

## **BAB 11**

### **TEORI KONSOLIDASI, AKUNTANSI PUSH -DOWN, DAN USAHA PATUNGAN YANG BERBADAN HUKUM**



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

## BAB 11

### TEORI KONSOLIDASI, AKUNTANSI PUSH -DOWN, DAN USAHA PATUNGAN YANG BERBADAN HUKUM

Secara garis besar meliputi banyak hal

#### PENYATUAN DIBAWAH INDUK PERUSAHAAN DAN TEORI ENTITAS

- A. Teori zaman sekarang berkembang dari praktek dan teori ini tidak selalu sebuah teori yang tetap. Meskipun demikian secara umum teori-teori ini mengikuti teori induk perusahaan, dan juga teori ini menggambarkan aspek dari teori kepemilikan.
- B. Asumsi yang perlu digaris bawahi dari **teori induk perusahaan** adalah diringkas mengikuti:
  1. Pandangan dalam teori ini adalah para pemegang saham dari induk perusahaan menyiapkan pernyataan penyatuan.
  2. Pendapatan bersih penyatuan adalah ukuran dari pendapatan pemegang saham induk perusahaan.
  3. Keuntungan yang kecil diklasifikasikan sebagai kewajiban dari penyatuan laporan laba rugi.
  4. pendapatan keuntungan yang kecil adalah beban didalam menyatukan laporan keuangan.
  5. Tambahan aset dan kewajiban penyatuan pada mulanya pada nilai buku ditambah saham perusahaan induk dari nilai wajar diatas nilai buku.
  6. Keuntungan kecil aset dan kewajiban anak perusahaan adalah menyatukan nilai buku.
  7. keuntungan dan kerugian yang tidak wajar dari penjualan anak perusahaan dihilangkan.
  8. Keuntungan dan kerugian yang tidak wajar dari perusahaan atas/ induk dihilangkan untuk tingkat keuntungan kepemilikan perusahaan induk.
- C. **Asumsi yang harus digaris bawahi dari teori keberadaan diringkas sebagai berikut:**
  1. Pandangan dalam teori ini adalah penyatuan wujud/keberadaan seperti lengkap. Pernyataan penyatuan dapat menyediakan informasi bagi para semua pemegang keuntungan.
  2. Total pendapatan bersih dari penyatuan adalah sebagai ukuran dari pendapatan seluruh pemegang modal, dan itu disediakan dalam laporan keuangan untuk pemegang kepemilikan minoritas maupun mayoritas.
  3. Kepemilikan minoritas menunjukkan keuntungan modal para pemegang saham 'bagian modal pada neraca.

4. Aset anak perusahaan dan kewajibannya disatukan berdasarkan nilai wajar.
5. Total nilai perusahaan induk berasal dari harga yang dibayar oleh perusahaan induk untuk kepemilikan yang besar.
6. Keuntungan dan kerugian yang tidak wajar dari penjualan perusahaan bawah dihilangkan sampai wajar.
7. Keuntungan dan kerugian yang tidak wajar dari perusahaan bawah dihilangkan dengan mengalokasikannya kepada kepemilikan yang besar dan kecil.

### **PENCATATAN INDUK PERUSAHAAN DIBAWAH METODE EKUITAS**

- A. Induk Perusahaan dan teori ekuitas tidak mempengaruhi pencatatan di bawah metode ekuitas. Hal ini dikarenakan laporan akan sama dari induk dan anak dibawah kedua teori.
- B. Penyataan penyatuan adalah efektif, meskipun terdapat perbedaan seperti penyatuan aset, kewajiban, dan kepemilikan kecil.

### **AKUNTANSI PUSH-DOWN**

- A. Di bawah tekanan pencatatan, nilai wajar dari aset anak perusahaan dan kewajiban-kewajiban dicatat didalam laporan keuangan yang berbeda pada pembelian anak perusahaan.
  1. SEC membutuhkan akuntansi tekanan ketika anak perusahaan dimiliki banyak sekali (biasanya 97%) dengan tidak besarnya diadakan publikasi akan hutang maupun saham istimewa yang belum diselesaikan.
  2. Akuntansi Push-Down hanya mempengaruhi salinan laporan keuangan anak perusahaan.
    - a. Tanpa akuntansi Push-Down, pembagian dari harga pembelian untuk harta tidak berwujud dan goodwill telah disatukan dalam kertas kerja.
    - b. Dibawah akuntansi Push-Down, pengalokasian telah dibukukan.
    - c. Penyatuan laporan keuangan jelas sama dibawah prosedur yang lain.
- B. Pendukung dari akuntansi Push-Down tidak didalam persetujuan tentang persentase kebutuhan kepemilikan untuk akuntansi Push-Down dan apakah pengalokasian dapat menggambarkan 100% dari nilai wajar aset anak perusahaan dan kewajiban jika lebih kecil daripada 100% dapat terjadi perubahan kepemilikan.
- C. Akuntansi Push-Down dapat diterapkan selain kepada teori induk perusahaan atau teori ekuitas.
  1. Akuntansi Push-Down dibawah teori induk perusahaan:
    - a. Biaya atau nilai buku berbeda jika dialokasikan didalam cara yang biasa.

