



**LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI
DAN LAPORAN KEUANGAN
TERSENDIRI (PSAK 4/IAS 7)**

19 Juni 2012
Universitas Bakri

Aris Suryanta



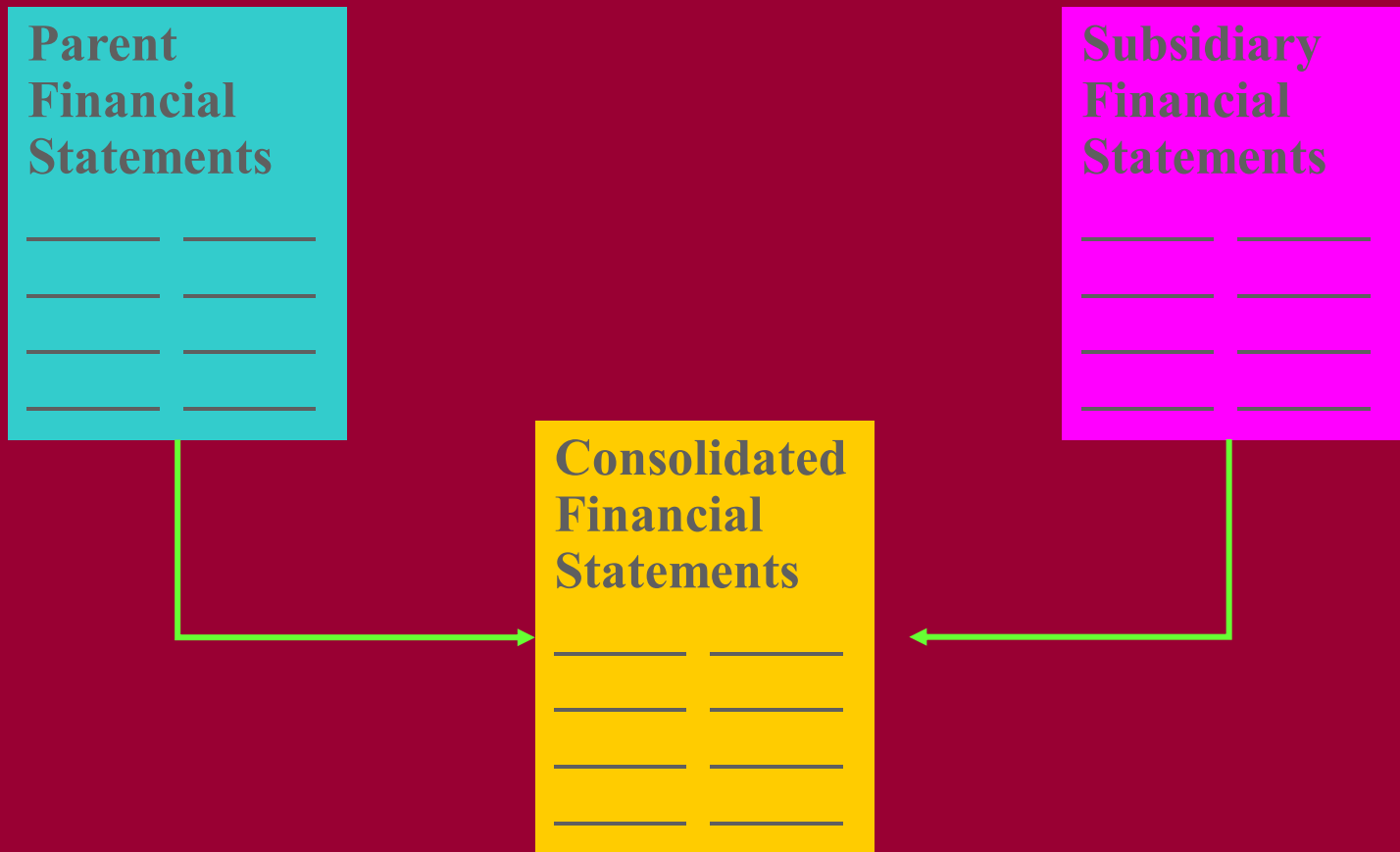
Laporan Keuangan Konsolidasi

- ◆ Definisi
- ◆ Kriteria Pengendalian
- ◆ Prosedur Konsolidasi
- ◆ Kepentingan nonpengendali
- ◆ Kehilangan pengendalian
- ◆ Pengungkapan
- ◆ Penyajian Tersendiri Laporan Keuangan entitas induk

