

Bab 2

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI PADA SAAT PEMBELIAN

Tujuan intruksional

Di dalam bab 2 ini diperkenalkan kepada pembaca beberapa masalah yang berhubungan dengan hubungan antara perusahaan induk dan perusahaan anak, terutama pada saat pembelian. Pembahasan dititikberatkan pada penyusunan laporan keuangan konsolidasi, khususnya neraca konsolidasi.

Pendekatan untuk mencapai tujuan

Setelah selesai mempelajari bab 2 ini pembaca diharapkan:

- # mengetahui hubungan ekonomi antara perusahaan induk, perusahaan anak dan perusahaan afiliasi
- # mengetahui perlunya menyusun laporan keuangan konsolidasi
- # dapat menyusun neraca konsolidasi.
- # memperlakukan kelebihan harga perolehan diatas nilai buku secara tepat sesuai dengan penyebabnya
- # memperlakukan kelebihan nilai buku diatas harga perolehan secara tepat sesuai dengan penyebabnya.

BAB 2

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI PADA SAAT PEMBELIAN

2.1 HUBUNGAN PERUSAHAAN INDUK DAN PERUSAHAAN ANAK

di dalam bab 1 telah disebutkan bahwa penggabungan badan usaha (dari segi ekonomi) dapat dilakukan dengan 3 cara yaitu :

1. Merger
2. Konsolidasi
3. Menguasai perusahaan lain.

Merger dan konsolidasi telah diuraikan di dalam bab 1. Mulai bab 2 ini akan dibahas cara penggabungan badan usaha yang ketiga, yaitu dilakukan dengan cara menguasai perusahaan lain. Didalam cara penggabungan badan usaha yang ketiga ini perusahaan (yang berbentuk perseroan terbatas) akan menguasai perusahaan lain (yang juga berbentuk perseroan terbatas), penguasaan terhadap perusahaan lain yang dilakukan dengan cara memilikin suara mayoritas perusahaan tersebut. Penguasaan suara mayoritas biasanya dianggap terjadi apabila perusahaan memiliki lebih dari 50% saham perusahaan lain. Perusahaan yang memiliki lebih dri 50% saham perusahaan lain disebut perusahaan induk (parent company) perusahaan yang sebagian besar saham nya dimiliki oleh perusahaan induk disebut perusahaan anak (subsidiary) . perusahaan yang memiliki sisa saham perusahaan anak disebut pemegang saham mayoritas. Kadang-kadang ada perusahaan yang tujuan didirikannya adalah untuk memiliki saham perusahaan lain. Perusahaan seperti ini sering disebut holding company. Apabila holding company tersebut juga melakukan kegiatan operasional (seperti dagang, manufacturing dan sebagainya) maka akan disebut operating holding company. Apabila holding company tidak melakukan kegiatan operasional maka akan disebut special holding company

2.2 PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Perlunya laporan keuangan konsolidasi

Dipandang dari segi hukum perusahaan induk dan perusahaan anak memang berdiri sendiri.akan tetapi dipandang dari segi ekonomi. perusahaan anak hanyalah perpanjangan tangan dari perusahaan induk, karena kebijaksanaannya akan ditentukan oleh perusahaan induk. Oleh karena itu dari segi ekonomi kedua perusahaan tersebut sebenarnya merupakan satu kesatuan ekonomi. Agara pwrusahaan induk dan perusahaan anak dapat mencerminkan satu kesatuan ekonomi maka kedua perusahaan tersebut harus menyusun suatu laporan keuangan yang mencakup dan mencerminkan perusahaan induk dan perusahaan anak. Laporan keuangan seperti ini disebut laporan keuangan konsolidasi (consolidated financial statement).

Proses Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi

Laporan keuangan konsolidasi dapat disusun dari:

- a. Laporan keuangan individual.
- b. Neraca saldo individual.

