

BAB 3
SUATU PENGANTAR LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Mata Kuliah Akuntansi Keuangan Lanjutan I)



Program Studi Akuntansi
Jurusan Pendidikan Ekonomi
Fakultas Pendidikan Ilmu Pengetahuan Sosial
Universitas Pendidikan Indonesia
2007

BAB 3

SUATU PENGANTAR LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Perubahan dalam Laporan Keuangan Konsolidasi ditawarkan dari konsep awal, “Laporan Keuangan Konsolidasi: Kebijakan dan Prosedur” telah diterangkan pada bab sebelumnya.

Garis Besar Bab ini meliputi

PENGGABUNGAN USAHA TERJADI KETIKA SATU PERUSAHAAN MEMPEROLEH LEBIH DARI 50% SAHAM BERHAK SUARA PERUSAHAAN LAIN.

- A. Suatu perusahaan yang memiliki mayoritas saham lebih dari 50% dari hak suara perusahaan lain disebut sebagai induk perusahaan. [Menurut konsep awal, induk perusahaan diartikan sebagai entitas yang mengendalikan satu atau lebih anak perusahaan.]
- B. Saham tidak dimiliki dari induk perusahaan adalah pengganti minoritas saham.[Konsep awal, mengartikan bahwa saham tidak dimiliki dari induk perusahaan pengendalian saham.]
- C. Suatu perusahaan yang mempunyai hak suara saham lebih dari 50% diperoleh dari perusahaan lain adalah anak perusahaan. [Anak perusahaan adalah entitas pengendalian dari entitas lain dibawah definisi konsep awal.]
- D. Sekali hubungan induk-anak perusahaan terbentuk, tapi pembelian tambahan saham anak perusahaan dicatat menggunakan metode pembelian, tapi pembelian bukanlah penggabungan usaha.
- E. Meskipun kedua perusahaan tetap beroperasi sebagai entitas hukum yang terpisah dan mempertahankan catatan akuntansi terpisah, tetapi periode pelaporan dari catatan akuntansi yang terpisah digabungkan menjadi laporan keuangan konsolidasi yang mencerminkan posisi keuangan dan hasil operasi entitas gabungan.

1. Laporan Keuangan Konsolidasi dipersiapkan untuk semua perusahaan dibawah pengendalian tim manajemen tunggal yang menggambarkan entitas pelaporan baru.
2. Laporan Konsolidasi terutama untuk kepentingan pemegang saham dan kreditur induk perusahaan.
3. Anak Perusahaan akan tetap melaporkan hasil operasi terpisahnya kepada pemegang saham minoritas.
4. Entitas terkonsolidasi adalah suatu entitas pelaporan tidak nyata yang tidak mempunyai transaksi-transaksi dan tidak menyelenggarakan buku besar. Entitas yang terpisah secara hukum dan akuntansi dapat digabung menjadi satu laporan keuangan yang bermanfaat untuk tujuan pelaporan eksternal.

KEBIJAKAN KONSOLIDASI

A. Berdasarkan FASB Statement No. 94, “Konsolidasi Anak perusahaan yang Dimiliki Mayoritas anak perusahaan”, konsolidasi adalah kepemilikan untuk semua perusahaan yang memiliki lebih dari 50% kepemilikan, kecuali:

1. pengendalian dimaksudkan untuk sementara, atau
2. pengendalian tidak berkaitan dengan kepemilikan mayoritas, jika anak perusahaan sedang dalam reorganisasi hukum, bangkrut, atau beroperasi dalam pembatasan mata uang yang ketat, atau ketidakpastian lainnya karena pengaruh pemerintah.

B. Ketentuan dari konsep awal tersebut menganjurkan agar perusahaan mengkonsolidasikan semua entitas dalam pengendalian, kecuali pengendalian bersifat sementara pada saat menjadi anak perusahaan.

1. Kendali dari suatu entitas menerangkan kemampuan untuk memakai atau pemakaian aktiva secara langsung. Perusahaan induk mempunyai kekuatan memakai aktiva anak perusahaan untuk mendapatkan keuntungan. Pembatasan aktiva tidak meniadakan pengawasan.