Definisi

- ◆ LK Konsolidasian adalah LK suatu kelompok usaha yang disajikan sebagai suatu entitas tunggal
 - Entitas induk => mempunyai satu atau lebih anak
 - Entitas anak => yang dikendalikan oleh entitas induk
 - Kelompok usaha => entitas induk dan seluruh entitas anaknya
 - Kepentingan non pengendali (NCI) => ekuitas anak yang tidak dapat diatribusikan (lansung/tidak) pada entitas induk
 - Pengendalian => kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasional untuk memperoleh manfaat

Entitas pelaporan



Kriteria Pengendalian

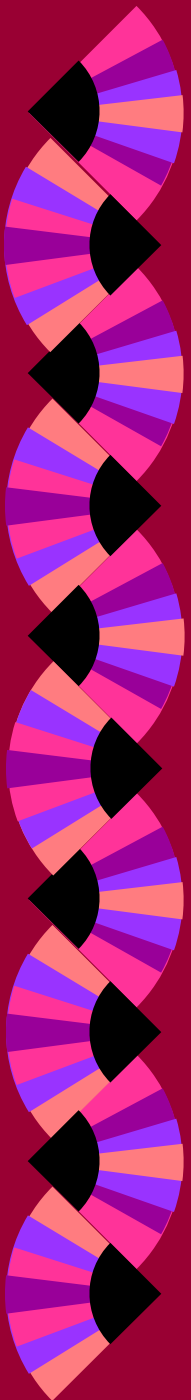
- ◆ Pengendalian ada => ketika induk memiliki secara langsung atau tidak langsung lebih dari 50% kekuasaan suara, kecuali kepemilikan tersebut tidak diikuti dengan pengendalian.
- ◆ Pengendalian juga ada ketika induk memiliki < atau = 50% kekuasaan suara, jika terdapat:
 - (a) kekuasaan > 50% hak suara sesuai perjanjian dengan investor lain;
 - (b) kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasional entitas berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian;
 - (c) kekuasaan untuk menunjuk atau mengganti sebagian besar dewan direksi atau organ pengatur setara dan mengendalikan entitas melalui dewan atau organ tersebut; atau
 - (d) kekuasaan untuk memberikan suara mayoritas pada rapat dewan direksi atau organ pengatur setara dan mengendalikan entitas melalui direksi atau organ tersebut.

Hak suara potensial?

- Merupakan instrumen yang dapat dikonversi menjadi saham (waran, option, convertible bond)
- Keberadaan dan dampak dari hak suara potensial yang saat ini dapat dilaksanakan atau dikonversi, termasuk hak suara potensial yang dimiliki oleh entitas lain, dipertimbangkan ketika menilai apakah suatu entitas mempunyai kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasional entitas lain.
- Aktivitas tidak sama => tetap dikonsolidasi => pengungkapan segmen (PSAK 5)

Aktivitas beda?

- Aktivitas tidak sama => tetap dikonsolidasi => pengungkapan segmen (PSAK 5)



Prosedur Konsolidasi

- ◆ **Menggabungkan LK entitas induk dan entitas anak => menjumlahkan pos-pos sejenis dari aset, kewajiban, ekuitas, penghasilan, dan beban.**
 - jumlah tercatat investasi entitas induk pada setiap entitas anak dengan porsi entitas induk atas ekuitas entitas anak dieliminasi (lihat PSAK 22 yang menjelaskan perlakuan *goodwill yang dihasilkan*);
 - kepentingan nonpengendali (NCI) atas laba atau rugi entitas anak yang dikonsolidasikan selama periode pelaporan diidentifikasi;
 - kepentingan nonpengendali dari bagian kepemilikan entitas induk atas aset neto entitas anak yang dikonsolidasikan diidentifikasi secara terpisah. Kepentingan nonpengendali atas aset neto terdiri dari:
 - (i) jumlah kepentingan nonpengendali pada tanggal kombinasi bisnis awal yang dihitung sesuai PSAK 22; dan
 - (ii) bagian kepentingan nonpengendali atas perubahan ekuitas sejak tanggal kombinasi tersebut.
 - Saldo, transaksi, penghasilan, dan beban intra kelompok usaha dieliminasi secara penuh.

