnya, terdapat juga beberapa aktivitas pembayaran diluar operasional seperti pembayaran pinjaman, talangan pajak, pelunasan percepatan leasing, dan biaya-biaya non operasional lainnya, sehingga kembali perusahaan PT Jawa Pratama Mandiri harus menambahkan dana lagi untuk operasional sampai pada tanggal 29 Februari 2016 dengan total investasi untuk KSO tersebut sebesar Rp. 29.539.047.624,-. Berikut wawancara dengan informan :

*“Sangat sulit mengendalikan Cash Flow yang keluar saat menjalankan KSO ini, dikarenakan ada beberapa kepentingan di pihak PT Dharma Putra Trans, seperti utang bank, utang pajak dan pembiayaan operasional yang serba mendesak segera dibayarkan. Komunikasi dan sistem atas perlakuan akuntansi yang berbeda antara kedua perusahaan membuat tantangan dalam menjalankan kegiatan ini.”*

Pengaturan kontraktual yang dibuat berdasarkan hak para pihak KSO atas aset dan kewajibannya terhadap liabilitas yang terkait dengan pengaturan, dan hak para pihak atas pendapatan kerjasama dan kewajiban terhadap beban kerjasama, tidak dibuat dan ditetapkan dengan matang/menyeluruh saat awal dimana penetapan tersebut seharusnya disepakati melalui rekomendasi team yang melakukan *due diligence* sebelum pelaksanaan KSO ini berlangsung. Sehingga kedua perusahaan tersebut melaksanakan pengaturan kontraktual untuk aktivitas kedua perusahaan saat kerjasama ini sedang berlangsung, banyak terjadi perbedaan dan perdebatan dalam kegiatan Operasional, Administrasi, Sistem dan Keuangan dimana itu menjadi suatu kewajiban dalam proses kerjasama yang menuju pada kepemilikan saham bersama (akuisisi). Berikut adalah Alur Investasi yang dijalankan kedua perusahaan:





**Gambar**  
**Alur Investasi dan Kas Operasional KSO**

Tanpa adanya proses *due diligence* diawal/sebelum kegiatan KSO ini berlangsung, PT Jawa Pratama Mandiri sudah menyetorkan dana ke cabang-cabang PT Dharma Putra Trans, agar kegiatan operasional mereka dapat segera berjalan dan landasan kuat untuk manajemen berani melakukan keputusan tersebut adalah telah ditandatangani nya perjanjian KSO kedua belah pihak. Dari beberapa transaksi dari dana operasional KSO tersebut terdapat pembiayaan diluar operasional KSO yaitu untuk pembiayaan Pinjaman PT Dharma Putra Trans seperti pembayaran pinjaman. Perhitungan atas bunga pinjaman yang dihitung berdasarkan rincian penggunaan dana non KSO sampai dengan akhir perjanjian kerjasama sebesar 774 juta rupiah.

Pengakhiran kerjasama per 29 Februari 2016 ini dikarenakan ketidaksepakatan antara direktur kedua belah pihak untuk melanjutkan kerjasama lebih lama lagi yang disebut "KSO Jilid II". Berikut wawancara atas pertanyaan kenapa kerjasama ini berakhir dengan manager keuangan PT Dharma Putra Trans:

*"Sebab pastinya saya tidak tahu benar, karena saya tidak dilibatkan dalam forum meeting pribadi kedua direktur tersebut, namun ketika saya menanyakan hal tersebut beliau hanya bilang tidak sepakat dengan adanya KSO Jilid II dan perpanjangan kerjasama kedua belah pihak"*

Hal tersebut dibenarkan oleh direktur PT Jawa Pratama Mandiri, Berikut wawancara atas pertanyaan kenapa kerjasama ini berakhir dengan Direktur PT Jawa Pratama Mandiri :

*"Sudah saya usahakan semaksimal mungkin agar pelaksanaan akuisisi PT Dharma Putra Trans dapat berjalan di tahun ini (2016), namun atas rekomendasi manajemen Holding supaya tetap memperpanjang pelaksanaan kerjasama ini, dengan pertimbangan-pertimbangan tertentu".*