2. Pengawasan sebuah entitas bisa dikendalikan dengan hanya satu entitas.

3. Konsep awal mengakui dua bentuk pengawasan.
 - a. Pengawasan hukum- kepemilikan mayoritas saham biasa.
 - b. Pengawasan efektif-mungkin datang dari kepemilikan minoritas saham yang panjang bergandengan dengan keuntungan lain.
4. Contoh dari konsep awal

INDUK DAN ANAK PERUSAHAAN DENGAN PERIODE FISKAL YANG BERBEDA: Laporan konsolidasi disusun per tanggal akhir periode fiskal induk perusahaan.

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI TERDIRI DARI NERACA KONSOLIDASI, LAPORAN LABA RUGI KONSOLIDASI, LAPORAN SALDO LABA KONSOLIDASI, DAN LAPORAN ARUS KAS KONSOLIDASI.

- A. Neraca Konsolidasi, laporan laba rugi dan laporan saldo laba siap digabung dari laporan keuangan induk dan anak perusahaan yang terpisah.
- B. Laporan arus kas konsolidasi disiapkan dari laporan keuangan konsolidasi dua tahun berturut-turut.
- C. Pencatatan penyesuaian penyatuan hak pemegang saham penduduk ke hak pemegang saham dari penyatuan ekuitas.
- D. Laporan keuangan konsolidasi yang disediakan untuk laporan eksternal.
 1. Dalam menyediakan neraca konsolidasi pada saat penggabungan, hal – hal yang berhubungan dengan investasi anak perusahaan dan akun – akun ekuitas anak perusahaan dihilangkan.]
 2. Neraca konsolidasi menunjukkan akun hak pemegang saham perusahaan induk.
- E. Kepentingan minoritas tidak lebih daripada 10% pada saham anak perusahaan yang terkemuka sebelum penyatuan.
 1. Masing masing pemegang saham perusahaan yang bergabung harus menukar atau tidak sama sekali sahamnya dengan saham perusahaan penerbit.
 2. Perusahaan penerbit :

- a. Catat sahamnya (persentasi kepemilikan sendiri) dari nilai buku harta bersih perusahaan yang bergabung dalam akun investasi anak perusahaan yang bergabung dalam akun investasi anak perusahaan.
 - b. Gabungkan saldo labanya dengan jumlah maksimum.
 - c. Sesuaikan tambahan pembayaran dalam modal ke tambahan pembayaran dalam modal dari penyatuan entitas.
3. Dalam neraca konsolidasi perusahaan induk dan penggabungan anak perusahaannya, kertas kerja dibuat untuk mengeliminasi investasi anak perusahaan dan akun hak pemegang saham, anak perusahaan, serta membuat hak minoritas.
 4. Jika tambahan modal yang dimiliki pemegang saham minoritas penggabungan anak perusahaan, kemudian diperoleh dari perusahaan induk, akuisisi dihitung dengan metode pembelian.

Deskripsi kewajiban material

Pertanyaan (24)

Latihan (12)

L3-1 6MC pertanyaan umum.

L3-2 8MC pertanyaan umum (FAS 94, FAS 95, dan penggabungan).

L3-3 AICPA 6 MC pertanyaan masalah.

L3-4 [Pinto/Skeet] Koreksi laba bersih konsolidasi.

L3-5 [Packman/Sadie] Membuka dividen konsolidasi.

L3-6 [Pascoe/Sonnet] Sediakan jurnal umum untuk penggabungan dan sediakan neraca saldo konsolidasi pada saat akuisisi.

L3-7 [Plymouth/Shale] Sediakan jurnal umum dan neraca berdasarkan akuntansi tekanan.

L3-8 [Parade/Stanton] Sediakan laporan laba rugi 2 tahun setelah akuisisi konsolidasi tanpa / dengan deferensiasi biaya nilai buku.

L3-9 [Luball/Tocurt] Hitung jumlah neraca konsolidasi dengan goodwill dan hak minoritas.

L3-10 [Moslow/Kassen] Sediakan bagian neraca konsolidasi pemegang saham ekuitas 1 tahun setelah akuisisi (dengan goodwill).

L3-11 [Pokes/Slugger] Sediakan laporan laba rugi konsolidasi 3 tahun setelah akuisisi (Excess dialokasikan ke inventori, perlengkapan dan goodwill).