Akun & transaksi eliminasi

- ◆ Investasi
 - Akun investasi dieliminasi dengan ekuitas entitas anak
 - Jika kepemilikan pada entitas anak tidak 100% akan muncul kepentingan non pengendali (NCI).
 - Perbedaan nilai wajar dan nilai buku harus diperhitungkan dalam konsolidasi (nilai wajar yang dikonsolidasi)
 - Goodwill muncul jika nilai perolehan tidak sama dengan nilai wajar
- ◆ Akun => Utang – piutang yang muncul antara anak dan induk harus dieliminasi
- ◆ Transaksi => Transaksi yang boleh diakui adalah transaksi kepada pihak ketiga, transaksi anak dan induk harus dieliminasi

Akun & transaksi eliminasi

- ◆ **Persediaan**
 - Penjualan dan harga pokok penjualan
 - Jika barang belum terjual maka laba yang belum direalisasi harus dikurangkan dari nilai inventory dan mempengaruhi laba yang telah diakui.
- ◆ **Aset tetap**
 - Pada tahun terjadi transaksi tidak boleh diakui keuntungan/kerugian dari transaksi tersebut
 - Laba yang ada dalam aset tersebut harus dieliminasi
 - Nilai penyusutan => disesuaikan
- ◆ **Obligasi**
 - Obligasi hanya boleh diakui sebesar obligasi pada pihak eksternal.
 - Pendapatan / beban bunga harus dieliminasi

Tanggal beda – policy beda

- ◆ LK yang digunakan untuk menyusun LK konsolidasian disusun dengan tanggal yang sama. Jika tidak sama, entitas anak menyusun LK dengan tanggal yang sama dengan induk, kecuali tidak praktis
- ◆ Jika tanggal berbeda, penyesuaian dilakukan atas dampak transaksi / peristiwa yang signifikan (tidak lebih 3 bulan)
- ◆ Lama periode pelaporan dan perbedaan antar akhir periode, sama dari periode ke periode.
- ◆ LK konsolidasian menggunakan kebijakan akuntansi yang sama untuk transaksi dan peristiwa lain dalam keadaan yang serupa. => jika tidak sama penyesuaian.



Perubahan bagian kepemilikan

- ◆ Perubahan dalam bagian kepemilikan entitas induk pada entitas anak yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian dicatat sebagai transaksi ekuitas (dalam hal ini transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik) => kepentingan non pengendali disesuaikan nilainya jika terpengaruh.

Kepentingan non-pengendali

- ◆ Kepentingan nonpengendali disajikan di ekuitas dalam laporan posisi keuangan konsolidasian, terpisah dari ekuitas pemilik entitas induk.
- ◆ Laba atau rugi dan setiap komponen pendapatan komprehensif lain diatribusikan pada pemilik entitas induk dan pada kepentingan nonpengendali.
- ◆ Kepentingan non pengendali dapat mempunyai saldo defisit. (sebelumnya defisit tersebut diserap/diakui oleh entitas induk)



Hilangnya pengendalian

- ◆ Dapat terjadi dengan atau tanpa perubahan relatif/absolut tingkat kepemilikan.
- ◆ Dapat terjadi melalui transaksi tunggal atau lebih dari satu transaksi.
 - Jika entitas induk kehilangan pengendalian harus dilakukan penyesuaian (par 31).
 - Sisa investasi pada entitas anak terdahulu dan setiap jumlah terutang oleh atau kepada entitas anak terdahulu dicatat sesuai dengan SAK lain sejak tanggal hilangnya pengendalian. => SAK 55 (nilai wajar) / SAK 15 (investasi pada perusahaan asosiasi)



