

DIKTAT

AKUNTANSI
KEUANGAN LANJUTAN I

Disusun Oleh

Dra. Hj. Riznawati Siregar, Msi

DIPERBANYAK HANYA UNTUK KALANGAN SENDIRI

MEDAN

2017

UNIVERSITAS MEDAN AREA

DIKTAT

AKUNTANSI
KEUANGAN LANJUTAN I

Disusun Oleh

Dra. Hj. Retnawati Siregar, Msi

DIPERBANYAK HANYA UNTUK KALANGAN SENDIRI

MEDAN

2017

UNIVERSITAS MEDAN AREA

KATA PENGANTAR

Puji Syukur kami panjatkan kehadirat Allah SWT karena diktat ini telah selesai disusun. Diktat Akuntansi Keuangan Lanjutan I ini disusun dengan tujuan agar dapat menambah wawasan dan pengetahuan serta mempermudah mahasiswa jurusan akuntansi dalam mempelajari masalah akuntansi yang bersifat khusus, yang tidak dibahas dalam pengantar akuntansi dan akuntansi keuangan menengah, oleh karena itu matakuliah akuntansi keuangan lanjutan merupakan matakuliah yang diberikan setelah mahasiswa memperoleh pemahaman matakuliah pengantar akuntansi dan akuntansi keuangan menengah.

Bobot matakuliah akuntansi keuangan lanjutan I adalah 3 SKS (3x 50 menit) dengan 14 kali tatap muka pada semester ganjil. Guna memperkuat praktek dan keterampilan mahasiswa dalam menerapkan akuntansi keuangan lanjutan ini, maka perlu didampingi dengan praktikum atau kelas asistensi.

Selain itu tujuan mempelajari Akuntansi Keuangan Lanjutan I adalah agar mahasiswa mampu menerapkan teori dan teknis akuntansi untuk masalah akuntansi khusus tersebut sesuai dengan kurikulum berbasis kompetensi yang mengacu pada penciptaan mahasiswa yang siap menghadapi dunia kerja maupun menciptakan pekerjaan. Akuntansi khusus antara lain mempelajari Investasi Jangka Panjang, Penggabungan Usaha, laporan Keuangan Konsolidasi, dan Transaksi Antar Perusahaan.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan banyak terimakasih kepada semua pihak yang telah memberi bantuan dan dorongan dalam bentuk apapun sehingga dapat tersusunnya diktat ini. Namun demikian diktat ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu penulis sangat terbuka bagi semua pembaca yang memberikan kritik, saran atau masukan yang dapat memperbaiki diktat ini di masa datang.

Medan, 09 September 2017

Dra. Hj. Retnawati Siregar, MSi

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI	ii
BAB I. INVESTASI JANGKA PANJANG	
A. Investasi Jangka Panjang.....	1
B. Investasi Dalam Saham.....	1
C. Maksud Dan Tujuan Investasi.....	1
D. Metode Pencatatan Investasi Dalam Saham	2
E. Penetapan Kelebihan Biaya Di Atas Harga Pokok Ekuitas	5
F. Penjualan Investasi	11
BAB II. PENGGABUNGAN USAHA	
A. Pengertian Penggabungan Usaha.....	12
B. Jenis Dan Bentuk Penggabungan Usaha.....	12
C. Klasifikasi Akuisisi.....	14
D. Alasan Akuisisi.....	15
E. Manfaat Akuisisi.....	16
F. Proses Akuisisi.....	16
G. Perlakuan Akuntansi Untuk Penggabungan.....	17
BAB III. LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI	
A. Pengertian Umum.....	29
B. Tujuan Laporan Keuangan Konsolidasi.....	29
C. Manfaat Laporan Keuangan Konsolidasi.....	29
D. Keterbatasan Laporan Keuangan Konsolidasi.....	30
E. Sifat-Sifat Laporan Keuangan Yang Dikonsolidasikan.....	30
F. Masalah-Masalah Umum Yang Dihadapi Dalam Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi.....	30
G. Teknik Dan Prosedur Konsolidasi	31
BAB IV. TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN	
A. Transaksi Antar Perusahaan-Persediaan.....	60
B. Transaksi Antar Perusahaan-Persediaan.....	69
SOAL-SOAL	74
DAFTAR REFRENSI	78

BAB I

INVESTASI JANGKA PANJANG

A. Investasi Jangka Panjang

Investasi jangka panjang adalah penanaman sebagian kekayaan suatu perusahaan pada perusahaan lain dengan maksud untuk memperoleh pendapatan tetap dan atau untuk menguasai atau mengendalikan perusahaan tersebut.

Investasi jangka panjang dapat berupa:

1. Investasi dalam bentuk saham, obligasi, atau surat berharga lainnya.
2. Dana untuk melunasi utang jangka panjang atau dana khusus lainnya.
3. Aktiva lain-lain, seperti pembelian tanah dengan rencana penggunaan dimasa yang akan datang.

B. Investasi Dalam Saham

Investasi dalam bentuk saham merupakan pembelian penyertaan / kepemilikan perusahaan lain dengan tujuan untuk memperoleh pendapatan berupa dividen, atau kontrol manajemen. Kontrol manajemen merupakan hak menentukan kebijakan atas perusahaan yang dibeli. Kontrol manajemen diperoleh jika kepemilikan saham mencapai jumlah mayoritas (> 50%).

Perusahaan yang melakukan investasi dalam saham disebut **perusahaan induk (*parent company*)** atau **investor**, sedangkan perusahaan yang mengeluarkan saham disebut **perusahaan anak (*subsidiary company*)** atau disebut **investi/emiten**. Hubungan keduanya biasa disebut hubungan afiliasi atau **perusahaan yang berafiliasi (*parent subsidiary affiliation*)**.

C. Maksud Dan Tujuan Investasi

1. Perusahaan yang melakukan investasi dalam bentuk saham mempunyai maksud antara lain:
 - a. Memperkokoh jaringan pasar
 - b. Memperluas distribusi
 - c. Menjaga suplai bahan baku
 - d. Memperkuat manajemen

2. Tujuan Investasi dalam Saham

- a. Memperoleh pendapatan dividen selama masa investasi
- b. Memiliki hak suara dalam pemilihan dewan direksi
- c. Mendapatkan hak pengendalian jika jumlahnya cukup terhadap perusahaan lain.

D. Metode Pencatatan Investasi Dalam Saham

Pada PSAK No.15 paragraf 04 disebutkan jika investor memiliki, baik langsung maupun tidak langsung melalui anak perusahaan, 20% atau lebih dari hak suara pada perusahaan investee, maka investor dipandang mempunyai pengaruh signifikan. Sebaliknya, jika investor memiliki, baik langsung maupun tidak langsung melalui anak perusahaan, kurang dari 20% hak suara, dianggap investor tidak memiliki pengaruh signifikan.

Kepemilikan substansial atau mayoritas oleh investor lain tidak perlu menghalangi investor memiliki pengaruh signifikan. Apabila investor mempunyai pengaruh yang signifikan maka investasi pada investee dicatat dengan menggunakan metode ekuitas. Sebaliknya apabila investor tidak mempunyai pengaruh yang signifikan maka investasi dicatat dengan menggunakan metode biaya.

Dengan demikian metode pencatatan investasi akan tergantung dengan porsi investasi yang dimiliki oleh perusahaan investor, yaitu :

1. Metode harga pokok/biaya (*cost method*), apabila investor tidak mempunyai pengaruh signifikan (<20%)
2. Metode ekuitas (*equity method*), apabila investor mempunyai pengaruh signifikan ($\geq 20\%$)

a. Cost Method

Metode biaya didasarkan pada teori bahwa akuntansi untuk suatu investasi pada perusahaan anak harus sama dengan akuntansi untuk investasi jangka panjang dalam surat berharga.

Sebagai landasan metode ini perusahaan anak dan induk diperlakukan sebagai dua perusahaan yang berbeda, sehingga penerimaan dividen atas

pemilikan saham diakui sebagai penghasilan/laba/rugi investasi, diakui setelah surat berharga yang dimiliki terjual walaupun antara perusahaan anak dan induk secara yuridis merupakan satu kesatuan ekonomi akan tetapi dari sudut akuntansi keduanya dianggap merupakan perusahaan yang terpisah.

Beberapa ketentuan dalam metode biaya, yaitu :

1. Investasi dalam saham biasa dicatat sebesar biaya yang dikeluarkan
2. Dividen yang diterima dilaporkan sebagai pendapatan dividen, kecuali dividen yang diterima melebihi bagian laba investor setelah saham diperoleh, dianggap sebagai pengembalian modal (likuidasi dividen) dan dicatat sebagai pengurang investasi.

Dengan metode ini investasi dalam perusahaan anak selalu menggambarkan *cost* semula (tetap) karena rugi/laba maupun amortisasi dari goodwill perusahaan anak tidak mempengaruhi perusahaan induk pada akun investasi anak.

b. Equity Method

Metode Ekuitas didasarkan pada teori bahwa akuntansi untuk suatu investasi dalam sebuah perusahaan anak harus paralel dengan akuntansi perusahaan induk. Hubungan perusahaan induk dan anak merupakan unsur yang tidak dapat dipisahkan, oleh karena itu perubahan yang terjadi pada kepemilikan modal perusahaan anak memerlukan penyesuaian pada perusahaan induk, misalnya apabila perusahaan anak memperoleh laba maka aktiva bersih akan naik demikian jugalaba ditahan perusahaan anak, maka perusahaan induk harus mencatat kenaikan investasi pada anak dan *laba ditahan*, begitu pula sebaliknya.

Beberapa ketentuan dalam metode ekuitas, yaitu :

1. Investasi dicatat sebesar biaya perolehan.
2. Investor akan mencatat laba dari perusahaan investi apabila perusahaan investi memperoleh laba dan akun investasi akan bertambah dan sebaliknya.
3. Dividen yang diterima dicatat sebagai pengurang akun investasi dalam saham.

Dengan demikian setiap akhir periode, harga pokok investasi akan berubah akibat :

1. Laba/rugi perusahaan anak.
2. Pembagian dividen oleh perusahaan anak.
3. Adanya pembelian saham baru.

Jurnal yang diperlukan untuk metode biaya atau metode ekuitas :

Pengaruh Tidak Signifikan (< 20%)	Pengaruh Signifikan (≥ 20%)
METODE BIAYA/ COST METHOD	METODE EKUITAS/EQUITY METHOD
<p>1. Pembelian (saat terjadinya investasi)</p> <p>Investasi pada PT. (Investi) xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">Kas xxx</p>	<p>1. Pembelian (saat terjadinya investasi)</p> <p>Investasi pada PT. (Investi) xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">Kas xxx</p>
<p>2. Mencatat dividen yang diterima</p> <p>Kas xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">Pendapatan dividen xxx</p> <p>(Sebesar % kepemilikan x dividen)</p>	<p>2. Mencatat dividen yang diterima</p> <p>Kas xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">Investasi pada PT.... xxx</p> <p>(Sebesar % kepemilikan x dividen)</p>
<p>3. Perusahaan anak memperoleh laba</p> <p style="text-align: center;">NO ENTRY</p>	<p>3. Perusahaan anak memperoleh laba</p> <p>Investasi pada PT. xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">Pendapatan Investasi xxx</p> <p>(Sebesar % kepemilikan x laba)</p>
<p>4. Amortisasi (goodwill)</p> <p style="text-align: center;">NO ENTRY</p>	<p>5. Amortisasi (goodwill)</p> <p>Pendapatan investasi xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">Investasi pada PT..... xxx</p> <p>(Sebesar Amortisasi tahun berjalan)</p>

Contoh 1 :

PT. Martin memperoleh 15% saham PT. Mili pada tanggal 1 Juli 2012 dengan tunai sebesar \$ 30.000. Net Asset. PT. Mili pada tanggal tersebut \$ 100.000. Persediaan dan bangunan (4 Tahun) dicatat terlalu rendah masing-masing \$ 4.000 dan \$ 8.000. Pada akhir tahun PT. Mili melaporkan laba \$ 12.000 dan membayar dividen \$ 4.000.

Diminta :

- a. Sajikan jurnal dan perhitungan yang diperlukan
- b. Berapa jumlah investasi akhir tahun 2012

Penyelesaian :

a. Jurnal yang diperlukan :

1. Pembelian

Investasi pada PT. Mili	\$ 30.000	
Kas		\$ 30.000
(Untuk mencatat investasi pada PT.Mili)		

2. Dividen

Kas	\$ 600	
Pendapatan dividen		\$ 600
(15% x 4.000 = \$ 600)		
(Untuk mencatat pendapatan dividen)		

3. Investi memperoleh laba/rugi

No entry

4. Amortisasi

No entry

b. Jumlah investasi akhir tahun 2012 sama dengan \$ 30.000

E. Penetapan Kelebihan Biaya diatas Harga Pokok Ekuitas

Penetapan kelebihan ini terjadi akibat perbedaan antara investasi yang dikeluarkan oleh investor dengan jumlah nilai buku yang diperoleh. Dari perbedaan tersebut selanjutnya ditelusuri. Perbedaan yang dapat ditelusuri (diidentifikasi) terhadap aktiva dan atau kewajiban yang berbeda nilai buku dengan nilai pasarnya sebesar persentase yang dimiliki. Sedangkan yang tidak bisa

diidentifikasi dicatat sebagai goodwill. Kelebihan biaya diatas harga pokok ekuitas ini akan diamortisasi setiap tahunnya.

Perhitungan amortisasi :

(apabila NB net assets = N.pasar)⁴

1. Harga perolehan : xxx
 Nilai buku
 (% x Net Asset) : (xxx)
 Goodwill : xxx

Apabila Nilai Buku Net Asset ≠ Nilai Pasar

2. Harga perolehan : xxx
 Nilai buku net asset
 (% x net assets) : (xxx)
 Kelebihan (excess) : xxx

Identifikasi :

Asset (%)	Umur	Amortisasi	
		Tahun 1	Tahun 2
Terlalu rendah	(xxx) 1	xxx/1	-
Terlalu tinggi	xxx 3	(xxx/3)	(xxx/3)
Kewajiban (%)			
Terlalu rendah	xxx 1	(xxx/1)	-
Terlalu tinggi	xxx 2	xxx/2	xxx/2
Goodwill	<u>(xxx)</u> 5	xxx/5	xxx/5
		<u>xxx</u>	<u>xxx</u>

Catatan :

1. **Apabila umur manfaat akun di bawah ini tidak disebutkan, berarti :**

- a. Persediaan : 1 tahun
- b. Tanah : Permanen (tidak disusutkan)
- c. Goodwill : 5 tahun sesuai SAK

2. Net asset = total asset - total kewajiban

Contoh 2 :

Ace membeli 40% saham Basket Company pada 01 Januari 2013 sebesar \$ 500.000 Net Asset basket pada tanggal tersebut adalah \$ 900.000. Building (7 tahun) dicatat terlalu rendah \$ 140.000 dan equipment (10 tahun) terlalu tinggi \$ 80.000. Selama tahun tersebut Basket melaporkan net income \$ 90.000. dan membayar deviden \$ 30.000.