Dari sudut pandang peneliti, Melihat adanya keputusan tersebut pihak PT Dharma Putra Trans merasa dirugikan dikarenakan kerjasama ini tidak menguntungkan disisi perusahaannya, sebab setiap dana yang terutang (bukan untuk kegiatan KSO) mengalir untuk melunasi kewajiban-kewajibannya dikenakan perhitungan bunga dan menjadi pengurangan nilai atas penilaian kepemilikan saham mereka. Maka keputusan pengakhiran kerjasama ini berujung pada kewajiban PT Dharma Putra Trans yang dialihkan ke PT Jawa Pratama Mandiri. Sehingga atas aset - aset kendaraan milik PT Dharma Putra Trans dialihkan ke PT Jawa Pratama Mandiri untuk melunasi kewajiban yang terutang selama KSO berlangsung.

Dalam evaluasi Joint Operation – Non Separate Vehicle dengan metode profit sharing yang telah dijelaskan diatas, keterkaitannya dengan PSAK 66 tentang “Pengaturan Bersama” adalah PSAK 66 diterapkan baik buat akuisisi dalam kepentingan awal pada operasi bersama, juga akuisisi kepentingan tambahan pada operasi bersama yang sama. Namun dari hasil evaluasi Joint Operation – Non Separate Vehicle / Pengaturan bersama tidak dibuat melalui kendaraan / tunggangan terpisah tersebut berakhir pada kewajiban masing-masing para pihak tidak sesuai dengan Black’s Law Dictionary dijelaskan bahwa usaha bersama sebagai suatu transaksi khusus dalam mencari kemanfaatan bersama. Dan hal ini tidak sesuai juga dengan tujuan atau kepentingan awal prinsip PSAK 66 yaitu akuisisi atau merger. Dimana PSAK 66 ini sangat penting untuk pra penggabungan usaha (mengenalkan budaya dan lingkungan perusahaan).

### **Kesimpulan**

*Joint Operation* adalah kerjasama operasional antara dua badan usaha untuk mengerjakan suatu proyek. PT Dharma Putra Trans yang bekerjasama dalam pengiriman barang dari customernya yaitu PT Jawa Pratama Mandiri, menjalin Kerjasama Operasional (KSO) untuk dapat menghandle / mengerjakan seluruh customer yang bekerjasama dengan PT Dharma Putra Trans. Dengan tujuan diakhir Kerjasama Operasional (KSO).

- 1) Sistem kerja operasional, struktur organisasi telah dibentuk berdasarkan pengaturan kontraktual antara kedua belah pihak. keuangan kerjasama operasi bersama (*Joint Operation*) sebagai leader / penanggungjawab internal adalah pihak PT Jawa Putra Mandiri, namun secara eksternal (Pajak, Audit eksternal, dll) adalah PT Dharma Putra Trans. Tagihan *Project Owner* yang diajukan dan disepakati oleh masing-masing anggota KSO, untuk *Commercial Invoice*, Faktur Pajak, dan bukti potong PPh pasal 23 menjadi atas nama perusahaan PT Dharma Putra Trans. Serta pemenuhan kewajiban PPNnya menjadi tanggungjawab PT Dharma Putra Trans.
- 2) Terdapat 6 perjanjian tertulis terkait Kerjasama Operasional (KSO). perjanjian tersebut hanya dilandasi kerjasama kedua belah pihak (dibawah tangan), atau perjanjian tidak tertulis secara Akta Notariil, pada dasarnya sah atau tidaknya suatu perjanjian ditentukan dari syarat sah perjanjian yang terdapat dalam Pasal 1320 Kitab Undang-Undang Acara (KUH Perdata)

- 3) Kedua perusahaan tersebut menjalin kerjasama KSO Non Administratif (*Non Separate Vehicle*) atau tidak ada entitas usaha yang terpisah dari kedua perusahaan tersebut. Tanpa adanya proses *due diligence* diawal/sebelum kegiatan KSO ini berlangsung. Pengaturan kontraktual yang dibuat berdasarkan hak para pihak KSO atas aset dan kewajibannya terhadap liabilitas yang terkait dengan pengaturan, dan hak para pihak atas pendapatan kerjasama dan kewajiban terhadap beban kerjasama, tidak dibuat dan ditetapkan dengan matang/menyeluruh saat awal dimana penetapan tersebut seharusnya disepakati melalui rekomendasi team yang melakukan *due diligence* sebelum pelaksanaan KSO ini berlangsung.