Hilangnya pengendalian – par 31

- ◆ Menghentikan-pengakuan aset (termasuk setiap goodwill) dan kewajiban entitas anak pada nilai tercatatnya ketika pengendalian hilang;
- ◆ Menghentikan-pengakuan jumlah tercatat setiap kepentingan nonpengendali pada entitas anak terdahulu pada tanggal hilangnya pengendalian (termasuk setiap komponen pendapatan komprehensif lain yang diatribusikan pada kepentingan nonpengendali);

Hilangnya pengendalian – par 31

- ◆ Mengakui:
 - Nilai wajar pembayaran yang diterima (jika ada) dari transaksi, peristiwa atau keadaan yang mengakibatkan hilangnya pengendalian; dan
 - Distribusi saham, jika transaksi yang mengakibatkan hilangnya pengendalian melibatkan distribusi saham entitas anak ke pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik;
- ◆ Mengakui setiap sisa investasi pada entitas anak terdahulu pada nilai wajarnya pada tanggal hilangnya pengendalian;



Hilangnya pengendalian – par 31

- ◆ Mereklasifikasi ke laporan laba rugi, atau mengalihkan secara langsung ke saldo laba jika disyaratkan oleh SAK lain, sejumlah yang diidentifikasi dalam paragraf 32; dan
- ◆ Mengakui setiap perbedaan yang dihasilkan sebagai keuntungan atau kerugian dalam laporan laba rugi yang dapat diatribusikan pada entitas induk.

Pengungkapan - kons

- ◆ Sifat hubungan antara entitas induk dan suatu entitas anak lebih dari setengah kekuasaan
- ◆ Alasan mengapa kepemilikan setengah kekuasaan suara tidak diikuti dengan pengendalian;
- ◆ Akhir periode pelaporan dari laporan keuangan entitas anak jika LK memiliki tanggal / periode berbeda.
- ◆ Sifat dan luas setiap restriksi signifikan dalam kemampuan entitas anak untuk mentransfer dana ke entitas induk

Pengungkapan - kons (2)

- ◆ Rincian yang menunjukkan dampak setiap perubahan bagian kepemilikan entitas induk pada entitas anak yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian.
- ◆ Pengendalian hilang, maka entitas induk mengungkapkan keuntungan atau kerugian (jika ada) yang diakui sesuai dengan paragraf 31, dan:
 - porsi dari keuntungan atau kerugian yang dapat diatribusikan pada pengakuan sisa investasi pada entitas anak terdahulu dengan nilai wajar
 - pos keuntungan atau kerugian yang diakui dalam laporan laba rugi komprehensif jika tdk disajikan terpisah.

LK Tersendiri

- ◆ Laporan keuangan tersendiri hanya dapat disajikan sebagai **informasi tambahan** dalam laporan konsolidasian. Entitas induk tidak boleh menyajikan laporan keuangan tersendiri sebagai laporan keuangan tujuan umum (general purposes financial statements).
- ◆ Jika entitas induk menyusun laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan, maka entitas induk tersebut mencatat investasi pada entitas anak, pengendalian bersama entitas, dan entitas asosiasi pada:
 - (a) biaya perolehan; atau
 - (b) sesuai PSAK 55

LK Tersendiri

- ◆ Entitas menerapkan akuntansi yang sama untuk setiap kategori investasi. => PSAK 58 : Aset Tidak Lancar Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan ketika investasi akan dijual; PSAK 55 Instrumen Keuangan
- ◆ Entitas induk mengakui dividen dari entitas anak, pengendalian bersama entitas, atau entitas asosiasi pada laporan laba rugi dalam laporan keuangan tersendiri ketika hak menerima dividen ditetapkan.
- ◆ Investasi dalam pengendalian bersama entitas dan entitas asosiasi yang dicatat sesuai dengan PSAK 55 dalam laporan keuangan konsolidasian dicatat dengan cara yang sama dalam laporan keuangan tersendiri investor.



Pengungkapan - LK Tersendiri

- ◆ Laporan keuangan tersebut adalah laporan keuangan tersendiri yang merupakan informasi tambahan dalam laporan keuangan konsolidasian;
- ◆ Daftar investasi yang signifikan dalam entitas anak, pengendalian bersama entitas, dan entitas asosiasi, termasuk nama, negara atau tempat kedudukan, proporsi kepemilikan, dan proporsi hak suara yang dimiliki (jika berbeda); dan
- ◆ Penjelasan tentang metode yang digunakan untuk mencatat investasi yang terdaftar.