Diminta :

- a. Sajikan jurnal yang diperlukan
- b. Berapa investasi pada basket Company 31 Desember 2013?
- c. Berapa investasi maksimum pada tahun tersebut?

Penyelesaian :

a. Jurnal yang diperlukan :

1. Pembelian

Investasi pada Basket Company	\$ 500.000
Kas	\$ 500.000
(Untuk mencatat investasi pada PT. Mili)	

2. Dividen

Kas	\$ 12.000
Investasi pada Basket Company	\$ 12.000
(40% x \$ 30.000 = \$ 12.000)	

(Untuk mencatat pendapatan dividen)

3. Laba

Investasi pada basket Company	\$ 36.000	
Pendapatan investasi		\$ 36.000
(40% x \$ 90.000 = \$ 36.000)		

4. Amortisasi

Harga perolehan	: \$ 500.000
Net Asset (40% x \$ 900.000)	: <u>(\$ 360.000)</u>
Kelebihan (Excess)	: \$ 140.000

Identifikasi :

		Amortisasi	
		Umur	Tahun 1
Bangunan terlalu rendah (40% x 140.000)	:(<u>\$ 56.000</u>)	7	\$ 8.000
Equipment terlalu tinggi (40% x 80.000)	: <u>\$ 32.000</u>	10	(\$ 3.200)
Goodwill	\$ 116.000	5	<u>\$ 23.200</u>
			\$ 28.000

Jurnal amortisasi:

Pendapatan Investasi	\$ 28.000
Investasi pada basket Company (Untuk mencatat amortisasi)	\$ 28.000

b. Investasi pada Basket 31 Desember 2012 :

Investasi (1/1)	\$ 500.000
Laba	\$ 36.000
Dividen	(\$ 12.000)
Amortisasi	<u>(\$ 28.000)</u>
Investasi (31/12)	\$ 496.000

c. Jumlah investasi maksimum :

$$\text{Investasi awal} + \text{laba} = \$ 500.000 + \$ 36.000 = \$ 536.000$$

Contoh 3 :

PT. Martin memperoleh 25% saham PT. Mili pada tanggal 1 Juli 2012 dengan tunai sebesar \$ 30.000. Net Asset. PT. Mili pada tanggal tersebut \$ 100.000. Persediaan dan bangunan (4 Tahun) dicatat terlalu rendah masing-masing \$ 4.000 dan \$ 8.000. Pada akhir tahun PT. Mili melaporkan laba \$ 12.000 dan membayar dividen \$ 4.000.

Diminta :

- a. Sajikan jurnal dan perhitungan yang diperlukan
- b. Berapa jumlah investasi akhir tahun 2012

Penyelesaian :

- a. Jurnal yang diperlukan

1. Pembelian

Investasi pada PT. Mili	\$ 30.000
Kas	\$ 30.000

(Untuk mencatat investasi pada PT. Mili)

2. Dividen

Kas	\$ 1.000
Investasi pada PT. Mili	\$ 1.000

(25% x 4.000 = \$ 1000)

(Untuk mencatat pendapatan dividen)

3. Laba

Investasi pada PT. Mili	\$ 1.500	
Pendapatan investasi		\$ 1.500

(25% x 12.000 x 6/12 = \$ 1.500)

4. Amortisasi

Harga perolehan	:\$ 30.000
Net Assets (\$ 100.000 x 25%)	:(\$ 25.000)
	=====
Kelebihan (excess)	:\$ 5.000

Identifikasi :

		Amortisasi	
		Umur	Tahun 1
Persediaan terlalu rendah (25% x \$ 4.000)	: (\$ 1.000)	1	\$ 1.000
Bangunan terlalu rendah (25% x \$ 8.000)	: (\$ 2.000)	4	\$ 500
	=====		
Goodwill	: \$ 2,000	5	<u>\$ 400</u>
			\$ 1.900

Jurnal Amortisasi:

Pendapatan investasi	\$ 1.900
Investasi pada PT. Mili	\$ 1.900
(Untuk mencatat amortisasi)	

b. Investai pada PT. Mili 31 Desember 2012 :

Investasi (1/1)	\$ 30.000
Laba	\$ 1.500
Dividen	(\$ 1.000)
Amortisasi	<u>(\$ 1.900)</u>
Investasi 31 Desember 2012	\$ 28.600

F. Penjualan Investasi

Apabila investor menjual sebagian investasi pada perusahaan anak sehingga mengurangi kepemilikannya pada perusahaan investee sampai dibawah 20% , maka metode ekuitas tidak lagi tepat untuk kepemilikan yang tersisa. Sehingga sejak tahun tersebut investasi pada anak harus diperlakukan dengan metode biaya dan saldo akun investasi setelah penjualan menjadi dasar biaya yang baru. Tidak diperlukan penyesuaian dalam hal ini dan investor memperhitungkan investasinya berdasarkan metode biaya dengan cara yang biasa.

Beberapa hal yang perlu diketahui dalam penjualan investasi saham :

1. Harga pokok investasi pada saat dijual

Untuk menghitung harga pokok investasi yang akan dijual terlebih dahulu harus disesuaikan dengan laba/rugi, dividen dan amortisasi periode berjalan .

2. Harga jual investasi tersebut.

3. Keuntungan atau kerugian dari penjualan investasi saham yang dihitung dari selisih antara harga jual dan nilai buku investasi saham sesaat sebelum dijual.

Contoh 4 :

Dari contoh 3 di atas, diasumsikan pada tanggal 16 Januari 2013 PT. Martin menjual 50% saham PT. Mili dengan harga \$ 16.000.

Diminta : Sajikan jurnalnya!

Penyelesaian :

Harga pokok investasi = 50% x \$ 28.600 = \$ 14.300

Jurnal :

Kas	\$ 16.000		
		Investasi Pada PT. Mili	\$ 14.300
		Laba Penjualan Investasi	\$ 1.700

BAB II PENGABUNGAN USAHA

A. Pengertian Penggabungan Usaha

Persaingan yang semakin ketat dalam dunia bisnis baik dalam jenis produk, mutu maupun pemasarannya akan menimbulkan persaingan yang ketat pula bahkan tidak sehat. Untuk mengatasi hal ini terutama pada periode tahun 1990-an di Indonesia berkembang bentuk kerjasama, salah satunya adalah penggabungan usaha, yaitu penggabungan antara dua atau lebih perusahaan dengan perusahaan lain, baik industri yang sejenis maupun tidak sejenis.

Menurut IAI dalam PSAK No. 22 Penggabungan usaha (*Business Combination*) adalah penyatuan dua atau lebih perusahaan yang terpisah menjadi satu entitas ekonomi karena satu perusahaan menyatu dengan (*uniting with*) perusahaan lain atau memperoleh kendali (*control*) atas aktiva dan operasi perusahaan lain.

B. Jenis Dan Bentuk Penggabungan Usaha

1. Berdasarkan PSAK No. 22 terdapat dua jenis penggabungan usaha, yaitu :
 - a. Akuisisi (*Acquisiton*) adalah suatu penggabungan usaha dimana salah satu perusahaan, yaitu pengakuisisi (*acquirer*) memperoleh kendali atas aktiva neto dan operasi perusahaan yang diakuisisi (*acquiree*), dengan memberikan aktiva tertentu, mengakui suatu kewajiban, atau mengeluarkan saham.
 - b. Penyatuan Kepemilikan (*Uniting of Interest/Pooling of Interest*) adalah suatu penggabungan usaha dimana para pemegang saham perusahaan yang bergabung bersama-sama menyatukan kendali atas seluruh, atau secara efektif seluruh aktiva neto dan operasi perusahaan yang bergabung tersebut dan selanjutnya memikul bersama segala risiko dan manfaat yang melekat pada entitas gabungan, sehingga tidak ada pihak yang dapat diidentifikasi sebagai perusahaan pengakuisisi (*acquirer*)

2. Bentuk-bentuk penggabungan usaha.

Bentuk penggabungan usaha dapat dibedakan sebagai berikut :

a. Ditinjau dari bentuk penggabungannya

1. Penggabungan horizontal, yaitu penggabungan perusahaan-perusahaan yang mempunyai lini usaha sejenis menjadi satu perusahaan. Pada umumnya motif bentuk penggabungan usaha ini adalah untuk menghindari adanya persaingan perusahaan yang sejenis dan meningkatkan efisiensi perusahaan tersebut.
2. Penggabungan vertikal, yaitu penggabungan perusahaan dimana sebelum bergabung perusahaan tersebut mempunyai hubungan yang saling menguntungkan, misalnya perusahaan pemasok bahan baku bergabung dengan perusahaan yang memproduksi bahan baku yang sama.
3. Penggabungan konglomerat, yaitu penggabungan yang merupakan kombinasi penggabungan horizontal dan vertikal. Misalnya penggabungan perusahaan yang memiliki usaha yang berlainan, seperti perusahaan angkutan dengan perusahaan jasa hotel atau perusahaan makanan (*catering*).

b. Ditinjau dari segi hukumnya

1. Merger, yaitu penggabungan usaha dengan cara satu perusahaan membeli perusahaan lain dan perusahaan yang dibeli tersebut dibubarkan.
2. Konsolidasi, yaitu penggabungan usaha dengan cara suatu perusahaan bergabung dengan perusahaan lain dan membentuk satu perusahaan baru dan perusahaan sebelumnya digunakan.
3. Afiliasi, yaitu penggabungan usaha dengan caramembeli sebagian besar saham atau seluruh saham perusahaan lain untuk memperoleh hak pengendalian. Perusahaan yang dikendalikan/dikuasai tersebut tidak kehilangan status hukumnya dan tetap beroperasi sebagaimana sebelumnya.

C. Klasifikasi Akuisisi

Berdasarkan bentuk dasar akuisisi terdapat dua prosedur dasar untuk mengambil alih perusahaan lain, yaitu :

- 1. Merger atau konsolidasi.**
- 2. Akuisisi, yang terdiri dari :**
 - a. Akuisisi Saham
 - b. Akuisisi Assets

a. Akuisisi Saham

Dengan akuisisi saham perusahaan yang akan mengambil alih akan membeli saham perusahaan sasaran baik secara tunai ataupun menggantinya dengan sekuritas lain (saham atau obligasi), baik secara langsung maupun tidak langsung melalui perusahaan anak.

Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan untuk memilih antara merger atau konsolidasi dengan akuisisi saham, yaitu :

1. Dengan akuisisi saham, tidak diperlukan rapat umum pemegang saham (RUPS) dan pemungutan suara.
2. Dengan akuisisi saham, perusahaan yang akan mengakuisisi dapat berhubungan langsung dengan pemegang saham sasaran lewat tender offer.
3. Akuisisi saham seringkali dilakukan secara tidak bersahabat untuk menghindari manajemen perusahaan sasaran yang seringkali menolak akuisisi tersebut.
4. Seringkali sejumlah minoritas pemegang saham dari perusahaan sasaran tetap tidak mau menyerahkan saham mereka untuk dibeli dalam tender offer, sehingga perusahaan sasaran tetap tidak sepenuhnya terserap ke perusahaan yang mengakuisisi.

b. Akuisisi Assets

Suatu perusahaan dapat mengakuisisi perusahaan lain dengan jalan membeli assets perusahaan tersebut. Cara ini akan menghindarkan perusahaan dari kemungkinan memiliki pemegang saham minoritas yang dapat terjadi pada

peristiwa akuisisi saham. Akuisisi assets dilakukan dengan cara pemindahan hak kepemilikan asset yang dibeli.

D. Alasan Akuisisi

Alasan yang sering dikemukakan ketika perusahaan bergabung dengan perusahaan lain atau melakukan akuisisi adalah karena dengan akuisisi, perusahaan mampu mencapai pertumbuhan lebih cepat daripada harus membangun unit usaha sendiri. Selain itu, faktor yang paling mendasari perusahaan melakukan akuisisi adalah motif ekonomi (mendapat keuntungan). Beberapa perusahaan melakukan akuisisi karena adanya beberapa motivasi, yaitu :

1. Sinergi

Sinergi merupakan nilai gabungan dari kedua perusahaan yang bergabung, lebih besar dari penjumlahan masing-masing nilai perusahaan yang digabungkan. Jadi, kondisi saling menguntungkan dari peristiwa akuisisi, akan terjadi jika telah diperoleh sinergi. Sinergi yang dihasilkan akuisisi ada dua jenis yaitu operasional sinergi dan sinergi keuangan.

Operasional sinergi adalah sinergi yang dinikmati perusahaan karena kombinasi dari beberapa operasi, sehingga dapat menekan biaya atau menaikkan penghasilan. Sedangkan sinergi keuangan, berasal dari penghematan yang dinikmati perusahaan yang berasal dari sumber pendanaan (*financing*).

2. Peningkatan pendapatan

Pendapatan dapat meningkat karena kegiatan pemasaran yang lebih baik dan peningkatan daya saing karena perusahaan dimungkinkan untuk mengembangkan produk atau menembus pasar sasaran yang sebelumnya sulit untuk dilakukan.

3. Penurunan biaya

Hal ini dapat terjadi sebagai akibat dari peningkatan unit yang dihasilkan sehingga menekan biaya rata-rata dan menghilangkan manajemen yang kurang efisien dengan penggunaan sumber daya yang komplementer.

4. Penghematan pajak

Penghematan pajak dapat meningkatkan debt capacity sehingga tambahan pinjaman memberikan manfaat dalam bentuk tax savings.

5. Diversifikasi

Keinginan untuk memasuki industri yang lebih luas dan menguntungkan akan lebih mudah diperoleh dengan penggabungan usaha yang berbeda tanpa harus memulai usaha dari awal Perusahaan pengakuisicukup melanjutkan apa yang telah ada.

E. Manfaat Akuisisi

Keuntungan atau manfaat akuisisi antara lain :

1. Peningkatan pertumbuhan yang lebih cepat daripada melakukan pertumbuhan secara internal.
2. Mengurangi tingkat persaingan dengan membeli beberapa badan usaha untuk menggabungkan kekuatan pasar dan pembatasan persaingan.
3. Memasuki pasar baru penjualan dan pemasaran yang sulit ditembus
4. Menyediakan manajerial skill, karena dengan adanya penggabungan ini manajerial akan mengelola asset badan usaha lebih profesional.

F. Proses Akuisisi

Sebelum memutuskan untuk mengakuisisi suatu perusahaan terlebih dahulu harus memahami secara jelas mengenai prospek dan sasaran yang akan dicapai.

