

Chapter 4

Teknik dan Prosedur Konsolidasi

(Kuliah Akuntansi Keuangan Lanjutan I)



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

Chapter 4

Teknik dan Prosedur Konsolidasi

Kertas kerja konsolidasi merupakan suatu alat untuk menghimpun dan mengorganisir informasi yang diperlukan untuk mempersiapkan laporan keuangan konsolidasi bagi induk perusahaan dan anak perusahaannya.

- A. Semua data yang disajikan dalam laporan keuangan konsolidasi dapat ditentukan secara independen dari kertas kerja.
- B. Laporan keuangan konsolidasi akan sama tanpa memperhatikan metode akuntansi (ekuitas, ekuitas tidak lengkap, atau biaya)
- C. Akun-akun yang tampak pada kertas kerja tidak mempengaruhi akun-akun buku besar induk perusahaan maupun anak perusahaan.

Buku ini menggunakan teknik kertas kerja di bawah ini untuk laporan keuangan konsolidasi induk perusahaan dan anak perusahaannya:

- A. Laporan keuangan dari induk perusahaan dan anak perusahaan tampak di dua kolom pertama dari kertas kerja, diikuti oleh debet dan kredit kolom untuk ayat jurnal penyesuaian dan eliminasi, dan kolom hak minoritas. Kolom akhir menunjukkan laporan keuangan konsolidasi.
- B. Beberapa ayat jurnal penyesuaian atau eliminasi dan akun-akun lain ditambahkan sebelum kolom laporan keuangan terpisah dikombinasikan kedalam jumlah konsolidasi.
- C. Hanya saldo akun-akun yang dapat dilakukan penyesuaian atau dieliminasi.
- D. Laba bersih induk perusahaan dan anak perusahaan (laporan keuangan) dan saldo laba ditahan (laporan laba ditahan) bukan merupakan akun-akun dan bukan subyek untuk penyesuaian atau eliminasi.
 - 1. laba bersih konsolidasi terdiri dari pendapatan konsolidasi dikurangi dengan beban-beban konsolidasi.

2. laba ditahan konsolidasi terdiri dari laba ditahan konsolidasi awal ditambah dengan laba bersih konsolidasi dikurangi dividen perusahaan induk.

Prosedur untuk mempersiapkan kertas kerja konsolidasi :

- A. menentukan metode akuntansi induk perusahaan untuk anak perusahaan.
- B. Menyalin laporan keuangan terpisah (masing-masing) dari induk perusahaan dan anak perusahaan kedalam dua kolom pertama dari kertas kerja.
- C. Memasukkan akun-akun kertas kerja konsolidasi kedalam kolom ayat jurnal penyesuaian dan eliminasi pada :
 1. penyesuaian terhadap kesalahan-kesalahan atau pembatalan-pembatalan dalam laporan keuangan masing-masing perusahaan.
 2. mengeliminasi laba dan rugi antar perusahaan.
 3. mengeliminasi laba dan dividen anak perusahaan serta penyesuaian akun investasi anak perusahaan ke saldo awal periode.
 4. mengeliminasi akun resiprokal, yaitu investasi pada anak perusahaan dan akun ekuitas anak perusahaan, memasukkan hak minoritas awal dan memasukkan perbedaan biaya investai yang belum diamortisasi dengan nilai buku.
 5. mengamortisasi perbedaan antara biaya investasi dan nilai buku
 6. mengeliminasi akun resiprokal lainnya (utang piutang antar perusahaan, dan lain-lain.)
- D. Menghitung dan memasukkan hak minority pada laba bersih anak perusahaan esbagai penambahan hak minority dan sebagai pengurangan dalam laporan keuangan konsolidasi.
- E. Memasukkan dividen hak minority dalam kolom hak minority.
- F. Memasukkan hak minority awal dari kolom ayat jurnal penyesuaian dan eliminasi ke kolom hak minority.