- b. Nilai dari jadwal alokasi ditekan kepada catatan anak perusahaan. Anak perusahaan membuat jurnal yang berisi perbedaan biaya/nilai bujukan goodwill, dihilangkan, penekanan modal.
- 2. Akuntansi Push-Down dibawah teori Ekuitas:
  - a. Total nilai anak perusahaan disebabkan dari harga yang dibayarkan perusahaan induk untuk memperoleh keuntungan. Hal ini menyatakan nilai yang melebihi nilai buku aset bersih anak perusahaan adalah ditetapkan kepada harta individu dan kewajiban dasar 100% dari perbedaan nilai wajar/nilai buku dan selisih untuk goodwill.
  - b. Anak perusahaan membuat jurnal umum untuk menyusun jadwal alokasi, mwnghilangkan pendapatan untuk menekan modal.

### **USAHA PATUNGAN (JOINT VENTURES)**

- A.** Joint ventures adalah keberadaan bisnis yang dimiliki, dioperasikan, dan dikontrol oleh kelompok investor kecil bagi pengaturan manajemen dari kegiatan bisnis khusus yang menghasilkan keuntungan bagi masing-masing orang yang melakukan patungan/ venturers.
- B.** Join Venture diorganisir sebagai perseroan terbatas, firma, atau kepemilikan sepenuhnya. AICPA adalah SOP 78-9 membatasi bentuk selanjutnya dalam Join ventures:
  - 1. Sebuah joint venture yang berhubungan dengan badan hukum adalah sebuah perusahaan milik sendiri dan dijalankan oleh kelompok kecil venturer untuk mencapai sebuah hubungan saling menguntungkan dari venture atau proyek.
    - a. Venturer dapat berpartisipasi dalam manajemen joint venture yang berhubungan dengan hukum. Dan memegang lebih dari 50% bunga dalam penghitungan venture disetiap bagian dengan cara yang adil.
    - b. Sebuah perseroan terbatas itu adalah sebuah anak perusahaan dari perusahaan joint venture lainnya yang tidak berhubungan dengan badan hukum. Anak perusahaan diperkuat dalam perjanjian keuangan dari pemilik utama. Investor lainnya memberikan penjelasan jika investasi mereka berada diluar cara yang adil.
  - 2. Joint venture yang tidak ikut bergabung dengan suatu badan apapun ikut termasuk dalam hal yang ada dibawah ini:
    - a. Firma umum adalah sebuah gabungan dimana setiap masing-masing firma memiliki kewajiban yang tak terhingga. Sebuah kewajiban firma yang tak terbatas adalah sebuah gabungan dimana salah satu bahkan lebih firma yang umum memiliki kewajiban yang berbeda dan juga lebih banyak rekan perseroan yang terbatas jumlahnya.

Meskipun pendapat APB no 18 diterapkan hanya untuk investasi dalam saham milik bersama, pengertian No 2 menyimpulkan pembayaran jasa bank dengan cara yang adil dari APB 18 harus dilakukan dalam investasi joint venture yang tidak tergabung dalam suatu badan.