Proses akuisisi mencakup tiga tahapan, yaitu :

1. Tahap Persiapan, meliputi :

- a. Mengembangkan strategi dan kriteria akuisisi
- b. Meneliti dan mengidentifikasi perusahaan sasaran
- c. Evaluasi strategi terhadap sasaran dan menilai kelayakan akuisisi

2. Tahap Negoisasi, meliputi :

- a. Pengembangan strategi pengarah
- b. Mengevaluasi keuangan dan perhitungan harga perusahaan sasaran
- c. Negoisasi dan transaksi pembiayaan

3. Tahap Integrasi (penggabungan) meliputi :

- a. Mengevaluasi kesehatan organisasi dan budaya perusahaan
- b. Mengembangkan pendekatan integrasi
- c. Menyesuaikan strategi, organisasi dan budaya antara perusahaan yang mengakuisisi dan perusahaan yang diakuisisi.

G. Perlakuan Akuntansi Untuk Penggabungan Usaha

1. Prosedur Pencatatan

Dari segi akuntansinya apabila dua perusahaan bergabung dengan tujuan melanjutkan usaha-usahanya yang terdahulu ada dua metode pencatatan akuntansinya, yaitu :

- a. Metode pembelian (*purchase methode*)
- b. Metode penyatuan kepentingan (*pooling of interest method*)

1. Metode Pembelian (*Purchase Method*)

Apabila dalam suatu penggabungan usaha dari dua atau lebih badan usaha dimana perusahaan yang diambil alih dieliminasi atau apabila penggabungan tersebut berakibat para pemilik perusahaan yang bergabung tidak lagi ikut berpartisipasi secara substansil didalam perusahaan tunggal yang dibentuk atau dengan kata lain timbul suatu pemilikan baru, akan dicatat dengan metode pembelian.

Dengan Metode ini kekayaan perusahaan yang diakuisisi dicatat pada harga pasar yang wajar atau *fairmarket value* (pada buku perusahaan yang melakukan akuisisi). Dengan demikian, perusahaan yang melakukan akuisisi dapat menentukan harga perolehan yang baru untuk asset-asset yang diakuisisi. Dengan kata lain, tercipta (istilah akuntansi) goodwill. Goodwill merupakan selisih antara harga yang dibayar dengan nilai pasar yang wajar dari aktiva yang diakuisisi.

2. Metode Penyatuan Kepemilikan (*Pooling of Interest Method*)

Apabila dalam suatu penggabungan usaha dari dua atau lebih badan usaha dimana pemilik-pemilik dari bagian penting atas kepemilikan masing-masing badan usaha tersebut tetap menjadi pemilik dari badan usaha yang bergabung baik secara langsung atau melalui satu atau lebih anak perusahaan, dicatat dengan metode penyatuan kepemilikan.

Dengan Metode ini kekayaan perusahaan yang diakuisisi dicatat sama dengan nilai bukunya. Perusahaan yang baru, dimiliki bersama oleh pemegang saham perusahaan lama. Aktiva bersih dan ekuitas total tidak mengalami perubahan sehingga tidak ada goodwill yang timbul. Metode ini digunakan apabila perusahaan pengakuisisi menerbitkan saham dengan hak suara sebagai pertukaran minimal 90% dari saham hak suara yang diakuisisi.

2. Pengalokasian Biaya

Biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan penggabungan usaha akan dialokasikan sesuai dengan metode pencatatan akuntansinya, yaitu sebagai berikut :

a. Metode Pembelian

Pada metode pembelian, biaya yang dikeluarkan dikelompokkan pada:

1. Biaya sehubungan dengan perusahaan sasaran (biaya langsung penggabungan), seperti biaya agen, biaya akuntan publik, biaya hukum/notaris, atau biaya-biaya resmi lainnya.

Biaya-biaya ini dicatat sebagai penambah harga perolehan.

Jurnal :

Investasi pada PT...

Rp. xxx

Kas

Rp. xxx

2. Biaya sehubungan dengan surat saham, seperti biaya cetak saham, biaya registrasi saham, dan biaya-biaya resmi lainnya. Biaya-biaya ini dicatat sebagai pengurang tambahan modal disetor.

Jurnal :

Tambahan modal disetor	Rp. xxx
Kas	Rp. xxx

3. Biaya lain-lain, yaitu biaya yang tidak bisa dikelompokkan sebagai biaya 1 atau 2 di atas, seperti biaya lembur pimpinan, karyawan, dan lain-lain.

Biaya-biaya ini dicatat sebagai beban pada tahun terjadinya penggabungan.

Jurnal :

Beban penggabungan /lain-lain	Rp. xxx
Kas	Rp. xxx

b. Metode Penyatuan Kepemilikan

Pada metode penyatuan kepemilikan semua biaya dicatat sebagai beban pada tahun terjadinya penggabungan.

Jurnal :

Beban penggabungan/lain-lain	Rp. xxx
Kas	Rp. xxx

Dengan demikian jurnal yang harus dibuat pada saat penggabungan usaha adalah

1. Jurnal pembelian /investasi
2. Jurnal untuk mencatat biaya penggabungan
3. Jurnal transfer

Jurnal transfer, yaitu jurnal untuk memindahkan semua aset dan kewajiban perusahaan yang diambil alih ke perusahaan yang terus beroperasi.

Dasar pencatatan jurnal transfer untuk :

1. Metode pembelian, dicatat sebesar nilai wajar (pasar).
2. Metode Penyatuan Kepemilikan, dicatat sebesar nilai buku.

Contoh 1, metode pembelian: PT.Meri membeli 100% saham beredar PT. Haris pada 1 Februari 2012 dengan membayar \$ 200.000 dan mengeluarkan 10.000 lembar saham Pari \$ 10 (dinilai \$ 18/lembar). PT. Meri juga membayar \$ 10.000 biaya agen dan \$ 6.000 biaya registrasi saham . NeracaPT. Meri dan PT. Haris pada tanggal tersebut adalah :

Assets	Nilai buku PT.Meri	PT. Haris	
		Nilai Buku	Nilai Pasar
Cash	\$ 300.000	\$ 40.000	\$ 40.000
Receivables	\$ 160.000	\$ 90.000	\$ 80.000
Inventory	\$ 220.000	\$ 130.000	\$ 130.000
Land	\$ 100.000	\$ 60.000	\$ 60.000
Building (Net)	\$ 400.000	\$ 110.000	\$ 140.000
Equipment (Net)	\$ 120.000	\$ 50.000	\$ 50.000
Patent	-	-	\$ 30.000
Account Payable	\$ 160.000	\$ 80.000	\$ 30.000
Long Term Liabilities	\$ 330.000	\$ 170.000	\$ 150.000
Common Stock	\$ 400.000	\$ 40.000	-
Retained Earnings	\$ 360.000	\$ 270.000	-

Diminta:Jika diasumsikan penggabungan badan usaha tersebut *statury merger*, sajikan jurnal yang diperlukan .

a.Jurnal perolehan

Investasi pada PT. Haris	\$ 380.000	
Modal saham (10.000 lembar x \$ 10)		\$ 100.000
Tambahkan modal disetor (\$18-\$10 x 10.000 lbr)		\$ 80.000
Kas		\$ 200.000

b. Jurnal biaya

1. Investasi pada PT. Haris	\$ 10.000	
Kas		\$ 10.000
2. Tambahan Modal disetor	\$ 6.000	
Kas		\$ 6.000

c. Jurnal Transfer

Cash	\$ 40.000	
Receivables	\$ 80.000	
Inventory	\$ 130.000	
Land	\$ 60.000	
Building	\$ 140.000	
Equipment	\$ 50.000	
Patent	\$ 30.000	
Goodwill (570.000-530.000)	\$ 40.000	
Account Payable		\$ 30.000
Long term liabilities		\$ 150.000
Investasi pada PT. Haris		\$ 390.000

4. Goodwill Negatif

Keberadaan goodwill negatif mengimplikasikan bahwa perusahaan yang diakuisisi seharusnya dilikuidasi karena aktiva dan kewajibannya mempunyai nilai lebih tinggi secara individu dibanding secara keseluruhan sebagai suatu perusahaan. Dilain pihak, pandangan yang biasanya dipakai dalam praktek adalah akuisisi tersebut merupakan pembelian murah (*bargain purchase*).

Jika terjadi Goodwill negatif, maka goodwill negatif tersebut harus dieliminasi dengan cara mengurangi asset tetap (kecuali investasi jangka panjang secara proposional) dan apabila goodwill negatif tersebut sedemikian besar sehingga tidak bisa ditutupi dengan asset tetap (kecuali investasi jangka panjang) maka selisih tersebut akan dicatat sebagai pendapatan ditangguhkan/perolehan luar biasa (*ekstraordinary gain*).

Contoh 2: Dengan contoh yang sama pada contoh 1 di atas, kecuali kas yang dibayarkan, yaitu \$ 100.000.

Penyelesaian :

Jurnal :

a. Jurnal perolehan

Investasi pada PT. Haris	\$ 280.000	
Modal saham		\$ 100.000
Tambah modal disetor		\$ 80.000
Kas		\$ 100.000

b. Jurnal biaya

a. Investasi pada PT. Haris	\$ 10.000	
Kas		\$ 10.000
b. Tambah modal disetor	\$ 6.000	
Kas		\$ 6.000

c. Jurnal transfer

Harga perolehan	= \$ 290.000
Net Assets	= <u>(\$ 350.000)</u>
Goodwill negatif	= (\$ 60.000)

Pengalokasian goodwill negatif ke aktiva tetap, sebagai berikut :

**Totalkan seluruh aktiva tetap (kecuali investasi jangka panjang) yaitu :
\$ 60.000 + \$ 140.000 + \$ 50.000 + \$ 30.000 = \$ 280.000. Kemudian alokasikan secara proporsional.**

1. Land	: $60/280 \times \$ 60.000$	= \$ 12.857
	\$ 60.000 – \$ 12.857	= \$ 47.143
2. Building	: $140/280 \times \$ 60.000$	= \$ 30.000
	\$ 140.000 – \$ 30.000	= \$ 110.000
3. Equipment	: $50/280 \times \$ 60.000$	= \$ 10.714
	\$ 50.000 – \$ 10.714	= \$ 39.286
4. Patent	: $30/280 \times \$ 60.000$	= \$ 6.429
	\$ 30.000 – 6.429	= \$ 23.571

Jurnal :

Cash	\$ 40.000	
Receivables	\$ 80.000	
Inventory	\$ 130.000	
Land	\$ 47.143	
Building	\$ 110.000	
Equipment	\$ 39.286	
Patent	\$ 23.571	
Account payable		\$ 30.000
Long term liabilities		\$ 150.000
Investment in PT. Haris		\$ 290.000

Contoh 3 : Dengan contoh yang sama pada contoh 1 di atas, kecuali kas yang dibayarkan \$ 50.000.

Penyelesaian :

a. Jurnal perolehan

Investasi pada PT. Haris	\$ 50.000	
Kas		\$ 50.000

b. Jurnal mencatat biaya

1. Investasi pada PT. Haris	\$ 10.000	
Kas		\$ 10.000
2. Tambahan modal disetor	\$ 6.000	
Kas		\$ 6.000

c. Jurnal transfer

Harga perolehan	= \$ 60.000
Net Assets	= <u>(\$ 350.000)</u>
Goodwill negatif	= (\$ 290.000)
Asset Tetap	= <u>\$ 280.000</u>
<i>Differed Income</i>	<i>(\$ 10.000)</i>

Jurnal :

Cash	\$ 40.000
Receivables	\$ 80.000.
Inventory	\$ 130.000
Land	0
Building	0
Equipment	0
Patent	0
Account payable	\$ 30.000
Long term liabilities	\$ 150.000
Investment in PT. Haris	\$ 60.000
Diferred Income	\$ 10.000

Contoh 4, Metode Penyatuan Kepemilikan : Pada tanggal 2 Januari 2012, PT. Raksasa menerbitkan saham untuk memperoleh seluruh saham PT. Liliput yang beredar. Setelah itu PT. Liliput dibubarkan. Nilai wajar saham PT. Raksasa pada tanggal tersebut adalah Rp. 1.000 /lembar. Nilai buku dan nilai wajar dari masing-masing perusahaan pada tanggal 2 Januari 2012, sesaat sebelum penggabungan adalah sebagai berikut :

Keterangan	PT. Raksasa		PT. Liliput	
	Nilai Buku (000)	Nilai Wajar (000)	Nilai Buku (000)	Nilai Wajar (000)
Kas	Rp. 2.400.000	Rp. 2.400.000	Rp. 800.000	Rp. 800.000
Piutang bersih	Rp. 1.400.000	Rp. 4.400.000	Rp. 4.600.000	Rp. 1.600.000
Persediaan	Rp. 4.800.000	Rp. 5.600.000	Rp. 2.800.000	Rp. 3.200.000
Aktiva lancar lainnya	Rp. 1.200.000	Rp. 1.200.000	Rp. 400.000	Rp. 480.000
Aktiva tetap bersih	Rp.12.800.000	Rp. 15.200.000	Rp. 4.000.000	Rp. 5.920.000
Total aktiva	Rp.25.600.000	Rp.28.800.000	Rp. 9.600.000	Rp. 12.000.000
Utang usaha	Rp. 4.000.000	Rp. 4.000.000	Rp. 1.440.000	Rp. 4.400.000
Kewajiban lainnya	Rp. 3.000.000	Rp. 3.200.000	Rp. 2.560.000	Rp. 2.400.000
Modal saham, Rp. 1.000	Rp. 12.000.000		Rp. 2.400.000	
Tambahan modal disetor	Rp. 2.400.000		Rp. 960.000	
Saldo laba	Rp. 4.160.000		Rp. 2.240.000	
Total kewajiban & ekuitas	Rp. 25.600.000		RP. 9.600.000	

Diminta : Diasumsikan penggabungan tersebut sebagai penyatuan kepemilikan, sajikan jurnal dan perhitungan yang diperlukan, jika :

- PT. Raksasa menerbitkan 3.000.000 lembar saham
- PT. Raksasa menerbitkan 4.800.000 lembar saham
- PT. Raksasa menerbitkan 8.500.000 lembar saham

Penyelesaian :

a. 3.000.000 lembar saham x Rp 1.000 = Rp 3.000.000.000 Dalam (000)

Akun	PT. Raksasa	PT. Liliput	Total	Total (Dengan Saham Baru)
Modal Saham	Rp12.000.000	Rp 2.400.000	Rp14.400.000	Rp15.000.000
Tambahan Modal Disetor	Rp 2.400.000	Rp 960.000	Rp 3.360.000	Rp 2.760.000
Saldo Laba	Rp 4.160.000	Rp 2.240.000	Rp 6.400.000	Rp 6.400.000
Total	Rp18.560.000	Rp 5.600.000	Rp24.160.000	Rp24.160.000

Jurnal :

a. Investasi pada PT Liliput Rp. 5.600.000.000
 Modal saham Rp. 3.000.000.000
 Saldo laba Rp. 2.240.000.000
 Tambahan modal disetor Rp. 360.000.000

b. Beban lain-lain Rp. 198.000.000
 Kas Rp. 198.000.000

Jurnal Transfer :