- G. Menambahkan akun-akun perusahaan masing-masing ditambah atau dikurangi dengan beberapa akun yang berkaitan dari kolom ayat jurnal penyesuaian dan eliminasi dan memasukkan jumlah dari semua kolom dalam laporan keuangan konsolidasi.
- H. Mengkalkulasikan laba bersih konsolidasi sebagai pendapatan konsolidasi dikurangi beban-beban konsolidasi dan dikurangi pendapatan hak minority dan membawa laba bersih konsolidasi ke laporan laba ditahan konsolidasi.
- I. Mengkalkulasi laba ditahan konsolidasi dan membawa jumlah itu ke neraca konsolidasi.
- J. Menjumlahkan kolom hak minority dan membawanya ke neraca konsolidasi.
- K. Menjumlahkan semua harta dan ekuitas pada neraca.

Dampak dari akuntansi induk perusahaan:

- A. Laporan keuangan konsolidasi tidak dipengaruhi oleh metode akuntansi yang digunakan oleh induk perusahaan untuk investasinya di anak perusahaan (ekuitas, ekuitas tidak lengkap, atau biaya); tetapi akun-akun dalam kertas kerja yang menjadi acuan untuk laporan keuangan konsolidasi berbeda dibawah tiga metode.
- B. Dibawah metode ekuitas, laba bersih induk perusahaan sama dengan laba bersih konsolidasi dan laba ditahan induk perusahaan sama dengan laba ditahan konsolidasi. Hal ini tidak benar menurut dua metode lain.
- C. Dibawah metode ekuitas tidak lengkap, induk perusahaan mengambil kembali sahamnya dari laba bersih anak perusahaan, tetapi menghilangkan beberapa atau semua perbaikan dari metode ekuitas (seperti selisih biaya amortisasi-nilai buku).
 - 1. pendekatan tradisional untuk konsolidasi : kertas kerja konsolidasi pertama meneliminasi laba investasi dan dividen yang diterima dari

anak perusahaan dan menyesuaikan akun investasi kedalam saldo awal periode.

- a. Jumlah dari penyesuaian akan bergantung pada apa yang dihilangkan dari aplikasi metode akuitas yang benar. Dengan kata lain, berapapun jumlahnya induk perusahaan mencatat sebagai laba investasi dieliminasi dengan akun investasi, sepanjang ada dividen yang diterima.
- b. Pada periode akuisisi, investasi awal induk perusahaan pada anak perusahaan dan laba ditahan awal tidak akan terpengaruh.
- c. Pada tahun berikutnya setelah akuisisi, laba ditahan awal induk perusahaan dikonversikan ke laba ditahan awal konsolidasi.
 - 1) Laba ditahan pada induk perusahaan disesuaikan untuk tahun sebelum perbedaan biaya yang belum diamortisasi dengan nilai buku (atau menghilangkan metode ekuitas lain) dicatat.
 - 2) Penyesuaian ini harus dibuat setiap tahun karena akun-akun kertas kerja tidak dimasukkan dalam buku induk perusahaan.

2. konversi ke pendekatan ekuitas :

- a. kertas kerja adalah yang pertama dibuat untuk mengkonversikan akun-akun induk perusahaan kedalam metode ekuitas.
- b. Dana dari kertas kerja akan sama seperti yang disajikan dengan metode ekuitas.

D. Dibawah metode biaya, induk perusahaan mencatat laba dividen, dibanding laba investasi.

1. Saldo akun investasi sebagai biaya awalnya kecuali ketika :

- a. dividen mengurangi laba ditahan anak perusahaan dibawah laba ditahan pada tanggal akuisisi dari investasi.

- b. Kerugian anak perusahaan yang signifikan dan permanent akan mengurangi modal anak perusahaan.
2. Pendekatan tradisional dari konsolidasi :
- a. pada saat tahun akuisisi:
 - 1) pendapatan dividen dan dividen yang dibayar yang resiprokal dieliminasi pada ayat pertama.
 - 2) Ayat jurnal kedua mengeliminasi saldo investasi dan ekuitas yang resiprokal dan mencatat goodwill dan hak minoritas awal periode.
 - 3) Prosedur konsolidasi lainnya sama dengan prosedur berdasarkan metode ekuitas.
 - b. tahun setelah akuisisi, jurnal yang pertama kali dibuat adalah menyesuaikan akun investasi pada anak perusahaan untuk saham induk perusahaan dari laba ditahan anak perusahaan yang meningkat pada ekuitas sejak akuisisi, dan mengkreditkan jumlah itu pada laba ditahan awal induk perusahaan.
 - 1) jurnal ini menentukan hubungan timbal balik antara investasi dalam rekening ekuitas perusahaan pembantu dan mengubah sisa laba ditahan awal perusahaan induk menjadi laba ditahan awal gabungan.
 - 2) Proses konsolidasi selanjutnya mengikuti pokok-pokok selama tahun akuisisi.
3. Konversi pendekatan ekuitas :
- a. jurnal pada kertas kerja pertama mengubah akun induk perusahaan menjadi metode ekuitas.
 - 1) Pada tahun akuisisi, jurnal memasukkan laba investasi dibawah metode ekuitas, mengeliminasi laba dividend an menyesuaikan akun investasi untuk saham induk perusahaan dari penghasilan anak perusahaan yang tidak