P11-7	[Playmore/Solvay]	30
	Siapkan suatu ayat-ayat jurnal untuk merekam push-down, siapkan suatu neraca anak perusahaan dan tentukan pendapatan investasi untuk 100% anak perusahaan yang dimiliki.	
P11-8	[Parker/Sanue]	30
	ayat-ayat jurnal dan kalkulasi untuk akuntansi push-down dengan kepentingan minoritas.	
P11-9	[Power/Swing]	25
	ayat-ayat jurnal dan lembar neraca perbandingan pada pendapatan untuk akuntansi push-down pada pendapatan	
P11-10	[Power/Swing]	70
	dua kertas kerja konsolidasi selama satu tahun setelah kombinasi di bawah akuntansi Push-down ( diantara 90% dan 100% asumsi kepemilikan)	
P11-11	[Pepper/Jerry]	50
	Kertas kerja untuk konsolidasi yang sebanding ( usaha patungan)	
P11-12	Catatan tambahan [Pringle/Slate]	50
	kertas kerja konsolidasi (sistem biaya kini/ <i>Current Cost</i> )	

*Ilustrasi 11-1*

**PERBANDINGAN TEORI INDUK PERUSAHAAN, TEORI ENTITAS, DAN  
TEORI KONTEMPORER (FASB) OKTOBER 1995**

**PENILAIAN AKTIVA,**

Perusahaan Pet memperoleh bunga 90% pada perusahaan Sam sebesar \$63,000 pada 1 Januari 19X2. Nilai buku dan nilai wajar asset sam, dijabarkan sebagai berikut:

	<u>Nilai buku</u>	<u>Nilai Wajar</u>	<u>Perbedaan</u>
Aktiva lancar lainnya	\$40,000	\$40,000	
Persediaan	15,000	20,000	\$ 5000
Aktiva tetap-bersih	<u>30,000</u>	<u>38,000</u>	8000
Total asset	<u>\$85,000</u>	<u>\$98,000</u>	
Kewajiban	\$38,000	\$38,000	
Modal saham \$10	25,000		
Laba ditahan	<u>22,000</u>		
Total modal	<u>\$85,000</u>		

**Alokasi harga pembelian teory induk perusahaan:**

Induk perusahaan membagi aktiva dan kewajiban sebagai berikut:

Biaya	\$63,000
Perolehan nilai buku ( $\$47,000 \times 90\%$ )	<u>42,300</u>
Kelebihan biaya perolehan nilai buku	<u>\$20,700</u>
Kelebihan dialokasikan untuk:	
Persediaan ( $\$5,000 \times 90\%$ )	\$ 4,500
Aktiva tetap-bersih ( $\$8,000 \times 90\%$ )	7,200
Sisa untuk Goodwill	<u>9,000</u>
Kelebihan biaya perolehan nilai buku	<u>\$20,700</u>

**Alokasi harga Pembelian Teory Entitas:**

Penilaian kembali seluruh aktiva dan kewajiban dihitung berdasarkan harga yang dibayar untuk bagian saham induk perusahaan 90%.

Nilai wajar Sam (\$63,000 / 90%)	\$70,000
Nilai buku aktiva bersih Sam	<u>47,000</u>
Kelebihan nilai wajar diatas nilai buku	<u>\$23,000</u>
Kelebihan dialokasikan untuk:	
Persediaan (100% dari perbedaan)	\$ 5,000
Aktiva tetap-bersih (100% dari perbedaan)	8,000
Sisa untuk goodwill	<u>10,000</u>
Kelebihan nilai wajar di atas nilai buku	<u>\$23,000</u>

### Kertas Kerja Neraca Konsolidasi

#### Teori induk perusahaan

	pet	90% Sam	Penyesuaian dan eliminasi	Konsolidasi
Aktiva lancar lain	\$ 55,000	\$40,000		\$ 95,000
Persediaan	25,000	15,000	a 4,500	44,500
Aktiva tetap-bersih	70,000	30,000	a 7,200	107,200
Investasi pada Sam	63,000		a 63,000	
goodwill			a 9,000	9,000
<b>Total asset</b>	<u>\$213,000</u>	<u>\$85,000</u>		<u>\$255,700</u>
kewajiban	\$120,000	\$38,000		\$158,000
Modal saham	60,000	25,000	a 25,000	60,000
Laba ditahan	33,000	22,000	a 22,000	33,000
Kepemilikan minoritas*			a 4,700	4,700
<b>Total modal usaha</b>	<u>\$213,000</u>	<u>\$85,000</u>		<u>\$255,700</u>

\* kepemilikan minoritas sama dengan 10% dari nilai buku pendapatan bersih asset sam.