### **Saran**

- 1) Perlu disepakati kembali beberapa aktivitas pembayaran diluar operasional seperti pembayaran pinjaman, talangan pajak, pelunasan percepatan leasing, dan biaya-biaya non operasional lainnya, agar resiko dan tingkat pengembalian atas kegiatan KSO ini dapat terukur.
- 2) Transaksi dengan pihak ke 3 (tiga) seperti kerjasama KSO ini, jika terjadi kegagalan dan perusahaan mengalami pailit / kolaps, maka pemenuhan pembayaran atas kewajiban utang-utang perusahaan terlebih dahulu yaitu dengan Pihak pertama seperti Utang Pajak / utang ke negara, Pihak ke 2 (dua) yaitu dengan Pihak Bank yang legalitasnya sudah jelas saat awal proses kredit. Sehingga sangat perlu di ketahui proforma laporan keuangan dan harus melakukan *due diligence* kepada pihak ke 3 jika hendak memberikan pinjaman yang sangat besar atau melakukan kerjasama seperti KSO ini.
- 3) Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya penjelasan aktivitas KSO Non Administratif seperti ini agar lebih ditingkatkan guna mendapatkan pembelajaran yang lebih detail. Dan untuk kontribusi atau masukan studi Akuntansi Keuangan Lanjutan 2 terkait penggabungan usaha, dalam pra penggabungan usaha terdapat uji-uji atau kerjasama-kerjasama sebelum melakukan penggabungan usaha dan PSAK 66 tentang Pengaturan Bersama.

## DAFTAR PUSTAKA

- Denzin, Norman K & Lincoln, Yvonna S. 2009. *Handbook of Qualitative Research*. Yogyakarta : Pustaka Pelajar.
- Frank. S, Christian, 2012. Joint Operation sebagai subyek dalam kepailitan (Studi Kasus : Perkara No. 42/PAILIT/2010/PN.JKT.PST JO NO. 740K/PDT. SUS/2010). Tesis. Fakultas Hukum Universitas Indonesia.
- Graham, Andrew. 2001. “*Financial Due Diligence*”. *Accountancy Ireland* 33,3:28
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2013. *Exposure Draft PSAK. No. 66 Tentang Pengaturan Bersama*. Penerbit Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2018. *Standar Akuntansi Keuangan, PSAK. No. 66 Tentang Pengaturan Bersama*. Penerbit Salemba, Jakarta.
- Karim , A. Adiwarmn. 2001, *Ekonomi Islam Suatu Kajian. Kontemporer*, Jakarta: Gema Insani.
- Kompas.com. 2019. <https://ekonomi.kompas.com/read/2019/01/14/173823126/operasional-sriwijaya-air-resmi-dikelola-garuda-indonesia>
- Lebedow, Aaron L. 1999. “*M&A: Due Diligence : More Than a Financial Exercise*”, *Journal of Business Strategy*, Vol. 20 Issue: 1, pp. 12-14
- O’Reilly, Pat. 2005. “*Financial Due Diligence: A Review of Key Issues*”. *Accountancy Ireland* 37,6: 38
- Paschall, A Neil & Russel, Christopher L. 2004. “*Financial and Legal Due Diligence Joined at the Hip*”. *Valuation Strategies* 7,5: 34
- Surat Dirjen Pajak N0. S-323/PJ.2/1989 Pasal 1 dan 2 tentang *Masalah Perpajakan bagi Joint Operation*
- Umbas, Marco. 2018. *Analisis Kerjasama Operasi Garuda-Sriwijaya Air*. <https://www.airmagz.com/34557/analisis-kerjasama-operasi-garuda-sriwijaya-air.html> Pengamat Penerbangan. Majalah Airmagz On Nov 18.