Baik disusun berdasarkan laporan keuangan individual maupun berdasarkan neraca saldo individual prosedurnya akan sama, demikian pula hasilnya.

Prosedur penyusunan laporan keuangan konsolidasi meliputi:

1. mengeliminasi semua rekening timbal balik

Eliminasi ini dilakukan melalui jurnal eliminasi. Jurnal eliminasi ini tidak perlu diposting. Jadi hanya diperlukan dalam rangka penyusunan laporan keuangan konsolidasi saja.

2. menyusun kertas kerja (worksheet)

untuk mempermudah penyusunan laporan keuangan konsolidasi biasanya disusun kertas kerja terlebih dahulu. Kertas kerja ini dipakai untuk mengkoordinir semua informasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan laporan keuangan konsolidasi. Kertas kerja dapat disusun dari laporan keuangan individual dan dapat juga disusun dari neraca saldo individual. Dengan demikian isi kertas kerja tergantung pada dasar penyusunan laporan keuangan konsolidasi.

Prosedur Penyusunan Kertas kerja

Prosedur penyusunan kertas kerja tergantung pada dasar yang dipakai untuk menyusun kertas kerja tersebut, yaitu:

- a. Atas dasar laporan keuangan individual.
- b. Atas dasar neraca saldo individual.

a. Kertas kerja disusun atas dasar laporan keuangan individual

Apabila kertas kerja disusun berdasarkan laporan keuangan individual maka prosedurnya adalah:

- 1) Memasukkan semua informasi yang ada di laporan keuangan perusahaan induk ke kertas kerja, dengan rekening dan debit kredit yang sesuai.
- 2) Memasukkan semua informasi yang ada di dalam laporan keuangan perusahaan anak ke kertas kerja, dengan rekening dan debit kredit yang sesuai.
- 3) Memasukkan pos-pos eliminasi ke dalam rekening dan debit kredit yang sesuai.
- 4) Menghitung hak pemegang saham minoritas, yang terdiri atas laba, laba ditahan, modal saham dan agio/disagio modal saham.
- 5) Menghitung pos-pos yang akan disajikan di dalam laporan keuangan konsolidasi. Angka-angka dalam pos ini merupakan ikhtisar dari langkah-langkah 1, 2, 3, dan 4.

Apabila digambarkan secara sederhana bentuk kertas kerja yang disusun berdasarkan laporan keuangan individual adalah seperti pada tabel nomor 2.1 berikut ini:

Tabel No 2.1
Kertas kerja yang disusun dari laporan keuangan individual

Rekening	laporan	keuanga	Jurnal	Eliminas	Hak	Laporan
	Per. Induk (1)	Per. Anak (2)	Debit (3)	Kredit (3)	Pemegang (4)	Keuangan Konsolidasi (5)
Laporan rugi-laba						
Penghasilan	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Biaya	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Laba	xxx	xxx	-	-	-	-
Hak pemegang saham	-	-	-	-	xxx	(xxx)
Minoritas	-	-	-	-	-	xxx
Laba konsolidasi						
Perubahan laba di tahan:	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
Laba ditahan awal	xxx	xxx	-	-	xxx	xxx
Laba tahun ybs	xxx	xxx				
Pembagian deviden						
Laba ditahan akhir						
Neraca:						
Aktiva:	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
-lancar	xxx	xxx	-	-	-	xxx
-tidak lancar						
-total aktiva	xxx	xxx	xxx	-	-	xxx
Pasiva:	xxx	xxx	xxx	-	xxx	xxx
Utang	xxx	xxx	xxx	-	xxx	xxx
Modal saham						
Laba ditahan	-	-	-	-	xxx	xxx
Hak pemegang saham	xxx	xxx	-	-	-	xxx

Minoritas
Total pasiva

b. Atas dasar neraca saldo individual.