terdistribusikan, ditambah atau dikurangi selisih biaya amortisasi-nilai buku.

- 2) Dalam akuisisi tahunan yang akan datang, jurnal harus memasukkan juga pengaruh dari akun investasi yang dihapuskan pada tahun sebelumnya dan pada laba ditahan awal induk perusahaan seperti yang terjadi pada tahun ini.
- b. sisa dari akun kertas kerja ini akan sama seperti dalam metode ekuitas.

Format kertas kerja neraca sisa konsolidasi disesuaikan dengan neraca sisa induk perusahaan dan anak perusahaannya.

- A. Penyesuaian dan eliminasi untuk pendekatan laporan keuangan dan kertas kerja neraca sisa adalah sama.
 1. hanya akun-akun riil yang disesuaikan.
 2. laba ditahan awal muncul dalam neraca saldo dan dapat disesuaikan.
- B. Akun debit dijumlah dan dicatat pertama kali. Akun kredit dicatat selanjutnya dan dijumlah.
 1. neraca saldo penyesuaian yang terpisah dari induk perusahaan dan anak perusahaannya ditunjukkan dalam dua kolom pertama, diikuti dengan kolom penyesuaian dan eliminasi.
 2. memisahkan kolom laporan laba rugi, laba ditahan, hak minoritas, dan neraca yang mengikutinya.
 - 3.

Apendiks Laporan arus kas konsolidasi disiapkan dari neraca konsolidasi dan laporan laba rugi yang menggunakan prosedur umum yang sama yang digunakan untuk laporan arus kas perusahaan yang terpisah.

- A. kedua metode baik metode langsung maupun tidak langsung untuk menyiapkan arus kas dari aktifitas operasional diperbolehkan.
1. arus kas dari kegiatan investasi dan arus kas dari aktivitas keuangan adalah sama dibawah metode langsung maupun tidak langsung.
 2. metode langsung lebih diprioritaskan oleh FASB.
 3. hal-hal yang tidak termasuk pada arus kas dijelaskan dalam catatan atau skedul untuk laporan arus kas.
- B. Metode tidak langsung dimulai dengan pendapatan bersih konsolidasi. Hal-hal yang tidak disediakan atau menggunakan kas disesuaikan agar dapat sampai pada arus kas bersih dari operasionalnya.
1. pendapatan hak minoritas adalah bertambah dalam arus kas aktivitas operasional.
 2. dividen hak minoritas mengurangi arus kas dari aktivitas operasionalnya.
 3. jumlah bersih pada pendapatan mengurangi dividen yang diterima dari ekuitas investi (contohnya, perubahan dalam akun investasi) dikurangi dari laba bersih dalam arus kas pada aktivitas operasionalnya dari laporan arus kas. Jika dividen yang diterima lebih besar daripada laba dari ekuitas investi, jumlah bersih adalah tambahan untuk laba bersih.
 - a. laba dari ekuitas investi menambah laba tanpa meningkatkan kas karena penambahannya telah tercermin pada akun investasi.
 - b. Dividen yang diterima dari ekuitas investi menambah kas tanpa menimbulkan laba karena dividen telah tercermin dalam akun investasi.