Ilustrasi 1

a. Eliminasi investasi

- PT KPR membeli semua saham PT XYZ sebesar Rp 50.000.
- Total ekuitas PT XYZ adalah sebesar Rp 40.000, terdiri dari modal saham Rp 30.000 dan laba ditahan sebesar Rp 10.000.

Jurnal eliminasi pada saat konsolidasi:

Dr. Modal saham	30.000	
Dr. Saldo laba PT XYZ		10.000
Dr. Goodwill		10.000
Cr. Investasi pada PT XYZ		50.000

b. Eliminasi transaksi/saldo antar perusahaan

- PT KPR memiliki piutang kepada XYZ sebesar Rp 15.000.
- Total penjualan KPR ke XYZ sebesar Rp 75.000

Jurnal eliminasi pada saat konsolidasi:

Dr. Hutang (catatan XYZ)	15.000	
Dr. Penjualan ke anak	75.000	
Cr. Piutang (catatan KPR)		15.000
Cr. HPP ke anak		75.000

Ilustrasi 1

Aktiva	<u>KPR</u>	<u>XYZ</u>	<u>Konsolidasian</u>
Aktiva lancar			
Kas dan setara kas	15.000	10.000	25.000
Piutang usaha	25.000	-	10.000
Akt.lancar lainnya	<u>45.000</u>	<u>15.000</u>	<u>60.000</u>
Total aktiva lancar	85.000	25.000	95.000
Aktiva tidak lancar			
Aktiva tetap - <i>bersih</i>	60.000	40.000	100.000
Investasi pada XYZ	<u>50.000</u>	-	-
Goodwill	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>10.000</u>
Total aktiva tidak lancar	110.000	40.000	110.000
Total aktiva	195.000	65.000	205.000

Ilustrasi 1

Kewajiban	<u>KPR</u>	<u>XYZ</u>	<u>Konsolidasian</u>
Kewajiban lancar			
Hutang usaha	30.000	15.000	30.000
Kewajiban lainnya	<u>35.000</u>	<u>10.000</u>	<u>45.000</u>
Total kewajiban lancar	65.000	25.000	75.000
Ekuitas			
Modal saham	100.000	30.000	100.000
Saldo laba	<u>30.000</u>	<u>10.000</u>	<u>30.000</u>
Total ekuitas	130.000	40.000	130.000
Total kewajiban dan ekuitas	195.000	65.000	205.000

Ilustrasi 2 => NCI

- PT KPR membeli 90% saham PT XYZ sebesar Rp50.000. Saldo tahun lalu PT XYZ Rp6,000 dan laba tahun berjalan Rp4.000.

Jurnal eliminasi pada saat konsolidasi:

Dr. Modal saham	30.000	
Dr. Saldo laba PT XYZ		10.000
Dr. Goodwill		14.000
Cr. Investasi		50.000
Cr. NCI		4.000*)

*) Perhitungan NCI:

Modal saham : 10% x Rp 30.000 = Rp 3.000

Laba ditahan tahun sebelumnya : 10% x Rp 6.000 = Rp 600

Laba tahun berjalan : 10% x Rp 4.000 = Rp 400

Penyajian NCI:

- Neraca = Rp 4.000

- Laba rugi = Rp 400

Ilustrasi 2 => NCI

Aktiva	<u>KPR</u>	<u>XYZ</u>	<u>Konsolidasian</u>
Aktiva lancar			
Kas dan setara kas	15.000	10.000	25.000
Piutang usaha	25.000	-	10.000
Akt.lancar lainnya	<u>45.000</u>	<u>15.000</u>	<u>60.000</u>
Total aktiva lancar	85.000	25.000	95.000
Aktiva tidak lancar			
Aktiva tetap - <i>bersih</i>	60.000	40.000	100.000
Investasi pada XYZ	<u>50.000</u>	-	-
Goodwill	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>14.000</u>
Total aktiva tidak lancar	110.000	40.000	114.000
Total aktiva	195.000	65.000	209.000