Kas Rp. 800.000.000
Piutang bersih Rp. 1.600.000.000
Persediaan Rp. 2.800.000.000
Aktiva lancar lainnya Rp. 400.000.000
Aktiva tetap bersih Rp. 4.000.000.000
 Utang usaha Rp. 1.440.000.000
 Kewajiban lainnya Rp. 2.560.000.000
 Investasi pada PT. Liliput Rp. 5.600.000.000

b. 4.800.000 lembar x Rp 1.000 = 4.800.000.000

Dalam (000)

Akun	PT. Raksasa	PT. Liliput	Total	Total (Dengan Saham Baru)
Modal Saham	Rp12,000,000	Rp 2,400,000	Rp14,400,000	Rp16,800,000
Tambahan Modal Disetor	Rp 2,400,000	Rp 960,000	Rp 3,360,000	Rp 960,000
Saldo Laba	Rp 4,160,000	Rp 2,240,000	Rp 6,400,000	Rp 6,400,000
Total	Rp18,560,000	Rp 5,600,000	Rp24,160,000	Rp24,160,000

Jurnal :

a. Investasi pada PT Liliput Rp. 5.600.000.000
 Tambahan modal disetor Rp. 1.440.000.000
 Modal saham Rp. 4.800.000.000
 Saldo laba Rp. 2.240.000.000

b. Beban lain-lain Rp. 198.000.000
 Kas Rp. 198.000.000

Jurnal transfer :

Kas Rp. 800.000.000
 Piutang bersih Rp. 1.600.000.000
 Persediaan Rp. 2.800.000.000
 Aktiva lancar lainnya Rp. 400.000.000
 Aktiva tetap bersih Rp. 4.000.000.000
 Utang usaha Rp. 1.440.000.000
 Kewajiban lainnya Rp. 2.560.000.000
 Investasi pada PT. Liliput Rp. 5.600.000.000

c. $8.500.000 \text{ lembar} \times \text{Rp } 1.000 = \text{Rp } 8.500.000.000$

Dalam (000)

Akun	PT. Raksasa	PT. Liliput	Total	Total (Dengan Saham Baru)
Modal Saham	Rp12,000,000	Rp 2,400,000	Rp14,400,000	
Tambahan Modal Disetor	Rp 2,400,000	Rp 960,000	Rp 3,360,000	
Saldo Laba	Rp 4,160,000	Rp 2,240,000	Rp 6,400,000	
Total	Rp18,560,000	Rp 5,600,000	Rp24,160,000	Rp24,160,000

Jurnal :

a.

b. Beban lain-lain

Rp. 198.000.000

Kas

Rp. 198.000.000

Jurnal transfer :

Kas

Rp. 800.000.000

Piutang bersih

Rp. 1.600.000.000

Persediaan

Rp. 2.800.000.000

Aktiva lancar lainnya

Rp. 400.000.000

Aktiva tetap bersih

Rp. 4.000.000.000

Utang usaha

Rp. 1.440.000.000

Kewajiban lainnya

Rp. 2.560.000.000

Investasi pada PT. Liliput

Rp. 5.600.000.000

BAB III

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

A. Pengertian Umum

Menurut IAI dalam PSAK No. 4, Laporan Keuangan Konsolidasi adalah suatu laporan keuangan dari suatu grup perusahaan yang disajikan sebagai satu kesatuan ekonomi.

Dari pengertian di atas, dapat kita tarik suatu pemahaman bahwa; Laporan keuangan konsolidasi diperlukan apabila salah satu perusahaan yang bergabung memiliki kontrol terhadap perusahaan lain, dan sebaliknya laporan keuangan konsolidasi tidak diperlukan apabila satu perusahaan tidak memiliki kontrol terhadap perusahaan lain. Artinya, jika tidak memiliki hak kendali (*control*), maka mereka adalah badan usaha (*entity*) mandiri, artinya mereka masing-masing akan membuat laporan keuangan sendiri-sendiri dan tidak digabungkan.

B. Tujuan Laporan Keuangan Konsolidasi

Menurut IAI dalam PSAK No. 4, penyajian laporan keuangan konsolidasi oleh induk perusahaan bertujuan untuk memberikan informasi kepada para pemakai Laporan Keuangan mengenai data keuangan dari suatu kelompok perusahaan dimana kelompok tersebut merupakan suatu entitas hukum yang terpisah satu sama lain.

C. Manfaat Laporan Keuangan Konsolidasi

Manfaat laporan keuangan konsolidasi adalah :

1. Dapat memberikan gambaran yang jelas tentang total sumber daya perusahaan hasil gabungan dibawah kendali induk perusahaan.
2. Dapat memberikan informasi terkini bagi manajemen induk perusahaan terhadap kinerja grup anak perusahaan.
3. Untuk kepentingan jangka panjang, dapat menggambarkan efek anak perusahaan terhadap induk.

D. Keterbatasan Laporan Keuangan Konsolidasi

Laporan keuangan konsolidasi juga mempunyai beberapa keterbatasan, antara lain:

1. Kinerja keuangan anggota perusahaan yang tidak bagus akan tertutupi.
2. Ketidaktepatan penyusunan akun akuntansi seluruh perusahaan.
3. Rasio keuangan berdasarkan laporan keuangan konsolidasi yang terbentuk tidak mencerminkan kondisi entitas secara individu.
4. Beberapa akun tidak dapat seluruhnya dibandingkan, misalnya akun piutang.

E. Sifat-Sifat Laporan Keuangan Yang Dikonsolidasikan

Sifat-sifat laporan keuangan yang dikonsolidasikan adalah sebagai berikut :

1. Laporan keuangan konsolidasi adalah model laporan akuntansi untuk menunjukkan pengaruh ekonomi dari penggabungan dua atau lebih perusahaan yang tersendiri, yang didasarkan atas pemilikan dan pengendalian bersama meskipun peleburan secara hukum tidak dilakukan.
2. Dalam menyusun neraca konsolidasi untuk perusahaan induk dan anak, perusahaan anak dipandang seakan-akan sebagai cabang; aktiva dan kewajiban masing-masing perusahaan anak digabungkan dengan aktiva dan kewajiban perusahaan induk; akun-akun silang yang tidak mempunyai arti penting apabila badan usaha tersebut dipandang sebagai kesatuan usaha tunggal harus dieliminasi.
3. Neraca perusahaan induk melaporkan saham perusahaan anak sebagai investasi, dan neraca perusahaan anak melaporkan kepentingan yang dipegang oleh perusahaan induk sebagai modal saham.

F. Masalah-Masalah Umum Yang Dihadapi Dalam Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi

Beberapa masalah umum yang timbul dalam penyusunan neraca konsolidasi. Masalah-masalah tersebut dipengaruhi oleh :

1. Periode dimana laporan konsolidasi tersebut disusun.

Misalnya ; penyusunan neraca konsolidasi sesaat setelah terjadi pemilikan saham, berbeda dengan neraca konsolidasi yang disusun satu tahun (periode) kemudian, karena terjadinya perubahan-perubahan dalam akun-akun neraca.

2. Jumlah saham yang dimiliki oleh perusahaan induk, dan harga perolehan (pengorbanan) yang telah dikeluarkan untuk memperoleh saham tersebut.

Misalnya ; penyusunan neraca konsolidasi dimana saham dibeli dengan harga diatas nilai bukunya berbeda dengan penyusunan neraca konsolidasi apabila saham diperoleh dengan harga yang sama atau kurang dari nilai bukunya.

G. Teknik Dan Prosedur Konsolidasi

Prosedur Konsolidasi diatur dalam PSAK No. 4, yaitu untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi, laporan keuangan induk perusahaan dan anak perusahaan digabungkan satu persatu dengan menjumlahkan unsur-unsur yang sejenis dari aktiva, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan beban, agar laporan keuangan konsolidasi dapat menyajikan informasi keuangan dari kelompok perusahaan tersebut sebagai satu kesatuan ekonomi.

1. Langkah-langkah dalam menyusun laporan keuangan konsolidasi yaitu:

- a. Saldo nilai tercatat (carrying amount) penyertaan induk perusahaan pada masing-masing anak perusahaan dieliminasi dengan ekuitas anak perusahaan yang menjadi bagian induk perusahaan.
- b. Saldo antar perusahaan dan transaksi antar perusahaan dalam kelompok perusahaan tersebut, termasuk penjualan, beban dan dividen harus dieliminasi.
- c. Keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi (unrealized profits) yang berasal dari transaksi antar perusahaan harus dieliminasi;
- d. Hak minoritas dalam laba bersih disajikan sebagai pengurang dari laba bersih konsolidasi untuk mendapatkan jumlah laba bersih yang menjadi hak pemegang saham induk perusahaan.

- e. Hak minoritas dalam aktiva bersih disajikan tersendiri dalam neraca konsolidasi. Hak minoritas dalam aktiva bersih terdiri dari :
1. Suatu jumlah pada saat terjadinya penggabungan usaha, yang dihitung dengan cara yang ditentukan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 22 tentang Akuntansi Penggabungan Usaha; dan
 2. Bagian pemegang saham minoritas atas perubahan ekuitas yang terjadi setelah tanggal penggabungan usaha.
- f. Laporan keuangan konsolidasi biasanya dibantu dengan kertas kerja yang didalamnya terdapat jurnal konsolidasi atau jurnal eliminasi. Jurnal eliminasi yang diperlukan berbeda, tergantung pada metode penggabungan dan metode investasi yang digunakan oleh perusahaan induk.
- g. Informasi laporan keuangan dari kedua perusahaan tersebut pada saat penggabungan terjadi dimasukkan ke dalam 2 kolom utama kertas kerja. Dimana akibat dari pembelian tersebut diperhitungkan pada informasi keuangan perusahaan induk.
- h. Laporan keuangan konsolidasi (yang sifatnya sementara) disusun pada :
1. Tanggal terjadinya akuisisi
 2. Setiap akhir periode akuntansi.

1. Laporan keuangan konsolidasi pada tanggal akuisisi.

- a. Jurnal eliminasi yang diperlukan pada metode pembelian ada dua, yaitu :

1. Menghilangkan modal awal perusahaan yang diakuisisi. Simbol dari jurnal eliminasi ini yaitu: “S” (*Stock Holders*). Jurnalnya:

“S” Modal Saham	xxx
Tambahan modal disetor	xxx
Saldo Laba	xxx
Investasi Pada.....	xxx

2. Jurnal "A"(Asset), bertujuan untuk mencatat perbedaan antara nilai buku dengan nilai pasar ke perkiraan investasi. Jurnalnya, yaitu :

"A" Asset	xxx
Investasi Pada.....	xxx

Catatan :

1. Jurnal "A" timbul apabila nilai buku asset/kewajiban tidak sama dengan nilai pasarnya.
2. Setelah jurnal konsolidasi disusun maka perkiraan Investasipada...harus bersaldo nol,jika tidak nol berarti salah.

b. Jurnal eliminasi yang diperlukan pada metode penyatuan kepentingan atau pooling hanya satu jurnal yaitu jurnal "S".

"S"Modal Saham	xxx
Tambahkan modal disetor	xxx
Saldo Laba	xxx
Investasi Pada.....	xxx

Catatan :

Jika penggabungan terjadi dengan metode penyatuan kepentingan maka penggabungan tersebut dianggap seperti penggabungan pada awal periode. Konsekuensinya walaupun bergabung pada akhir periode akuntansi tetap diperlakukan seperti bergabung pada awal periode. Berarti seluruh transaksi pendapatan, beban dividen dan equity sebelum terjadinya penggabungan ikut mempengaruhi penggabungan tersebut.

2. Laporan Keuangan Konsolidasi Setelah Tanggal Akuisisi

Beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam menyusun laporan keuangan konsolidasi setelah tanggal akuisisi adalah :

- a. Kapan laporan keuangan konsolidasi disusun.
- b. Metode penggabungan apa yang digunakan.
- c. Metode investasi apa yang digunakan oleh parent (perusahaan induk) dalam pencatatan investasinya.

Metode penggabungan usaha ada 2 yaitu:

1. *Purchase* (Pembelian)
2. *Pooling of interest* (Penyatuan Kepemilikan)

a. *Purchase Method*

Didalam metode *purchase* ada 3 metode investasi yang dipakai oleh perusahaan induk, yaitu :

1. *Equity Method*/ Metode Ekuitas
2. *Partial Equity Method*/ Metode Ekuitas Parsial (Tidak Lengkap)
3. *Cost Method*/ Metode Biaya

b. *Pooling of Interest Method*

Ada 2 metode investasi, yaitu:

1. *Equity method*
2. *Book value method (cost method)*.

Catatan: Dengan menggunakan metode investasi yang berbeda, pada akhirnya nilai investasi dan pendapatan investasi juga akan berbeda. Oleh karena itu perlu diketahui :

1. Berapa jumlah investasi pada saat disusunnya laporan keuangan konsolidasi.
2. Berapa pendapatan investasi pada saat menyusun laporan keuangan konsolidasi.

Apabila sudah diketahui jumlah “investasi pada...” dan “pendapatan investasi” harus di nol kan dengan cara membuat jurnal eliminasi.

Jurnal eliminasi yang diperlukan pada masing-masing metode adalah sebagai berikut :

1. Pembelian Dengan 3 Metode Pencatatan Investasi

a. *Equity Method*

Jurnal eliminasi yang diperlukan adalah “S-A-I-D-E”

1. “S” (*Stock*), yaitu mengeliminasi modal awal (tahun disusunya laporan keuangan konsolidasi) perusahaan anak ke perkiraan investasi pada...

Jurnal “S”:

Modal Saham	xxx
Saldo Laba	xxx
Tambahan Modal Disetor	xxx
Investasi Pada.. ..	xxx

2. “A” (*Asset*), mencatat perbedaan antara nilai pasar dengan nilai buku yang belum diamortisasi, termasuk goodwill ke perkiraan investasi pada....

Jurnal “A”:

Assets	xxx
Investasi Pada.....	xxx

3. “I”, (*Income*) yaitu, menghilangkan perkiraan pendapatan investasi atau equity in earning tahun berjalan ke perkiraan investasi pada.....

Jurnal “I”:

Pendapatan Investasi	xxx
Investasi pada.....	xxx

(Sebesar Laba – Amortisasi)

4. “D”, (*Dividen*) yaitu, menghilangkan dividen yang dibayarkan ke perkiraan investasi pada...

Jurnal “D”:

Investasi Pada.....	xxx
Dividen	xxx

5. "E" (*expense*) yaitu, mencatat amortisasi tahun berjalan.

Jurnal "E"

Beban Amortisasi	xxx	
 Asset		xxx

b. Partial Equity Method

Konsepnya sama dengan *equity method* akan tetapi disamping mencatat jurnal konsolidasi lain diperlukan jurnal koreksi karena pada metode ini jurnal "I" tidak dikurangi amortisasi sehingga pendapatan investasi dicatat terlalu tinggi, yaitu sebesar nilai amortisasi tahun sebelumnya.