L3-12 [Phoenix/Spurlock] Sediakan jurnal umum untuk penyatuan kepemilikan berdasarkan perbedaan asumsi.

Masalah (16)

M3-1 [Pendleton/Sutherland] Sediakan neraca konsolidasi pada saat akuisisi (dengan akun neraca antar perusahaan) dan hitung laba bersih konsolidasi 1 tahun kemudian.

M3-2 [Pope/Specht] Rencana alokasi untuk biaya nilai buku diferensiasi dan neraca konsolidasi pada saat akuisisi.

M3-3 [Pharris/Sorrel] Sediakan neraca alokasi dengan alokasi ulang dari goodwill negative.

M3-4 [Paliti/Stuart] Berikan secara terpisah dan neraca konsolidasi, buat ulang rencana alokasi nilai buku diferensiasi.

M3-5 [Patter/Scrumm] Sediakan neraca konsolidasi 1 tahun setelah akuisisi.

M3-6 [Perry/Sim] Neraca kertas kerja konsolidasi (dengan goodwill dan dividen)

M3-7 [Port/Short] Hitung 10 bagian yang boleh / tidak boleh muncul dalam laporan keuangan konsolidasi 2 tahun setelah akuisisi.

M3-8 **AICPA** Sediakan jurnal umum untuk akun investasi dan hitung hak minoritas, saldo laba konsolidasi dan neraca investasi.

M3-9 [Pale/Sori] Neraca kertas kerja konsolidasi (akses dialokasikan ke peralatan dan goodwill 1 tahun setelah akuisisi).

M3-10 [Patsy/Stub] Hitung biaya investasi dan neraca secara terpisah (neraca saldo konsolidasi 4 tahun setelah akuisisi).

M3-11 [Pittman/Shastri] Neraca kertas kerja konsolidasi (biaya / nilai buku diferensiasi dan hak minoritas).

M3-12 [Piper/Satch] Hitung perusahaan secara terpisah dan bagian – bagian laporan konsolidasi (akun investasi untuk 3 tahun).

M3-13 [Peyton/Sidney] Tentukan banyaknya neraca konsolidasi pada saat akuisisi dan satu tahun kemudian.

M3-14 [Prickett/Sawyer] Rencana alokasi biaya nilai buku diferensiasi dan sediakan neraca konsolidasi pada saat akuisisi.

M3-15 [Prickett/Sawyer] Sama seperti M3-12 kecuali goodwill negative yang merupakan faktor diferensiasi.

M3-16 [Paquin/Solo] Sediakan bagian neraca konsolidasi pemegang saham ekuitas berdasarkan asumsi diferensiasi untuk penyatuan kepemilikan.

ARB No.51

Laporan Keuangan Konsolidasi

Perubahan FASB No. 94

Laporan keuangan konsolidasi merupakan unsur utama untuk keuntungan pemegang saham dan kreditan pada perusahaan induk.

Peraturan konsolidasi

1. Seperti peraturan umum, perusahaan yang sahamnya lebih dari 50% dimiliki oleh perusahaan lain baik secara langsung maupun tidak langsung harus dikonsolidasi.
2. kecuali untuk peraturan umum tersebut, kepemilikan mayoritas anak perusahaannya tidak dikonsolidasi.
 - a. Jika pengendalian harga sementara, atau
 - b. Jika pengendalian tidak sesuai dengan kepemilikan mayoritas contoh, ketika anak perusahaan bangkrut atau operasi di bawah pengendalian pertukaran luar negeri, atau
3. Anak perusahaan dikeluarkan dari konsolidasi adalah akun dari metode ekuitas apabila perusahaan induk mempunyai pengaruh penting secara berlebihan dalam operasinya. Tanpa pengaruh penting, akun perusahaan induk untuk anak perusahaan berdasarkan metode biaya.
4. Semua kepemilikan mayoritas anak perusahaan harus dikonsolidasi kecuali dimana oleh pengendalian bersifat sementara atau tidak di atur oleh kepemilikan mayor.