LAPORAN KONSOLIDASI SETELAH AKUISISI

Laporan keuangan Pac Corporation dengan asumsi akuntansi dari perusahaan induk yang berbeda, dan untuk 80 % anak perusahaan Pac, Sam Corporation, periode 31 Desember 19X5 disajikan sebagai berikut :

	<u>kasus A</u> metode ekuitas	<u>kasus B</u> metode ekuitas tak lengkap	<u>kasus C</u> metode biaya	
	<u>Pac (\$)</u>	<u>Pac (\$)</u>	<u>Pac (\$)</u>	<u>Sam (\$)</u>
income statement				
sales	25,000	25,000	25,000	6,500
income from Sam	1,850	2,000		
dividen			1,200	
beban-beban	<u>-20,000</u>	<u>-20,000</u>	<u>-20,000</u>	<u>-20,000</u>
laba bersih	6,850	7,000	6,700	2,500
laba ditahan				
laba ditahan 1/1	3,500	3,500	3,500	3,000
penambah: laba bersih	6,850	7,000	6,700	2,500
pengurang: dividen	<u>-3,000</u>	<u>-3,000</u>	<u>-3,000</u>	<u>-1,500</u>
laba ditahan 31 Desember 19X5	7,350	7,500	6,200	4,000
balance sheet				
kas	4,000	4,000	4,000	1,000
aktiva lancar lainnya	9,000	9,000	9,000	5,000
peralatan-bersih	25,000	25,000	25,000	7,000
investasi Sam	<u>9,350</u>	<u>9,500</u>	<u>8,700</u>	
total aktiva	47,350	47,500	46,700	13,000
kewajiban	8,000	8,000	8,000	3,000
saham	32,000	32,000	32,000	6,000
laba ditahan	<u>7,350</u>	<u>7,500</u>	<u>6,700</u>	<u>4,000</u>
total ekuitas	47,350	47,500	46,700	13,000

Kasus A Pac memperoleh 80 % saham Sam pada 1 Januari 19X5 sebesar \$ 8,700 ketika Sam memiliki modal saham sebesar \$ 6,000 dan laba ditahan \$ 3,000. Goodwill diamortisasi selama 10 tahun dan metode yang digunakan adalah metode ekuitas.

Kasus B Sama seperti kasus A kecuali bahwa metode ekuitas tak lengkap tidak menggunakan amortisasi goodwill.

Kasus C Sama seperti kasus A kecuali bahwa metode biaya hanya menunjukkan dividen sebagai laba bersih.

Kasus C **Metode biaya – 80 % dimiliki anak perusahaan**

Pac Corporation membeli 80 % kepemilikan Sam Corporation sebanyak \$ 8,700 pada 1 Januari 19X5. Pac menggunakan metode biaya pada akuntansinya untuk investasinya di Sam.

Pac Corporation dan anak perusahaan

Kertas kerja konsolidasi

Untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember 19X5

	Pac	80 % Sam	penyesuaian dan eliminasi %	hak minoritas %	konsolidasi %
<u>laporan laba rugi</u>	25,000	6,500			31,500
penjualan	1,200		1,200		
dividen	-20,000	-4,000	150		-24,150
beban-beban				500	-500
pendapatan hak minoritas					
laba bersih	<u>6,200</u>	<u>2,500</u>			<u>6,850</u>
laba ditahan					
laba ditahan-Pac	3,500				3,500
laba ditahan-Sam		3,000	3,000		
penambah :laba bersih	6,200	2,500			6,850
pengurang :dividen	-3,000	-1,500	1,200	-300	-3,000
laba ditahan 31 Desember 19X5	<u>6,700</u>	<u>4,000</u>			<u>7,350</u>
<u>Balance Sheet</u>					
kas	4,000	1,000			5,000
aktiva lancar lainnya	9,000	5,000			14,000
peralatan-bersih	25,000	7,000			32,000

investasi Sam goodwill	8,700		8,700	
		1,500	150	1,350
	<u>46,700</u>	<u>13,000</u>		<u>52,350</u>
kewajiban	8,000	3,000		11,000
modal saham	32,000	6,000	6,000	32,000
laba ditahan	6,700	4,000		7,350
	<u>46,700</u>	<u>13,000</u>		
hak minoritas 1 Januari 19X5			1,800	1,800
hak minoritas 31 Desember 19X5				<u>2,000</u>
				<u>52,350</u>