Jurnal C:

Laba Ditahan	xxx	
 Investasi Pada		xxx

Dicatat sebesar amortisasi tahun sebelumnya.

Jurnal eliminasi yang dibuat adalah :

"S" Modal Saham	xxx	
 Saldo Laba	xxx	
 Tambahkan Modal Disetor	xxx	
 Investasi Pada.. ..		xxx

"A" Asset	xxx	
 Investasi Pada.....		xxx

"I" Pendapatan Investasi	xxx	
 Investasi pada.....		xxx

(sebesar laba (*income*) tahun berjalan).

"D" Investasi Pada.....	xxx	
 Dividen		xxx

“E” Beban Amortisasi	xxx
Asset	xxx

c. Cost Method

Apabila konsep investasinya tidak tepat maka harus ada jurnal perbaikan supaya pada akhirnya kembali sama dengan metode equity.

Pada tahun berjalan bagaimana pendapatan investasi (*equity in earning*) dan bagaimana jumlah “investasi pada...”nya yaitu: pendapatan investasi terlalu rendah, sebesar laba-dividen-amortisasi tahun berjalan, maka supaya jumlahnya kembali sama dengan metode ekuitas jurnalnya kita tambah satu yaitu jurnal koreksi “C” :

Jurnal C:

Investasi Pada..	xxx
Laba Ditahan	xxx

Jurnal eliminasi yang dibuat adalah “S-A-D-E” :

“S” Modal Saham	xxx
Saldo Laba	xxx
Tambahan Modal Disetor	xxx
Investasi Pada... ..	xxx

“A” Assets	xxx
Investasi Pada....	xxx

“D” Pendapatan Dividen...	xxx
Dividen	xxx

“E” Beban Amortisasi	xxx
Assets	xxx

2. *Pooling of Interest* Dengan 2 Metode Pencatatan Investasi

a. *Equity Method*

Jurnal eliminasi yang diperlukan adalah “S-I-D” :

“S” Modal Saham	xxx	
Saldo Laba	xxx	
Tambahan Modal Disetor	xxx	
Investasi Pada.. ..		xxx

“I” Pendapatan Investasi	xxx	
Investasi pada.....		xxx

(sebesar laba (income) tahun berjalan).

“D” Investasi Pada.....	xxx	
Dividen		xxx

b. *Book Value Method*

Jurnal eliminasi yang dibutuhkan adalah “S-D-C” :

“S” Modal Saham	xxx	
Saldo Laba	xxx	
Tambahan Modal Disetor	xxx	
Investasi Pada.. ..		xxx

“D” Pendapatan Dividen	xxx	
Dividen		xxx

“C” Investasi Pada....	xxx	
Laba ditahan		xxx

Contoh Proses Konsolidasi

PT. Pertama memperoleh 100% saham dari PT. Said pada 1 Januari 2012 sebesar
Rp 400.000.000

1 Januari 2012 (Rp)

PT. Pertama	PT. Said		
	Nilai buku	Nilai wajar	
Aktiva	1.000.000.000	500.000.000	500.000.000
Utang	800.000.000	200.000.000	200.000.000
Saham	200.000.000	100.000.000	-
Laba Ditahan	100.000.000	200.000.000	-
Total Utang Dan Ekuitas	1.000.000.000	500.000.000	200.000.000

Jurnal :

Investasi Pada "PT. Said" Rp 400.000.000
 Kas Rp 400.000.000

Daftar alokasi:

Harga perolehan = Rp 400.000.000
Nilai buku diperoleh = (Rp 300.000.000)
Goodwill = Rp 100.000.000

Pada kasus di atas, kelebihan tersebut disebut goodwill karena nilai buku aktiva dan kewajiban sama dengan nilai pasarnya. Asumsikan umur manfaatnya 20 tahun, berarti amortisasi pertahun adalah Rp 5.000.000.

2012: Akuisisi saham :

Investasi pada "PT. Said" Rp 20.000.000
Pendapatan Investasi Rp 20.000.000

Dividen :

Kas Rp 10.000.000
Investasi pada "PT. Said" Rp 10.000.000

Amortisasi :

Pendapatan Investasi Rp 5.000.000
Investasi pada "PT.Said" Rp 5.000.000

Selanjutnya diasumsikan PT. Said melaporkan laba dan membayar dividen sebagai berikut : (Rp)

	Laba Bersih	Pembayaran dividen	Pertambahan bersih nilai buku
2012	20.000.000	10.000.000	+ 10.000.000
2013	30.000.000	10.000.000	+ 20.000.000

1. Pembelian-Ekuitas

Investasi dan pendapatan pada PT. Said adalah sebagai berikut : (Rp)

Investasi pada PT. Said			
1/1 '12	400.000.000		
31/12 '12 Pendapatan bersih	20.000.000	31/12 '12 Dividen	10.000.000
		Amortisasi	5.000.000
31/12 '12 Saldo investasi	405.000.000		
31/12 '13 Pendapatan bersih	30.000.000	Dividen	10.000.000
		Amortisasi	5.000.000
Saldo	420.000.000		

Pendapatan Investasi (Rp)	
	31/12 '12 Pendapatan Investasi 20.000.000
31/12 '12 Amortisasi 5.000.000	
	Saldo 15.000.000
	31/12 '13 Pendapatan Investasi 30.000.000
31/12 '12 Amortisasi 5.000.000	
	Saldo 25.000.000

**Jurnal Eliminasi yang Diperlukan
Pada Tahun 2013
(Rp 000000)**

Tahun 2012		Tahun 2013	
'S" Modal Saham	100	'S" Modal Saham	100
Laba Ditahan	200	Laba Ditahan	210
Investasi Pada PT.Said	300	Investasi Pada PT.Said	310
'A" Goodwill	100	'A" Goodwill	95
Investasi Pada PT. Said	100	Investasi Pada PT. Said	95
'I" Pendapatan Investasi	15	'I" Pendapatan Investasi	25
Investasi Pada PT. Said	15	Investasi Pada PT. Said	25
(Laba Bersih – Amortisasi)			
'D" Investasi Pada PT. Said	10	'D" Investasi Pada PT. Said	10
Dividen	10	Dividen	10
'E" Beban Amortisasi	5	'E" Beban Amortisasi	5
Goodwill	5	Goodwill	5

PF. Pertama Dan PT. Said
Kertas Kerja Konsolidasi
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Pembelian-Ekuitas (Rp 000000)

	PT. Pertama	PT. Said	Eliminasi		Total dikonsolidasikan
			Debit	Kredit	
Pendapatan	325	100			425
Pendapatan Investasi	25		"I" 25		0
Beban	(200)	(70)	"E" 5		(275)
Laba Bersih	150	30			150
Laba Ditahan 1/1	250	210	"S" 210		250
Laba Bersih	150	30			150
Dividen	(50)	(10)		"D" 10	(50)
Laba Ditahan 31/12	350	230			350
Asset	830	600			1.430
Investasi Pada PT. Said	420		"D" 10	"S" 310 "A" 95 "I" 25	0
Goodwill			"A" 95	"E" 5	90
Total Aset	1250	600			1.520
Utang	800	270			1.070
Saham biasa	100	100	"S" 100		100
Laba ditahan	350	230			350
Total Hutang Dan Ekuitas	1.250	600	455	455	1.520

2. Pembelian-Ekuitas Parsial

Investasi Pada PT. Said (Rp)			
1/1 '12	400.000.000	31/12 '12	10.000.000
31/12 '12	20.000.000		
		Saldo	410.000.000
31/12 '12	30.000.000	31/12 '13	10.000.000
		Saldo	430.000.000

Penempatan Investasi (Rp)		
	31/12 '12	20.000.000
	31/12 '13	30.000.000
	Saldo	50.000.000

Jurnal eliminasi yang diperlukan pada ahun 2013, yaitu :

"S" Modal Saham	Rp 100.000.000
Laba Ditahan	Rp 210.000.000
Investasi Pada PT. Said	Rp 310.000.000
"A" Goodwill	Rp 95.000.000
Investasi Pada PT. Said	Rp 95.000.000
"I" Pendapatan Investasi	Rp 30.000.000
Investasi Pada PT. Said	Rp 30.000.000
"D" Investasi Pada PT. Said	Rp 10.000.000
Dividen	Rp 10.000.000
"E" Beban Amortisasi	Rp 5.000.000
Goodwill	Rp 5.000.000

"C" Laba Ditahan

Rp 5.000.000

Investasi Pada PT. Said

Rp 5.000.000

PT. Pertama dan PT. Said

Kertas Kerja Konsolidasi

Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Pembelian-Ekuitas Parsial (Rp 000000)

	PT. Pertama	PT. Said	Eliminasi		Total dikonsolidasikan
			Debit	Kredit	
Pendapatan	325	100			425
Pendapatan Investasi	30		"I" 30		0
Beban	(200)	(70)	"E" 5		(275)
Laba Bersih	155	30			150
Laba ditahan 1/1	255	210	"C" 5 "S" 210		250
Laba Bersih	155	30			150
Dividen	(50)	(10)		"D" 10	(50)
Laba ditahan 31/12	360	230			350
Asset	830	600			1.430
Investasi Pada PT. Said	430		"D" 10	"C" 5 "S" 310 "A" 95 "I" 30	0
Goodwill			"A" 95	"E" 5	90
Total Aset	1260	600			1.520
Utang	800	270			1.070
Saham biasa	100	100	"S" 100		100
Laba ditahan	360	230			350
Total Kewajiban dan Ekuitas	1.260	600	455	455	1.520

3. Pembelian-Biaya

Investasi Pada PT. Said (Rp)	
1/1'12	400.000.000

Dividen Yang Dibayarkan (Rp)		
	2012	10.000.000
	2013	10.000.000

Jurnal eliminasi yang diperlukan pada tahun 2013, yaitu :

"S" Modal Saham	Rp 100.000.000	
Laba ditahan	Rp 210.000.000	
Investasi Pada PT. Said		Rp 310.000.000
"A" Goodwill	Rp 95.000.000	
Investasi Pada PT. Said		Rp 95.000.000
"D" Pendapatan Dividen	Rp 10.000.000	
Dividen		Rp 10.000.000
"E" Beban Amortisasi	Rp 5.000.000	
Goodwill		Rp 5.000.000
"C" Investasi Pada PT. Said	Rp 5.000.000	
Laba ditahan		Rp 5.000.000

PT. Pertama dan PT. Said
Kertas Kerja Konsolidasi
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Pembelian-Biaya (Rp 000000)

	PT. Pertama	PT. Said	Eliminasi		Total dikonsolidasikan
			Debit	Kredit	
Pendapatan	325	100			425
Pendapatan Investasi	10		"D" 10		0
Beban	(200)	(70)	"E" 5		(275)
Laba Bersih	135	30			150
Laba ditahan 1/1	245	210	"S" 210	"C" 5	250
Laba Bersih	135	30			150
Dividen	(50)	(10)		"D" 10	(50)
Laba ditahan 31/12	330	230			350
Asset	830	600			1.430
Investasi Pada PT. Said	400		"C" 5	"S" 310 "A" 95	0
Goodwill			"A" 95	"E" 5	90
Total Aktiva	1230	600			1.520
Utang	800	270			1.070
Saham biasa	100	100	"S" 100		100
Laba ditahan	330	230			350
Total Kewajiban Dan Ekuitas	1.230	600	425	425	1.520

4. Penyatuan Kepemilikan-Ekuitas

Jurnal Eliminasi yang dip rlukan pada tahun 2013 adalah :

"S" Modal Saham	Rp 100.000.000
Laba Ditahan	Rp 210.000.000
Investasi Pada PT. Said	Rp 310.000.000

"I" Pendapatan Investasi	Rp 30.000.000
Investasi Pada PT. Said	Rp 30.000.000

"D" Investasi Pada PT. Said	Rp 10.000.000
Dividen	Rp 10.000.000

PT. Pertama dan PT. Said
Kertas Kerja Konsolidasi
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Penyatuan Kepemilikan-Ekuitas (Rp 000000)

	PT. Pertama	PT. Said	Eliminasi		Total dikonsolidasikan
			Debit	Kredit	
Pendapatan	325	100			425
Pendapatan Investasi	30		"I" 30		0
Beban	(200)	(70)			(270)
Laba Bersih	155	30			155
Laba ditahan 1/1	455	210	"S" 210		455
Laba Bersih	155	30			155
Dividen	(50)	(10)		"D" 10	(50)
Laba ditahan 31/12	560	230			560

Asset	.230	600			1.830
Investasi Pada PT. Said	330		"D" 10	"S" 310 "I" 30	0
Total asset	.560	600			1.830
Utang	800	270			1.070
Saham biasa	150	100	"S" 100		150
Ap/C	50	0			50
Laba ditahan	560	230			560
Total Kewajiban dan Ekuitas	.560	600	350	350	1.830

5. Penyatuan Kepemilikan-Nilai Buku

Jurnal eliminasi yang diperlukan pada tahun 2013 adalah :

"S" Modal Saham	Rp 100.000.000
Laba ditahan	Rp 210.000.000
Investasi Pada PT. Said	Rp 310.000.000
"D" Pendapatan Dividen	Rp 10.000.000
Dividen	Rp 10.000.000
"C" Investasi Pada PT. Said	Rp 10.000.000
Laba ditahan	Rp 10.000.000

PT. Pertama dan PT. Said
Kertas Kerja Konsolidasi
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Penyatuan Kepemilikan-Nilai Buku(Rp 000000)

	PT. Pertama	PT. Said	Eliminasi		Total dikonsolidasikan
			Debit	Kredit	
Pendapatan	325	100			425
Pendapatan Investasi	10		"D" 10		0
Beban	(200)	(70)			(270)
Laba Bersih	135	30			155
Laba ditahan 1/1	455	210	"S" 210	"C" 10.	465
Laba Bersih	135	30			155
Dividen	(50)	(10)		"D" 10	(50)
Laba ditahan 31/12	540	230			570
Asset	1.240	600			1.840
Investasi Pada PT. Said	300		"C" 10	"S" 310	0
Total Asset	1.540	600			1.840
Utang	800	270			1.070
Saham biasa	200	100	"S" 100		200
Laba ditahan	540	230			570
Total Kewajiban Dan Ekuitas	1.540	600	330	330	1.840

Contoh Kasus 1 :

PT. Warna membeli PT. Matahari pada tanggal 1 Januari 2012 dengan kas \$ 800.000. Net Asset PT. Matahari pada tanggal tersebut \$ 600.000 tetapi beberapa akun, nilai pasarnya berbeda dengan nilai bukunya, yaitu :

	<i>Book Value</i>	<i>Fair Market Value</i>
<i>Inventory</i>	\$ 200.000	\$ 240.000
<i>Land</i>	\$ 200.000	\$ 250.000
<i>Building (10 year)</i>	\$ 320.000	\$ 400.000
<i>Equipment (5 year)</i>	\$ 180.000	\$ 150.000

PT. Warna Dan PT. Matahari
Laporan Keuangan
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Account	PT. Warna	PT. Matahari
Income Statement		
Revenues	1.500.000	400.000
Expenses	900.000	300.000
Investment Income	<u>55.000</u>	<u>0</u>
Net Income	<u>655.000</u>	<u>100.000</u>
Statement of RE		
Retained earning 1/1/2012	840.000	380.000
Net Income (above)	655.000	100.000
Dividens Paid	<u>120.000</u>	<u>40.000</u>
Retained Earning 31/12/2012	1.375.000	440.000

Balane Sheet		
Cash and Receivables	460.000	140.000
Inventory	580.000	260.000
Investment in PT. Matahari	815.000	0
Land	600.000	200.000
Building (net)	370.000	288.000
Equipment (net)	250.000	220.000
Goodwill	<u>0</u>	<u>0</u>
Total Asset	3.075.000	1.108.000
Liabilities	980.000	448.000
Common Stock	600.000	200.000
Additional Paid in Capital	120.000	20.000
RE 12/31/2012	<u>1.375.000</u>	<u>440.000</u>
Total Liabilites and Equities	3.075.000	1.108.000

Diminta :

Jika diketahui umur goodwill 20 tahun, sajikan jurnal eliminasi dan buat kertas kerja untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi 31 Desember 2012.