Prosedur konsolidasi

1. Neraca antar perusahaan dan transaksi seharusnya dihilangkan.
2. Semua laba antar perusahaan seharusnya dihilangkan (ditunda) sampai pelaksanaan. Laba dihilangkan adalah laba kotor.
3. Ketika anak perusahaan dibeli tengah tahun, pendapatannya dan besarnya di konsolidasi untuk seluruh tahun, dengan mengurangi pendapatan sebelum akuisisi.
4. Jumlah laba / rugi antar perusahaan dihilangkan tidak efektif dengan keberadaan hak minoritas.

5. laba atau rugi anatar perusahaan yang dihilangkan bisa dialokasikan secara proporsional antara hak minoritas dan hak mayoritas.

Penyingkapan

Informasi terbuka berdasarkan Pendapat APB No. 18 mengenai kepemilikan anak perusahaan bahwa laporan keuangan tidak dikonsolidasi untuk tahun fiskal 1986 dan 1987 berlanjut menjadi terbuka setelah draft terbuka anak perusahaan dikonsolidasi.

Oktober 1995 Draft Terbuka, “Laporan Keuangan Konsolidasi: Peraturan dan Prosedur”.

Pernyataan yang diusulkan, jika diadopsi akan membutuhkan pengendalian entitas untuk semua entitas konsolidasi dimana pengendalian-pengendalian tanpa pengendalian yang bersifat sementara pada waktu entitas menjadi anak perusahaan. Pengendalian entitas dijelaskan sebagai kekuatan lebih dari harta-hartanya.

**ALOKASI BIAYA INVESTASI BERDASARKAN GAAP DAN DRAFT
TERBUKA**

Perusahaan P memperoleh bunga 70% dari kepemilikan perusahaan S dengan harga \$500.000 ketika nilai buku dan nilai sesungguhnya pada harta dan utang perusahaan S sebagai berikut :

	Nilai Buku Nilai	Sesungguhnya	Diferensiasi
Harta Lancar	\$ 300.000	\$ 350.000	\$ 50.000
Harta Pabrik	<u>500.000</u>	<u>600.000</u>	100.000
Total Harta	800.000	950.000	
Hutang	<u>250.000</u>	<u>250.000</u>	
Harta Bersih	<u><u>550.000</u></u>	<u><u>700.000</u></u>	

Goodwill berdasarkan kedua GAAP dan draft terbuka adalah sebesar \$10.000, dihitung sebagai berikut :

Biaya investasi perusahaan S	\$ 500.000
Nilai sesungguhnya perolehan bunga (\$700.000 x 70%)	<u>490.000</u>
Goodwill	<u><u>\$ 10.000</u></u>

Berdasarkan GAAP, hanya 70% dari harta dan hutang perusahaan S dinilai ulang pada akuisisi dan alokasi keberadaan biaya melebihi nilai buku perolehan harta bersih adalah sebagai berikut :

	Kelebihan <u>Alokasi</u>	Jumlah yang <u>Dikonsolidasi</u>
Harta Lancar (\$50.000 x 70%)	\$ 35.000	\$ 335.000
Harta Pabrik (\$100.000 x 70%)	70.000	570.000
Goodwill untuk sisa	10.000	10.000
Hutang		<u>(250.000)</u>
Harta bersih		<u><u>\$ 665.000</u></u>

Dalam neraca konsolidasi, 30% hak minoritas tidak dinilai ulang ($\$550.000 \text{ book value} \times 30\%$) = \\$ 165.000

Berdasarkan Draft Terbuka, harga pembelian $\$500.000$ dialokasikan untuk nilai sesungguhnya dari perolehan aset anak perusahaan dan utang yang diterima.

	Jumlah yang dikonsolidasi
Harta Lancar	\$350.000
Harta Pabrik	600.000
Goodwill	10.000
Hutang	<u>(250.000)</u>
Harta bersih	<u><u>\\$710.000</u></u>

Dalam neraca konsolidasi, 30% hak minoritas didasarkan pada nilai sesungguhnya dari harta bersih perusahaan S ($\$700.000 \text{ nilai sesungguhnya} \times 30\%$) = \\$210.000

$\$45.000$ diferensiasi dalam hak minoritas dihitung ($\$165.000$ dan $\$210.000$) berakibat pada penilaian kembali diferensiasi diantara nilai sesungguhnya dan nilai buku berdasarkan GAAP.