#### Teori Entitas

	pet	90% Sam	Penyesuaian dan eliminasi	Konsolidasi
Aktiva lancar lain	\$ 55,000	\$40,000		\$ 95,000
Persediaan	25,000	15,000	a 5,000	45,000
Aktiva tetap-bersih	70,000	30,000	a 8,000	108,000
Investasi pada Sam	63,000		a 63,000	
goodwill			a 10,000	10,000
<b>Total asset</b>	<u>\$213,000</u>	<u>\$85,000</u>		<u>\$258,000</u>

kewajiban	\$120,000	\$38,000		\$158,000
Modal saham	60,000	25,000	a 25,000	60,000
Laba ditahan	33,000	22,000	a 22,000	33,000
Kepemilikan minoritas*			a 7,000	7,000
<b>Total modal usaha</b>	<b>\$213,000</b>	<b>\$85,000</b>		<b>\$258,000</b>

\*kepemilikan minoritas sama dengan 10% dari nilai wajar Pet harga pembelian untuk ini  
90% bunga  $(63,000 \div 90\%) \times 10\% = \$7,000$

**Alokasi harga pembelian dalam teori Kontemporer (FASB):**

Jumlah penugasan untuk kewajiban dan asset cabang didasarkan pada nilai wajar (sama dengan teori entitas). Goodwill tidak diberi nilai. Goodwill dihitung berdasarkan biaya investasi dikurangi nilai wajar atas asset yang diperoleh (sama dengan teori induk perusahaan)

Biaya Sam	\$63,000
Nilai wajar untuk pendapatan bersih- perolehan asset Sam: $(60,000 \times 90\%)$	<u>54,000</u>
Goodwill	<u>\$9,000</u>

Untuk tujuan konsolidasi, 100% identifikasi asset dan kewajiban perusahaan Sam dapat dinilai kembali.

Persediaan (199% dari perbedaan)	\$ 5,000
Aktiva tetap-bersih (100% dari perbedaan)	8,000
Goodwill	9,000



### Draft Komtemporer (FASB)

	pet	90% Sam	Penyesuaian dan eliminasi	Laporan Konsolidasi
Aktiva lancar lain	\$ 55,000	\$40,000		\$ 95,000
Persediaan	25,000	15,000	a 5,000	45,000
Aktiva tetap-bersih	70,000	30,000	a 8,000	108,000
Investasi pada Sam	63,000		a 63,000	
goodwill			a 9,000	9,000
<b>Total asset</b>	<b>\$213,000</b>	<b>\$85,000</b>		<b>\$257,000</b>
kewajiban	\$120,000	\$38,000		\$158,000
Modal saham	60,000	25,000	a 25,000	60,000
Laba ditahan	33,000	22,000	a 22,000	33,000
Kepemilikan minoritas*			a 6,000	6,000
<b>Total modal usaha</b>	<b>\$213,000</b>	<b>\$85,000</b>		<b>\$257,000</b>

\*kepemilikan minoritas sama dengan 10% dari nilai wajar sam's asset

$$\$60,000 \times 10\% = \$6,000$$

#### Poin-poin terpenting dari ilustrasi di atas:

- 1. Goodwill.** Goodwill dapat ditentukan dengan bebas. Dalam teori entitas, goodwill adalah selisih total nilai yang ada pada aktiva bersih milik Sam (\$70,000) dengan nilai wajar aktiva bersih milik Sam (\$63,000). Dalam teori induk perusahaan, goodwill adalah selisih biaya investasi (\$63,000) dengan nilai wajar yang diperoleh ( $\$60,000 \times 90\%$ ). Goodwill dalam Kontemporer adalah sama dengan teori induk perusahaan.
- 2. Nilai Asset dan Kewajiban.** Konsolidasi aktiva bersih merupakan \$2,300 lebih baik dalam teori entitas (\$100,000) dibandingkan dengan teori induk perusahaan (\$97,700), dan \$1,000 lebih baik daripada Kontemporer.

§ Konsolidasi aktiva bersih dalam teori induk perusahaan merupakan kombinasi nilai buku milik Pet dan aktiva bersih milik Sam ditambah 90% kelebihan dari nilai wajar aktiva bersih milik Sam di atas nilai buku keseluruhan asset.

§ Konsolidasi aktiva bersih dalam teori induk perusahaan merupakan nilai buku aktiva bersih milik Pet ditambah dengan nilai wajar aktiva bersih milik Sam.

§ Konsolidasi aktiva bersih dalam teori kontemporer merupakan nilai buku aktiva bersih milik Pet ditambah dengan nilai wajar aktiva bersih yang teridentifikasi milik Sam ditambah pembelian Goodwill.