Penyelesaian :

Harga Perolehan : \$ 800.000

Net Asset : (\$ 600.000)

Kelebihan : \$ 200.000

	<i>Book Value</i>	<i>Fair Market Value</i>		<i>Umur</i>	<i>Tahun ke-1</i>
<i>Inventory</i>	\$ 200.000	\$ 240.000	(\$ 40.000)	1	\$ 40.000
<i>Land</i>	\$ 200.000	\$ 250.000	(\$ 50.000)	Permanen	0
<i>Building</i>	\$ 320.000	\$ 400.000	(\$ 80.000)	10	\$ 8.000
<i>Equipment</i>	\$ 180.000	\$ 150.000	<u>\$ 30.000</u>	5	(\$ 6.000)
			\$ 60.000	20	<u>\$ 3.000</u>
			Amortisasi		\$ 45.000

Ayat Jurnal Eliminasi :

“S” Common Stock	\$ 200.000	
Additional Paid in Capital	\$ 20.000	
Retained Earning (1/1/12)	\$ 380.000	
Investment in PT. Matahari		\$ 600.000
“A” Inventory	\$ 40.000	
Land	\$ 50.000	
Building	\$ 80.000	
Goodwill	\$ 60.000	
Equipment		\$ 30.000
Investment in PT. Matahari		\$ 200.000
“I” Investment Income	\$ 55.000	
Investment in PT. Matahari		\$ 55.000
“D” Investment in PT. Matahari	\$ 40.000	
Dividens Paid		\$ 40.000
“E” Expense	\$ 45.000	
Equipment	\$ 6.000	
Inventory		\$ 40.000
Building		\$ 8.000
Goodwill		\$ 3.000

PT. Warna Dan PT. Matahari
Kertas Kerja Konsolidasi
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Dalam \$

Account	PT. Warna	PT. Matahari	Jurnal Konsolidasi		Konsolidasi
			Debit	Kredit	Total
Income Statement					
Revenues	1.500.000	400.000			1.900.000
Expenses	900.000	300.000	"E" 45.000		1.245.000
Investment Income	<u>55.000</u>	<u>0</u>	"I" 55.000		<u>0</u>
Net Income	655.000	100.000			655.000
Statement of RE					
Retained earning 1/1/2012	840.000	380.000	"S" 380.000		840.000
Net Income (above)	655.000	100.000			655.000
Dividens Paid	<u>120.000</u>	<u>40.000</u>		"D" 40.000	<u>120.000</u>
Retained Earning 31/12/2012	<u>1.375.000</u>	<u>440.000</u>			<u>1.375.000</u>

Balance Sheet					
Cash and Receivables	460.000	140.000			600.000
Inventory	580.000	260.000	“A” 40.000	“E” 40.000	840.000
Investment in PT. Matahari	815.000	0	“D” 40.000	“S” 600.000 “A” 200.000 “I” 55.000	0
Land	600.000	200.000	“A” 50.000		850.000
Building (net)	370.000	288.000	“A” 80.000	“E” 8.000	730.000
Equipment (net)	250.000	220.000	“E” 6.000	“A” 30.000	446.000
Goodwill	<u>0</u>	<u>0</u>	“A” 60.000	“E” 3.000	<u>57.000</u>
Total Asset	3.075.000	1.108.000			3.523.000
Liabilities	980.000	448.000			1.428.000
Common Stock	600.000	200.000	“S” 200.000		600.000
Additional Paid in Capital	120.000	20.000	“S” 20.000		120.000
RE 12/31/2012	<u>1.375.000</u>	<u>440.000</u>			<u>1.375.000</u> ✕
Total Liabilites and Equities	3.075.000	1.108.000			3.523.000

Contoh Kasus 2 :

PT. Pipit memperoleh 80% saham biasa PT. Santi pada tanggal 1 Januari 2013 secara tunai sebesar Rp 210.000.000. Ekuitas pemegang saham PT. Santi pada tanggal ini terdiri dari modal saham sebesar Rp 150.000.000 dan saldo laba sebesar Rp 50.000.000. Perbedaan antara harga yang dibayar oleh PT. Pipit dan ekuitas yang diperoleh dialokasikan pada persediaan PT. Santi yang dinilai terlalu rendah sebesar Rp 12.500.000 pada peralatan (20 tahun) yang dinilai terlalu rendah sebesar Rp 25.000.000 dan sisanya pada goodwill.

PT. Pipit Dan PT. Santi
Laporan Keuangan
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Dalam Rp (000)

	PT. Pipit	PT. Santi
Laporan Laba/Rugi		
Penjualan	200.000	110.000
Pendapatan Dari PT. Santi	20.000	40.000
Harga Pokok Penjualan	80.000	20.000
Beban Penyusutan	40.000	10.000
Beban-Beban Lainnya	<u>25.000</u>	<u>-</u>
Laba Bersih	75.000	40.000
Laporan Laba Ditahan		
Saldo Laba 1/1/2013	75.000	50.000
Laba Bersih	75.000	40.000
Dividen	<u>40.000</u>	<u>20.000</u>
Saldo Laba 31/12/2013	110.000	70.000

Neraca		
Kas	30.000	30.000
Piutang Dagang	28.000	40.000
Piutang Dividen	8.000	
Persediaan	40.000	30.000
Tanah	15.000	30.000
Bangunan-Bersih	65.000	70.000
Peralatan-Bersih	200.000	100.000
Investasi Pada PT. Santi	214.000	
Total Aktiva	600.000	300.000
Utang Usaha	40.000	50.000
Utang Dividen	100.000	10.000
Kewajiban Lainnya	50.000	20.000
Modal Saham	300.000	150.000
Saldo Laba	110.000	70.000
Total Kewajiban dan Ekuitas	600.000	300.000

Diminta :

Lengkapi kertas kerja konsolidasi PT. Pipit dan perusahaan anak untuk tahun berakhir 31 Desember 2013 dengan menunjukkan jurnal eliminasinya.

Penyelesaian :

Harga perolehan : Rp 210.000.000
 Net Asset : (Rp 160.000.000)
 (80% x Rp 200.000.000)
 Kelebihan : Rp 50.000.000

Kelebihan	: Rp 50.000.000	Umur	Amortisasi Tahun ke-1
Persediaan (80% x Rp 12.500.000)	: (Rp 10.000.000)	1	Rp 10.000.000
Peralatan (80% x Rp 25.000.000)	: <u>(Rp 20.000.000)</u>	20	Rp 1.000.000
Goodwill	: Rp 20.000.000	20	<u>Rp 1.000.000</u>
			Rp 12.000.000

Jurnal Eliminasi :

“S” Modal Saham	Rp 150.000.000	
Saldo Laba	Rp 50.000.000	
Investasi Pada PT. Santi		Rp 160.000.000
Hak Minoritas (20% x Rp 200.000.000)		Rp 40.000.000
“A” Persediaan	Rp 10.000.000	
Peralatan	Rp 20.000.000	
Goodwill	Rp 20.000.000	
Investasi Pada PT. Santi		Rp 50.000.000
“I” Pendapatan Investasi	Rp 20.000.000	
Investasi Pada PT. Santi		Rp 20.000.000
“D” Investasi Pada PT. Santi	Rp 16.000.000	
Dividen		Rp 16.000.000
“E ₁ ” Beban-Beban Lainnya	Rp 12.000.000	
Persediaan		Rp 10.000.000
Persediaan		Rp 1.000.000
Goodwill		Rp 1.000.000

“E₂” Beban hak Minoritas Rp 8.000.000

(20% x Rp 40.000.000)

Dividen Rp 4.000.000

(20% x Rp 20.000.000)

Hak Minoritas Rp 4.000.000

PT. Pipit Dan PT. Santi

Kertas Kerja Konsolidasi

Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2013

Dalam Rp (000)

	PT. Pipit	PT. Santi	Eliminasi		Konsolidasi
			Debit	Kredit	
Laporan Laba/Rugi					
Penjualan	200.000	110.000			310.000
Pendapatan Investasi	20.000	40.000	“I” 20.000		0
HPP	80.000	20.000			120.000
Beban Penyusutan	40.000	10.000			60.000
Beban-Beban Lainnya	25.000		“E ₁ ” 12.000		47.000
Beban Hak Minoritas			“E ₂ ” 8.000		8.000
Laba Bersih	75.000	40.000			75.000
Laporan Laba Ditahan					
Saldo Laba 1/1/2013	75.000	50.000	“S” 50.000		75.000
Laba Bersih	75.000	40.000			75.000
Dividen	40.000	20.000		“D” 16.000	40.000
				“E ₂ ” 4.000	
Saldo Laba 31/12/2013	110.000	70.000			110.000

Neraca	30.000				
Kas	28.000	30.000			60.000
Piutang Dagang	8.000	40.000			68.000
Piutang Dividen	40.000				8.000
Persediaan	15.000	30.000	“A” 10.000	“E ₁ ” 10.000	70.000
Tanah	65.000	30.000			45.000
Bangunan-Bersih	200.000	70.000			135.000
Peralatan-Bersih	214.000	100.000	“A” 20.000	“E ₁ ” 1.000	319.000
Investasi Pada PT. Santi			“D” 16.000	“S” 160.000	
				“I” 20.000	
				“A” 50.000	0
Goodwill			“A” 20.000	“E ₁ ” 1.000	19.000
Total Aktiva	600.000	300.000			724.000
Utang Usaha	40.000	50.000			90.000
Utang Dividen	100.000	10.000			110.000
Kewajiban Lainnya	50.000	20.000			70.000
Modal Saham	300.000	150.000	“S” 150.000		300.000
Saldo Laba	110.000	70.000			110.000
Hak Minoritas				“S” 40.000	40.000
				“E ₂ ” 4.000	4.000
Total Kewajiban dan Ekuitas	600.000	300.000	306.000	306.000	724.000

BAB IV TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN

Transaksi antar perusahaan yang meliputi laba/rugi umumnya dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, yaitu :

- A. Persediaan
- B. Asset Tetap
- C. Obligasi

A. Transaksi Antar Perusahaan-Persediaan

Laporan keuangan konsolidasi disusun untuk menunjukkan posisi keuangan dan hasil usaha dari dua atau lebih perusahaan yang berafiliasi dalam suatu kesatuan usaha (*single economic unit / entity*). Salah satu perhatian dalam penyusunan laporan konsolidasi adalah penjualan silang (*reciprocal*) diantara perusahaan yang berafiliasi. Perkiraan silang ini harus di-eliminasi dalam proses konsolidasi. Termasuk dalam hal ini laba atau rugi dari transaksi silang harus dieliminasi tanpa memperhatikan keberadaan hak minoritas.

Transaksi antar perusahaan yang meliputi gains & losses umumnya dikelompokkan dalam 3 kelompok, yaitu :

- 1. Persediaan
- 2. Asset Tetap
- 3. Obligasi

1. Transaksi Persediaan Antar Perusahaan

Apabila sistem periodik persediaan digunakan, maka jurnal eliminasi dalam kertas kerja adalah dengan mendebit “penjualan” dan mengkredit “pembelian”.

Dalam konteks entity, pendapatan berarti pendapatan yang diterima dari penjualan kepada pihak diluar. Pendapatan penjualan antara perusahaan yang berafiliasi tidak dapat diakui sampai barang tersebut dijual kepada pihak luar dari consolidated entity. Dalam kasus penjualan tersebut diatas, maka perkiraan

reciprocal (sales, purchases, COGS) harus dieliminasi dalam menyusun laporan keuangan konsolidasi.

Dalam contoh berikut, digunakan sistem perpetual.

Contoh 1 :

PT. Permata merupakan perusahaan anak PT. Yudha pada tahun 2010 untuk memasarkan salah satu product PT. Permata. Seluruh pembelian PT. Yudha berasal dari PT. Permata dengan harga faktur 20% diatas harga pokok. Selama tahun 2010 PT. Permata menjual barang dagang kepada PT. Yudha senilai 20.000 dengan harga jual 24.000 dan PT. Yudha menjual kepada langganannya senilai 30.000. Jurnal yang berkaitan dengan transaksi masing2 perusahaan adalah sebagai berikut :

PT. Permata		PT. Yudha	
Persediaan	20.000	Persediaan	24.000
Hutang	20.000	Hutang-PT. Permata	24.000
(untuk mencatat pembelian)		(untuk mencatat pembelian dari PT. Permata)	
Piutang PT. Yudha	24.000	Piutang	30.000
Penjualan	24.000	Penjualan	30.000
(untuk mencatat penjualan antar perusahaan kepada PT. Yudha)		(untuk mencatat penjualan kepada pelanggan)	
Harga Pokok Penjualan	20.000	Harga Pokok Penjualan	24.000
Persediaan	20.000	Persediaan	24.000
(untuk mencatat harga pokok penjualan ke PT. Yudha)		(untuk mencatat harga pokok penjualan kepada pelanggan)	

Kertas kerja konsolidasi PT. Permata pada akhir tahun 2010 adalah sebagai berikut :

	PT. Permata	PT. Yudha	Penyesuaian Dan		Konsolidasi
			Eliminasi		
Penjualan	24.000	30.000	24.000		30.000
HPP	20.000	24.000		24.000	20.000
Laba Kotor	4.000	6.000			10.000

Apabila pada akhir tahun berjalan masih terdapat persediaan dalam perusahaan afiliasi (anak), maka harus dibuat jurnal penyesuaian terhadap laba (rugi) yang belum direalisasikan dalam konteks konsolidasi.