Apabila kertas kerja disusun berdasarkan neraca saldo individual maka prosedurnya adalah:

- 1) Memasukkan semua informasi yang ada dilaporan keuangan perusahaan induk ke kertas kerja, dengan rekening dan debit kredit yang sesuai.
- 2) Memasukkan semua informasi yang ada di dalam laporan keuangan perusahaan anak ke kertas kerja, dengan rekening dan debit kredit yang sesuai.
- 3) Memasukkan pos-pos eleiminasi ke dalam rekening dan debit kredit yang sesuai.
- 4) Menghitung hak pemegang saham minioeitas, yang terdiri atas laba, laba ditahan, modal saham dan agio/disagio modal saham.
- 5) Menghitung pos-pos yang akan disajikan di dalam laporan keuangan konsolidasi. Angka-angka dalam pos ini merupakan ikhtisar dari langkah-langkah 1, 2, 3, dan 4.

Apabila digambarkan secara sederhana bentuk kertas kerja yang disusun berdasarkan neraca saldo individual adalah seperti pada tabel nomor 2.2 berikut ini:

Tabel no 2.2

Kertas kerja yang disusun dari neraca saldo individual

Rekening	neraca	saldo	Jurnal	Eliminas i	Hak Pemegan g	Laporan Keuangan Konsolida si
Penghasilan	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Biaya	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Aktiva	xxx	xxx	-	xxx	-	xxx
Utang	xxx	xxx	xxx	-	-	xxx
Modal	xxx	xxx	xxx	-	xxx	xxx

3. Menyusun laporam keuangan konsolidasi

Angka-angka di dalam laporan keuangan konsolidasi diambilkan dari kertas kerja kolom hak pemegang saham minoritas dan kolom laporan keuangan

konsolidasi. Baik disusun berdasarkan laporan keuangan maupun berdasarkan neraca saldo individual, laporan keuangan konsolidasinya persis sama.

Laporan Keuangan Konsolidasi Pada Saat Pembelian

Laporan keuangan konsolidasi pada saat pembelian hanya terdiri atas neraca konsolidasi saja. penyusunan neraca konsolidasi pada saat pembelian ini tergantung pada:

- a. **Besarnya pemilikan modal saham perusahaan anak oleh perusahaan induk**
 Dalam hal ini ada 2 kemungkinan, yaitu:
 - 1). perusahaan induk memiliki seluruh modal saham perusahaan anak.
 - 2). perusahaan induk hanya memiliki sebagian dari modal saham perusahaan anak.

- b. **Besarnya harga perolehan dibandingkan dengan nilai bukunya**
 Dalam hal ini terdapat 3 kemungkinan , yaitu:
 - 1). Harga perolehan sama dengan nilai buku
 - 2). Harga perolehan di atas nilai buku.
 - 3). Harga perolehan di bawah nilai buku.

2.3. NERACA KONSOLIDASI – HARGA PEROLEHAN SAMA DENGAN NILAI BUKU

Apabila perusahaan induk memiliki seluruh modal saham perusahaan anak maka seluruh modal perusahaan anak adalah haknya perusahaan induk. Oleh karena itu seluruh modal perusahaan anak akan dieliminasi. Apabila saham perusahaan anak tersebut diperoleh dengan harga perolehan sebesar nilai buku, maka semua modal perusahaan anak dan investasi akan habis dieleiminasi.

Contoh 1.

perusahaan induk memiliki seluruh modal saham perusahaan anak dan harga perolehan sama dengan nilai buku.

Berikut ini adalah neraca PT A dan PT B per 31 Desember 1989:

Rekening	PT A	PT B
Aktiva:	Rp	Rp
-kas	500.000.000,00	175.000.000,00
-piutang dagang	250.000.000,00	125.000.000,00
-persediaan barang	300.000.000,00	250.000.000,00
dagangan	450.000.000,00	300.000.000,00
-aktiva tetap (neto)		

Total aktiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00
Pasiva		
-utang	600.000.000,00	400.000.000,00
-modal saham	500.000.000,00	300.000.000,00
-laba ditahan	400.000.000,00	150.000.000,00
Total pasiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00

Pada tanggal 2 januari 1990 PT A membeli seluruh saham PT B di pasar modal seharga nilai buku (450.000.000).