Ilustrasi 2 => NCI

Liabilitas	<u>KPR</u>	<u>XYZ</u>	<u>Konsolidasian</u>
Kewajiban lancar			
Hutang usaha	30.000	15.000	30.000
Kewajiban lainnya	<u>35.000</u>	<u>10.000</u>	<u>45.000</u>
Total liabilitas lancar	65.000	25.000	75.000
Ekuitas			
Modal saham	100.000	30.000	100.000
Saldo laba	30.000	10.000	30.000
NCI	-	-	<u>4.000</u>
Total ekuitas	130.000	40.000	134.000
Total liabilitas dan ekuitas	195.000	65.000	209.000

Ilustrasi 3 -Q

- ◆ PT A membeli seluruh kepemilikan saham di PT B dengan harga \$20,000. Pada tanggal tersebut net aset PT B terdiri dari :
 - Saham \$5,000
 - Saldo laba \$6,000.
- ◆ Bagaimana eliminasi atas investasi tsb?

Ilustrasi 3 -A

- ◆ Saham dan saldo laba dieliminasi dengan investasi => selisihnya akan dicatat sebagai goodwill.

• Harga perolehan		20,000	
• Net aset PT B:			
• Saham	5,000		
• Saldo laba	6,000	<u>11,000</u>	
• Goodwill		<u>9,000</u>	

- ◆ Eliminasi: (Dr/Cr)

• Saham	5,000		
• Saldo laba	6,000		
• Goodwill	9,000		
• Investasi		(20,000)	

Ilustrasi 4 - Q

- ◆ PT X membeli 60 % saham PT Y pada 1 Jan 2011 dengan harga \$18.000. Pada tanggal akuisisi, ekuitas PT Y:
 - Saham \$5,000
 - Saldo laba \$15,000
- ◆ Laba setelah pajak pada 31 Des 2011 sebesar \$10,000 dan saldo laba sebesar \$25,000.
- ◆ Berapa goodwill?
- ◆ Berapa NCI pada akhir tahun 2011?
- ◆ Berapa bagian laba NCI tahun berjalan?
- ◆ Berapa peningkatan saldo laba induk dari entitas anak tahun berjalan?

Ilustrasi 4 - A

- ◆ Selisih harga perolehan dengan nilai wajar aset = goodwill
 - Harga perolehan 18,000
 - NCI (40% × (5,000+15,000)) 8,000
 - Total 26,000
 - Net Aset PT Y (5,000 + 15,000) (20.000)
 - Goodwill 6,000
- ◆ NCI akhir periode = \$12,000 (40% × (\$5,000+\$25,000)).
- ◆ Bagian laba NCI tahun berjalan = \$4,000 (40% × \$10,000).
- ◆ Peningkatan saldo laba induk = \$6,000 (((\$25,000 - \$15,000) × 60%).

Ilustrasi 5 - Q

- ◆ PT Abimanyu memiliki 60% kepemilikan saham PT Indah. Berikut ini laporan keuangan tersendiri dari kedua perusahaan:
 - **PT Abimanyu**
 - Piutang usaha \$280,000, termasuk \$50,000 dari PT Indah
 - Utang usaha \$220,000, termasuk \$10,000 dari PT Indah
 - **PT Indah**
 - Piutang usaha \$125,000, termasuk \$10,000 dari PT Abimanyu
 - Utang usaha \$95,000, termasuk \$50,000 dari PT Abimanyu
- ◆ Berapa piutang dan utang dalam laporan keuangan konsolidasian?

Ilustrasi 5 - A

- ◆ Saldo utang-piutang harus dihilangkan secara penuh. Piutang usaha dan utang usaha seharusnya hanya memasukkan saldo dari pihak ketiga.
- ◆ Angka-angka yang seharusnya dimasukkan dalam laporan posisi keuangan konsolidasi dari kedua perusahaan.
 - Piutang usaha: $\$280,000 - 50.000 + 125.000 - 10.000 = \$345,000$
 - Hutang usaha: $\$220,000 - 10.000 + 95.000 - 50.000 = \$255,000$