Contoh 2 : Pada tahun 2011 PT. Permata menjual barang dagang kepada PT. Yudha senilai 36.000 dengan harga pokok 30.000. Pada tahun 2011 PT. Yudha menjual barang dengan harga pokok 30.000 seharga 37.500. Jurnal dan penghitungan yang dibutuhkan adalah sebagai berikut :

PT. Permata		PT. Yudha	
Persediaan	30.000	Persediaan	36.000
Hutang	30.000	Hutang- PT. Permata	36.000
(untuk mencatat pembelian dari entitas lain)		(untuk mencatat pembelian antar perusahaan dari PT. Permata)	
Piutang-PT. Yudha	36.000	Piutang	37.500
Penjualan	36.000	Penjualan	37.500
(untuk mencatat penjualan antar persahaan kepada PT. Yudha)		(untuk mencatat penjualan kepada pelanggan)	
Harga Pokok Penjualan	30.000	Harga Pokok Penjualan	30.000
Persediaan	30.000	Persediaan	30.000
(untuk mencatat harga pokok penjualan kepada PT. Yudha)		(untuk mencatat harga pokok penjualan kepada pelanggan)	

Pada akhir tahun 2011 di PT. Yudha terdapat stock barang yang berasal dari PT. Permata sebanyak 6.000 dengan harga pokok 5.000 (6.000 : 120%). Aktifitas penjualan intercompany ini dapat dianalisa sebagai berikut :

	HPP PT. Permata	Laba Kotor PT.Permata	Harga Transfer	Laba Kotor PT. Yudha	Penjualan PT. Yudha
-Pengiriman barang dan penjualan 2011	25.000	5.000	30.000	7.500	37.500
-Persediaan barang 2011	5.000	1.000	6.000	-	-
	30.000	6.000	36.000	7.500	37.500

Sehingga dari sudut entitas konsolidasi barang bernilai 25.000 dijual dengan harga 37.500 sehingga realisasi laba kotor tahun 2011 sebesar 12.500. Kertas kerja yang berkaitan dengan eliminasi diatas adalah sebagai berikut :

Kertas kerja konsolidasi PT. Permata pada akhir tahun 2011 adalah sebagai berikut :

	PT. Permata	PT. Yudha	Adjustments And Elimination		Consolidated
Laporan Laba/Rugi :					
- Penjualan	36.000	37.500	a. 36.000		37.500
- HPP	30.000	30.000	b. 1.000	a. 36.000	25.000
- Laba Kotor	6.000	7.500			12.500
Neraca :					
- Persediaan		6.000		b. 1.000	5.000

Dalam metode ekuitas, dibutuhkan jurnal untuk menyesuaikan saldo investasi sebagai berikut :

Pendapatan dari PT. Yudha	1.000
Investasi Pada PT. Yudha	1.000

Selanjutnya jika dalam penyusunan kertas kerja konsolidasi terdapat laba belum direalisasi pada persediaan awal, maka penyesuaian harus dibuat.

Contoh 3 : PT. Permata pada tahun 2012 menjual barang kepada PT. Yudha senilai 48.000 dengan harga pokok 40.000. Pada tahun 2012 PT. Yudha hanya dapat menjual 75% dengan harga 45.000. PT. Yudha tahun 2012 juga telah menjual stock awal 6.000 seharga 7.500. Jurnal dan penghitungan yang dibutuhkan PT. Pertama dalam menyusun kertas kerja konsolidasi adalah sebagai berikut :

PT. Permata		PT. Yudha	
Persediaan	40.000	Persediaan	48.000
Hutang	40.000	Hutang- PT. Pertama	48.000
(untuk mencatat persediaan dari entitas lain)		(untuk mencatat pembelian antar perusahaan dari PT. Pertama)	
Piutang-PT. Yudha	48.000	Piutang	52.500
Penjualan	48.000	Penjualan	52.500
(untuk mencatat penjualan antar perusahaan kepada PT. Yudha)		(untuk mencatat penjualan kepada pelanggan)	
Harga Pokok Penjualan	40.000	Harga Pokok Penjualan	42.000
Persediaan	40.000	Persediaan	42.000
(untuk mencatat HPP ke PT. Yudha)		(untuk mencatat HPP ke pelanggan)	

Karena PT. Yudha menjual 75% barang dagang yang dibeli dari PT. Pertama, maka stock akhir bernilai 12.000 ($48.000 \times 25\%$). Laporan keuangan konsolidasi tahun 2012 sebagai berikut:

	HPP PT.Pertama	Laba Kotor PT.Pertama	Harga Transfer	Laba Kotor PT.Yudha	Penjualan PT. Yudha
Pengiriman barang 2011 dan penjualan 2012	5.000	1.000	6.000	1.500	7.500
Pengiriman barang dan penjualan 2012					
Persediaan barang 2012	30.000	6.000	36.000	9.000	45.000
	10.000	2.000	12.000	-	-
Total	45.000	6.000	54.000	10.500	52.500

Kertas kerja konsolidasi PT. Permata pada akhir tahun 2012 adalah sebagai berikut :

	PT. Permata	PT. Yudha	Penyesuaian dan Eliminasi		Konsolidasi
Laporan Laba/Rugi :					
- Penjualan	48.000	52.500	a. 48.000		52.500
- HPP	40.000	42.000	c. 2.000	a. 48.000	35.000
-				b. 1.000	
- Laba otor	8.000	10.500			17.500
Neraca :					
- Persediaan		12.000		c. 2.000	10.000
-Investasi Pada PT. Yudha	xxxxx		b. 1.000		

2. Arus Ke Atas Dan Arus Ke Bawah

Penjualan dari perusahaan induk kepada perusahaan anak disebut “penjualan arus ke bawah” dan sebaliknya penjualan dari anak kepada induk disebut “penjualan arus ke atas”.

Pada dasarnya penjualan silang dapat diselesaikan seperti pada jurnal-jurnal diatas, yang menjadi masalah adalah pada laporan individual induk dan anak serta konsolidasi yang tidak mencerminkan konsolidasi laba bersih yang sama antara arus bawah dan arus atas.

Contoh 4 :

PT. Induk menguasai 80% kepentingan PT. Anak, laporan laba-rugi individual tahun 2013 sebagai berikut :

	Induk	Anak
Penjualan	600.000	300.000
Harga Pokok Penjualan	300.000	180.000
Laba Kotor	300.000	120.000
Beban	100.000	70.000
Laba Induk	200.000	
Laba Bersih Anak		50.000

Penjualan antar perusahaan tahun 2013 sebesar 100.000 dan pada akhir tahun terdapat laba belum direalisasi 20.000 yang tersimpan dalam persediaan akhir.

a. Jika penjualan arus ke bawah, maka minority interest income =

$$50.000 \text{ laba bersih awal} \times 20\% = 10.000$$

b. Jika upstream sale, maka minority interest income dihitung :

$$(50.000 \text{ laba bersih awal} - 20.000 \text{ belum direalisasi}) \times 20\% = 6.000$$

Dalam penghitungan laba bersih konsolidasi, perbedaan laba bersih antara arus ke bawah dan arus ke atas terletak pada hak minoritas, sedangkan eliminasi

pembelian dan penjualan antar perusahaan serta persediaan antar perusahaan adalah sama.

PT. Induk Dan PT. Anak
Laporan Laba/Rugi Konsolidasi
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Des 2013

	Arus Bawah	Arus Atas
Penjualan (900.000 – 100.000)	800.000	800.000
HPP (480.000 + 20.000 – 100.000)	400.000	400.000
Laba Kotor	400.000	400.000
Beban-Beban (100.000 + 70.000)	170.000	170.000
Total Laba Realisasi	230.000	230.000
-/- Laba Bunga Minoritas	10.000	6.000
Laba Bersih Konsolidasi	220.000	224.000

Apabila metode ekuitas yang digunakan, maka konsep satu baris konsolidasi harus tetap dipertahankan.

	Arus Bawah	Arus Atas
PT. Induk separate income	200.000	200.000
Add : Pendapatan dari anak :		
-AB : (50.000 * 80%) – 20.000	20.000	
-AA : (50.000 – 20.000) * 80%		24.000
Laba Bersih PT. Induk (dan konsolidasi)	220.000	224.000

3. Laba Belum Direalisasi Dari Penjualan Arus Ke Bawah

Apabila ada persediaan akhir di anak yang berasal dari Induk perusahaan, maka pada akhir periode dibuat jurnal penyesuaian didalam pembukuan induk untuk mengeliminasi laba belum direalisasi :

Laba dari anak	xxx
Investasi pada anak	xxxx

Dan didalam kertas kerja konsolidasi dibuat jurnal :

HPP	xxx	
Persediaan		xxx

Ditahun berikutnya (setahun kemudian) apabila persediaan di atas telah terjual, maka dibuatkan jurnal penyesuaian untuk realisasi persediaan awal sebagai berikut :

c. Investasi pada anak	xxx	
Laba dari anak		xxx

4. Laba Belum Direalisasi Dari Penjualan Arus Ke Atas

Apabila terdapat persediaan akhir di induk yang berasal dari anak, maka jurnal penyesuaian pada akhir periode dihitung sebesar laba belum direalisasi dikalikan dengan persentase kepemilikan sebagai berikut :

Laba dari anak	xxx	
Investasi pada anak		xxx

(laba belum direalisasi x % kepemilikan)

Dan didalam kertas kerja konsolidasi dibuat jurnal :

HPP	xxx	
Persediaan		xxx

(laba belum direalisasi x % kepemilikan)

Ditahun berikutnya (setahun kemudian) apabila persediaan diatas telah terjual, maka dibuatkan jurnal penyesuaian untuk realisasi persediaan awal (didalam pembukuan induk) sebagai berikut :

Investasi pada anak	xxx	
Laba dari anak		xxx

(laba belum direalisasi x % kepemilikan)

Didalam kertas kerja konsolidasi penyesuaian nilai investasi sebagai berikut :

Investasi pada anak (laba realisasi x % kepemilikan)	xxx
Bunga minoritas awal (laba realisasi x % minoritas)	xxx
HPP	xxx

B. Transaksi Antar Perusahaan-Aktiva Tetap

Dalam transaksi jual beli aktiva tetap antara perusahaan induk dan perusahaan anak, terdapat 2 masalah yang timbul, yaitu masalah laba atau rugi yang harus dieliminasi dan masalah penyusutan aktiva tetap bagi perusahaan yang membeli.

Jual beli aktiva tetap berkaitan dengan barang yang dipakai dalam operasi perusahaan sehingga cara realisasi laba/rugi dilakukan selama pemakaian aktiva tetap. Realisasi laba rugi dilakukan secara bertahap selama umur ekonomis aktiva tetap tersebut. Untuk aktiva tetap yang tidak disusutkan, laba rugi baru direalisasi pada saat aktiva tersebut dijual ke pihak lain.

Ada 3 hal yang mendapat perhatian dalam penjualan aktiva tetap antar afiliasi:

1. Laba atau rugi yang telah diakui oleh perusahaan penjual harus dieliminasi.
2. Aktiva tetap pada perusahaan pembeli dicatat terlalu besar, akibat depresiasi aktiva tetap pada pihak pembeli juga akan dicatat terlalu besar. Aktiva tetap dan depresiasinya harus dicatat sebesar nilainya semula sehingga harus dilakukan eliminasi.
3. Akibat adanya depresiasi yang terlalu besar pada catatan pihak pembeli, laba ditahan milik pihak pembeli akan dinyatakan terlalu kecil sehingga harus dilakukan penyusutan terhadap laba ditahan perusahaan pembeli.

Akun-akun yang dieliminasi atas transaksi jual beli aktiva tetap juga dipengaruhi oleh :

1. Periode terjadinya jual beli.
2. Jenis aktiva tetap yang disusutkan atau tidak disusutkan.

I. Jurnal eliminasi yang diperlukan berdasarkan periode terjadinya jual beli :

a. Akhir periode pelaporan

Laba Penjualan Aktiva Tetap	xxx
Aktiva Tetap	xxx

b. Pada periode yang sama dengan pelaporan

Laba Penjualan Aktiva Tetap	xxx
Aktiva Tetap	xxx
Ak. Peny. Aktiva Tetap	xxx
Penyusutan Aktiva Tetap	xxx

c. Pada periode sebelum pelaporan

Laba Ditahan	xxx
Ak. Peny. Aktiva Tetap	xxx
Aktiva Tetap	xxx
Ak. Peny. Aktiva Tetap	xxx
Peny. Aktiva Tetap	xxx

2. Jenis Asset Tetap

a. Asset Tetap Yang Dapat Disusutkan

1. Penjualan Arus Ke Bawah Aktiva Tetap Yang Dapat Disusutkan

a). Penjualan Arus Ke Bawah Pada Akhir Tahun

1). Penjualan aktiva tetap yang dapat disusutkan dari induk ke anak perusahaan menyebabkan adanya keuntungan yang belum direalisasi pada akhir periode menurut metode ekuitas. Oleh karena itu, perlu menyesuaikan laba investasi untuk seluruh laba yang belum direalisasi:

Laba dari anak	xxx
Investasi pada anak	xxx

2).Keuntungan atas penjualan asset tidak boleh disajikan dalam laporan laba rugi konsolidasi, dan nilai asset yang seharusnya masuk ke dalam neraca konsolidasi adalah nilai yang dapat disusutkan oleh entitas konsolidasi. Pengaruh ini diselesaikan dengan eliminasi pada kertas kerja konsolidasi sebagai berikut:

Keuntungan atas penjualan asset xxx

Asset	xxx
--------------	------------

b). Penjualan Arus Ke Bawah Pada Awal Tahun

Untuk mengeliminasi penjualan antar perusahaan pada awal tahun, perusahaan induk harus membuat jurnal sebagai berikut :

Laba dari anak	xxx
Investasi pada anak	xxx
 Investasi pada anak	 xxx
Laba dari anak	xxx

b. Asset Yang Tidak Dapat Disusutkan

Transfer aktiva tetap yang tidak dapat disusutkan antar perusahaan afiliasi pada harga selain nilai buku menghasilkan laba atau rugi yang belum direalisasi bagi entitas yang dikonsolidasikan. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasi tersebut, dan pengaruhnya harus dieliminasi dari pendapatan investasi dalam konsolidasi satu baris oleh induk perusahaan. Pengaruhnya juga harus dieliminasi dalam penyiapan laporan keuangan konsolidasi.

1. Penjualan Tanah Arus ke Bawah (*Downstream*)

Mengeliminasi laba yang belum direalisasi atas penjualan tanah kepada anak.

Jurnal :

Laba dari anak	xxx
 Investasi pada anak	 xxx

C. Transaksi Antar Perusahaan-Obligasi

Obligasi merupakan surat utang jangka panjang yang diperjual belikan di pasar surat-surat berharga. Penjualan obligasi menimbulkan hubungan antara penerbit obligasi sebagai debitor dan pembeli obligasi yang bias disebut investor obligasi.