3. **Modal Laba ditahan.** Dalam neraca Konsolidasi, modal saham dan laba ditahan (mayoritas bunga dalam konsolidasi aktiva bersih) adalah sama dengan teori induk perusahaan dan teori entitas dan kontemporer.
4. **Laba Kepemilikan Minoritas.** \$2,300 merupakan perbedaan dalam nilai konsolidasi aktiva bersih dalam teori induk perusahaan dan teori entitas berada pada pengukuran laba minoritas (\$7,000 dalam teori entitas dan \$4,700 dalam teori induk perusahaan). kepemilikan minoritas adalah \$6,000 dalam FASB exposure draft). Jika tidak ada kepemilikan minoritas, maka tidak akan ada perbedaan dalam nilai konsolidasi aktiva bersih diantara ketiga teori.
5. Dalam teori induk perusahaan, harga pembelian dialokasikan pada nilai wajar dalam identifikasi asset dan perolehan Goodwill. Dalam teori entitas, jumlah nilai wajar dalam entitas yang ada oleh harga pembelian dialokasikan ke dalam nilai wajar identifikasi aktiva bersih dan ke dalam Goodwill. Dalam kontemporer, hal ini tidak semuanya bersih atas apa yang sudah dialokasikan.

*Ilustrasi 11-2*

### AKUNTANSI PUSH-DOWN TEORI INDUK PERUSAHAAN DAN TEORI ENTITAS

**Asumsi**

1. Perusahaan Pip memperoleh laba 90% di perusahaan Ski untuk \$585,000 pada 1 Januari 19X2
2. Nilai buku dan nilai wajar pada Aktiva dan kewajiban Ski diuraikan sebagai berikut:

	<u>Nilai buku</u>	<u>Nilai Wajar</u>	<u>Perbedaan</u>
Aktiva lancar	\$240,000	\$240,000	
Tanah	100,000	120,000	\$20,000
Gedung-bersih	250,000	300,000	50,000
Peralatan-bersih	<u>300,000</u>	<u>270,000</u>	(30,000)
Total Aktiva	<u>\$890,000</u>	<u>\$930,000</u>	

Kewajiban	\$380,000	\$380,000
Modal saham \$10 par	300,000	
Laba ditahan	<u>210,000</u>	
Total modal	<u>\$890,000</u>	

Goodwill dapat dihitung sebagai berikut:

**Teori induk perusahaan**

Biaya sebesar 90% laba	\$585,000
Nilai wajar laba yang diperoleh ( $\$550,000 \times 90\%$ )	<u>495,000</u>
Goodwill	<u>\$90,000</u>

**Teori Entitas**

Nilai implied Ski ( $\$585,000 \div 90\%$ )	\$650,000
Nilai wajar Ski	<u>550,000</u>
Goodwill	<u>\$100,000</u>

**Jadwal Alokasi Teori induk perusahaan:**

Biaya	\$585,000
Nilai buku yang diperoleh ( $\$510,000 \times 90\%$ )	<u>459,000</u>
Kelebihan biaya atas nilai buku yang diperoleh	<u>\$126,000</u>
Kelebihan dialokasikan untuk:	
Tanah ( $\$20,000 \times 90\%$ )	\$ 18,000
Gedung-bersih ( $\$50,000 \times 90\%$ )	45,000
Peralatan-bersih ( $-\$30,000 \times 90\%$ )	(27,000)
Goodwill	<u>90,000</u>
Kelebihan biaya atas nilai buku yang diperoleh	<u>\$126,000</u>

Push-down entry dalam teori induk perusahaan merupakan salinan dalam buku Ski:

Land	\$ 18,000	
Gedung-bersih	45,000	
Peralatan-bersih	90,000	
Laba ditahan	210,000	
	Peralatan	\$ 27,000
	Modal push-down	336,000

**Jadwal alokasi teori entitas:**

Nilai implied Ski ( $585,000 \div 90\%$ )	\$650,000
Nilai buku aktiva lancar milik Ski	<u>510,000</u>
Kelebihan nilai implied atas nilai buku yang diperoleh	<u>\$140,000</u>
Kelebihan dialokasikan untuk:	
Tanah	\$ 20,000
Gedung-bersih	50,000
Peralatan-bersih	(30,000)
Goodwill	<u>100,000</u>
Kelebihan nilai wajar di atas nilai buku yang diperoleh	<u>\$140,000</u>

Push-down entry teori entitas merupakan salinan dari buku Ski:

Tanah	\$ 20,000	
Gedung-bersih	50,000	
Goodwill	100,000	
Laba ditahan	210,000	
	Peralatan-bersih	\$ 30,000
	Modal Push-down	350,000