1. Pembukuan Penerbit Obligasi

Penjualan obligasi bagi penerbit menimbulkan hutang obligasi. Apabila harga penjualan diatas atau dibawah nilai normal, selisih harga jual dengan nilai nominal, itu disebut premi atau diskon, dan dijurnal sebagai berikut :

Kas	xxx	
Hutang obligasi		xxx
Premi obligasi		xxx

Apabila terjadi diskon :

Kas	xxx	
Diskon obligasi	xxx	
Hutang obligasi		xxx

2. Pembukuan Investor Obligasi

Investor atau pembeli obligasi memiliki akun “ investasi dalam obligasi “ yang harus dicatat pada tanggal investasi atau pembeli obligasi terjadi, sebagai berikut :

Investasi dalam obligasi	xxx	
Kas		xxx

Bagi investor obligasi nilai investasi dalam obligasi dicatat sebesar harga perolehan obligasi tersebut. Ada kalanya harga perolehan obligasi dari nilai nominal tetapi dapat pula lebih rendah dari nilai nominal.

Investasi dalam obligasi memberikan pendapatan bunga bagi investor sesuai dengan nilai nominal obligasi yang dimiliki.

Jurnal :

Piutang bunga	xxx
Pendapatan bunga	xxx

3. Laba/Rugi Konstruktif Dan Pendapatan Investasi

Laba/rugi konstruktif merupakan salah satu komponen pendapatan investasi. Jumlah laba/rugi yang mempengaruhi pendapatan investasi induk perusahaan tergantung dari pihak penerbit atau penjual obligasi.

Karena kondisi menganggap hutangnya yang tebus dengan harga yang lebih rendah atau lebih tinggi.

Dengan adanya laba/rugi konstruktif pendapatan investasi akan menjadi sebagai berikut :

Laba anak (+)	xxx
Amortisasi undervalue (-)	xxx
Amortisasi overvalue (+)	xxx
Amortisasi intangible asset (-)	xxx
Laba antarperusahaan ditunda (-)	xxx
Laba antarperusahaan direalisasi (+)	xxx
Laba/rugi konstruktif tahun berjalan (+/-)	xxx
Amortisasi untung/rugi konstruktif (-/+)	<u>xxx</u>
Pendapatan investasi	xxx

SOAL UJIAN SUSULAN TENGAH SEMESTER GANJIL TA. 2012- 2013

Mata Kuliah : Akuntansi Keuangan Lanjutan I
Semester/Jur/Group : V / Akuntansi
W a k t u : 60 Menit
Dosen Penguji : Dra.Hj. Retnawati Siregar, MSi

Soal :

- Pada tanggal 2 Juli 2010 Lake Company membeli 20% saham beredar Slide Company sebesar \$ 600,000. Nilai buku aktiva dan kewajiban Slide pada tanggal tersebut \$ 1,800,000 dan \$ 1,000,000. Bangunan (umur 10 tahun) dicatat \$ 200,000. Nilai pasar \$ 250,000. Pada akhir tahun 2010 Slide Company melaporkan laba bersih \$ 200,000 dan membayar dividen \$ 80,000. Jika diketahui umur Goodwill 10 tahun, diminta :
 - Sajikan jurnal yang diperlukan
 - Berapa investasi akhir tahun 2010
 - Berapa investasi maksimum tahun 2010.

- Informasi untuk PT. Budi dan PT. Wati pada tanggal 01 Januari 2010. Harga pasar saham biasa PT. Budi tanggal 01 Januari 2010 adalah Rp. 40.000,- per lembar.

	Nilai Buku PT. Budi (dlm 000)	Nilai Buku PT. Wati (dlm 000)	Nilai Wajar PT. Wati (dlm 000)
Aktiva Lancar	Rp. 24.000.000	Rp. 8.000.000	Rp. 9.000.000
Aktiva Tetap	<u>Rp. 26.000.000</u>	<u>Rp.22.000.000</u>	<u>Rp.26.000.000</u>
TOTAL AKTIVA	Rp. 50.000.000	Rp.30.000.000	Rp.35.000.000
Kewajiban	Rp. 15.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000
Modal saham, nominal Rp.10.000	Rp. 20.000.000	Rp.10.000.000	
Tambahan Modal disetor	Rp. 1.000.000	Rp. 1.000.000	
Laba ditahan	<u>Rp. 14.000.000</u>	<u>Rp.14.000.000</u>	
TOTAL EKUITAS	Rp. 50.000.000	Rp.30.000.000	

Biaya hukum untuk mengadakan penggabungan usaha	Rp. 20.000.000
Biaya pencatatan di Bapepam termasuk biaya akuntansi dan biaya hukum	10.000.000
Biaya percetakan dan penerbitan sertifikat saham baru	8.000.000

Diminta :

Siapkan Jurnal untuk mencatat Penggabungan dengan Asumsi sebagai :

PT. Budi menerbitkan 2.000.000 lembar sahamnya untuk semua saham beredar

PT. Wati pada tanggal 01 Januari 2010 dalam suatu penggabungan usaha secara pembelian dimana PT. Wati dibubarkan.



UJIAN SUSULAN AKHIR SEMESTER GANJIL T.A. 2015/2016

Mata Kuliah : Akuntansi Keuangan Lanjutan I
 Semester/Jur/Group : V/Akt/D
 Dosen Penguji : D... Hj. Retnawati Siregar, M.Si
 Waktu : 60 menit
 Sifat Ujian : Tutup Buku

1. Ekuitas pemegang saham PT. Tari pada tanggal September 2013 terdiri dari :

Modal saham, (24.000 lembar saham beredar @ \$ 10)	\$ 240.000
Tambahan modal disetor	\$ 60.000
Saldo laba	\$ 80.000
Total ekuitas pemegang saham	\$ 380.000

Pada tanggal 9 September 2013, PT. Tari yang sedang mengalami kesulitan modal kerja, menjual 6.000 lembar saham yang belum pernah diterbitkan sebelumnya kepada PT. Rani dengan harga \$ 250.000. Semua aktiva dan kewajiban PT. Tari dicatat sama dengan nilai wajarnya, kecuali bangunan (10 tahun) dinilai terlalu rendah sebesar \$ 60.000. Tahun 2013 PT. Tari melaporkan laba bersih \$ 120.000 dan membayar deviden \$ 90.000.

Diminta :

- Buatlah jurnal yang diperlukan untuk tahun 2013.
- Berapa investasi akhir tahun 2013.

2. Pada tanggal 1 Januari 2013 PT. Sejahtera menerbitkan 400.000 lembar modal sahamnya untuk semua saham beredar PT. PT. Bayu dan PT. Bayu dibubarkan. Nilai wajar saham biasa PT. Sejahtera pada tanggal ini adalah Rp. 18.000/lembar. PT. Sejahtera juga membayar biaya langsung penggabungan Rp 200.000.000 dan biaya cetak serta registrasi saham Rp 50.000.000. Nilai buku dan nilai wajar PT. Sejahtera maupun PT. Bayu pada tanggal 31 Desember 2013 adalah sebagai berikut :

Keterangan	PT. SEJAHTERA		PT. BAYU	
	Nilai Buku (000)	Nilai Wajar (000)	Nilai Buku (000)	Nilai Wajar (000)
Aktiva				
Kas	Rp. 3.000.000	Rp. 3.000.000	Rp. 1.000.000	Rp. 1.000.000
Piutang bersih	Rp. 5.500.000	Rp. 5.500.000	Rp. 2.000.000	Rp. 2.000.000
Persediaan	Rp. 6.000.000	Rp. 7.000.000	Rp. 3.500.000	Rp. 4.000.000
Tanah	Rp. 1.2500.000	Rp. 1.500.000	Rp. 500.000	Rp. 600.000
Bangunan			Rp 1.000.000	Rp 1.400.000
Aktiva tetap lainnya	Rp. 16.000.000	Rp. 14.000.000	Rp. 4.000.000	Rp. 6.000.000
Total aktiva	Rp. 32.000.000	Rp. 36.000.000	Rp. 12.000.000	Rp. 15.000.000
Utang usaha	Rp. 5.000.000	Rp. 5.000.000	Rp. 1.800.000	Rp. 4.800.000
Kewajiban lainnya	Rp. 3.800.000	Rp. 4.000.000	Rp. 3.200.000	Rp. 3.000.000
Modal saham, nom Rp. 10.000	Rp. 15.000.000	-	Rp. 3.000.000	-
Tambahan modal disetor	Rp. 3.000.000	-	Rp. 1.200.000	-
Saldo laba	Rp. 5.200.000	-	Rp. 2.800.000	-
Total kewajiban & ekuitas	Rp. 32.000.000	-	RP. 12.000.000	-

Sajikan jurnal apabila menggunakan :

- Metode Penyatuan Kepemilikan
- Metode Penyatuan Kepemilikan

TUTUPBUKU

1. PT. Abadi mengakuisisi 60% saham beredar milik PT. Sri pada tanggal 1 Januari 2005 seharga Rp 91.000.000. Pada saat akuisisi, ekuitas pemegang saham PT. Sri sebesar Rp 130.000.000. Pada tanggal tersebut nilai buku aktiva dan kewajiban PT. Sri sama dengan nilai wajarnya kecuali aktiva tetap (masa manfaat 8 tahun) yang dinilai terlalu rendah sebesar Rp 12.000.000. Goodwill yang timbul dari akuisisi tersebut diamortisasi selama 5 tahun. Berikut adalah laporan keuangan kedua perusahaan per tanggal 31 Desember 2005.

	PT. Padi	PT. Sri
Laporan laba rugi		
Pendapatan	Rp 508.060.000	Rp 200.000.000
Pendapatan dari PT. Sri	Rp 15.940.000	Rp -
Harga pokok penjualan	Rp (350.000.000)	Rp (140.000.000)
Beban operasi	<u>Rp (78.000.000)</u>	<u>Rp (30.000.000)</u>
LABA BERSIH	<u>Rp 96.000.000</u>	<u>Rp 30.000.000</u>

Saldo Laba		
Saldo laba 1 Januari 2005	Rp 130.000.000	Rp 22.000.000
Laba bersih	Rp 96.000.000	Rp 30.000.000
Devide	<u>Rp (60.000.000)</u>	<u>Rp (20.000.000)</u>
Saldo laba 31 Des 2005	<u>Rp 166.000.000</u>	<u>Rp 32.000.000</u>

	PT. Padi	PT. Sri
Neraca		
Kas	Rp 82.060.000	Rp 35.000.000
Piutang usaha bersih	Rp 130.000.000	Rp 60.000.000
Persediaan	Rp 55000.000	Rp 40.000.000
Aktiva tetap bersih	Rp 225.000.000	Rp 75.000.000
Investasi pd PT. Sri	<u>Rp 94.940.000</u>	<u>Rp -</u>
Total Aktiva	<u>Rp 587.000.000</u>	<u>Rp 210.000.000</u>

Utang Usaha	Rp 56.000.000	Rp 38.000.000
Kewajiban lainnya	Rp 35.000.000	Rp 32.000.000
Saham biasa	Rp 300.000.000	Rp 100.000.000
Tambahan Modal disetor	Rp 30.000.000	Rp 8.000.000
Saldo laba	<u>Rp 166.000.000</u>	<u>Rp 32.000.000</u>
Total kewajiban & Ekuitas	<u>Rp 587.000.000</u>	<u>Rp 210.000.000</u>

DIMINTA:

- Sajikan jurnal penyesuaian dan eliminasi dengan menunjukkan perhitungan yang diperlukan.
- Sajikan kertas kerja untuk menyusun Lap. Keuangan konsolidasi PT. Padi dan perusahaan anak

Mata Kullah : Akuntansi Lanjutan I
Semester/Jur/Group : V Akuntansi BC
Hari/Tanggal : Senin 20 / 02 / 06
Waktu : 60 '
Dosen Penguji : Dra. Hj. Retnawati Srg

1. Parrot Company membeli Sun Company pada tanggal 1 Januari 2002 Cash \$ 800.000 Net Asset Sun Company pada tanggal tersebut \$ 600.000 tetapi beberapa perkiraan, nilai pasarnya berbeda dengan nilai hukunya sbg:

	Book Value	Fair Market Value
Inventory	\$ 200.000	\$ 240.000
Land	\$ 200.000	\$ 250.000
Bullding (10 tahun)	\$ 320.000	\$ 400.000
Equipment (5 tahun)	\$ 180.000	\$ 150.000

Diminta:

Jika diketahui umur Goodwill 20 tahun, sajikan jurnal eliminasi dan lengkapi kertas kerja untuk menyusun Lap. Keuangan konsolidasi 31 Desember 2002

Account	Parrot Company	Sun Company	Consolidation		Consolidated Total
			Debit	Credit	
Income Statement					
Revenues	(1.500.000)	(400.000)			
Expenses	900.000	300.000			
Investment Income	<u>55.000</u>	<u>0</u>			
Net Income	<u>655.000</u>	<u>(100.000)</u>			
Statement OTR					
Retained earning 1/1/02	(840.000)	(380.000)			
Net Income (above)	(655.000)	(100.000)			
Dividends Paid	<u>120.000</u>	<u>40.000</u>			
Retained earning 12/31/02	<u>(1.375.000)</u>	<u>(440.000)</u>			
Balance Sheet					
Cash & receivables	460.000	140.000			
Inventory	580.000	260.000			
Investment in Sun Company	815.000	0			
Land	600.000	200.000			
Buildings (net)	370.000	288.000			
Equipment (net)	250.000	220.000			
Goodwill	0	0			
Total Asset	<u>3.075.000</u>	<u>(1.108.000)</u>			
Liabilities	(980.000)	(118.000)			
Common Stock	(600.000)	(200.000)			
Additional paid in capital	(120.000)	(20.000)			
RE 12/31/02	(1.375.000)	(440.000)			
Total liabilities &	<u>(3.075.000)</u>	<u>1.108.000</u>			

DAFTAR REFRENSI

Baker, Richard E. dkk, *Advanced Financial Accounting*, Buku I Edisi 6 (Terjemahan), Mc Graw-Hill, 2006

Beams, Floyd A. dkk, *Akuntansi Keuangan Lanjutan Di Indonesia*, Buku I Edisi 9 (Terjemahan), Indeks, Jakarta, 2010

Boatsman, James R. dkk, *Akuntansi Keuangan Lanjutan*, Buku I Edisi 7, Jakarta, 2007

Hoyle, Joe B., *Advanced Accounting*, 7th edition, Mc Graw-Hill, 2004

Hudiwinarsih, Gunasti, *Investasi Saham*, Slide Share, 2014

Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta, 2012

Zebua, F., *Akuntansi Keuangan Lanjutan*, Mitra Wacana Media, Jakarta, 2004