Transaksi ini akan dicatat:

Investasi-saham PT B	Rp 450.000.000,00	
Kas		Rp 450.000.000,00

Neraca kedua perusahaan per 2 januari 1990 setelah transaksi tersebut menjadi:

Rekening	PT A	PT B
Aktiva:	Rp	Rp
-Investasi - saham PT B	450.000.000,00	-
-kas	50.000.000,00	175.000.000,00
-piutang dagang	250.000.000,00	125.000.000,00
-persediaan barang dagangan	300.000.000,00	250.000.000,00
-aktiva tetap (neto)	450.000.000,00	300.000.000,00
Total aktiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00
Pasiva		
-utang	600.000.000,00	400.000.000,00
-modal saham	500.000.000,00	300.000.000,00
-laba ditahan	400.000.000,00	150.000.000,00
Total pasiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00

Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi per 2 januari 1990 adalah:

1. Untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A:

Modal saham	Rp 300.000.000,00	
Investasi – saham PT B		Rp 300.000.000,00

2. Untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A:

Laba ditahan	Rp 150.000.000,00	
Investasi – saham PT B		Rp 150.000.000,00

Kertas kerja yang dibuat dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi dapat dilihat pada tabel no 2,3 berikut ini:

Tabel No 2.3
Kertas Kerja
(dalam jutaan rupiah)

Rekening	Neraca individu		Jurnal	Elimina si	Neraca	
	PT A	PT B			Debit	Kredit
Aktiva						
-investasi-saham PT B	450	-				
Eliminasi:						
-modal saham PT B			-	(1) 300		
-laba ditahan PT B		-	-	(2) 150	-	-
-kas	50	175	-	-	225	-
-piutang dagang	250	125	-	-	375	-
-persediaan barang	300	250	-	-	550	-
dagangan	450	300	-	-	750	-
-aktiva tetap	1.500	850			1.900	1.900
Total aktiva						
Pasiva:	600	400	-	-	-	1.000
-utang						
-modal dsaham	500	-	-	-	-	500
-PT A	-	300				
-PT B			(1) 300	-	-	-
Eliminasi						
-laba ditahan	400	-	-	-	-	400
-PT A	-	150				
-PT B	-	-	(2) 150	-	-	-
Eliminasi	1.500	850				
Total Pasiva						

Neraca konsolidasi yang disusun dari kertas kerja tersebut adalah seperti pada tabel no 2.4 berikut ini:

Tabel No 2.4
PT A dan Perusahaan Anak

Neraca Konsolidasi
Per 2 Januari 1990

Aktiva		
-kas		Rp 225.000.000,00
-piutang dagang		375.000.000,00
-persediaan barang dagangan		550.000.000,00
-aktiva tetap		750.000.000,00
Total aktiva		Rp 1.900.000.000,00
Pasiva		
-utang		Rp 1.000.000.000,00
-modal:	Rp 500.000.000,00	
-modal saham	400.000.000,00	900.000.000,00
-laba ditahan		Rp 1.900.000.000,00
Total pasiva		

Kadang-kadang perusahaan induk hanya memiliki sebagian dari modal saham perusahaan anak. Dalam hal ini modal perusahaan anak yang harus dieliminasi terbatas pada modal perusahaan anak yang menjadi hak perusahaan induk saja, yang besarnya sesuai dengan persentase pemilikannya. Bagian dari modal perusahaan anak yang menjadi hak pemegang saham minoritas akan disajikan di dalam neraca konsolidasi sebagai elemen modal.

contoh 2.

Dari data pada contoh 1 akan tetapi PT A hanya membeli 80% dari modal saham PT B seharga 360 jutasaja.

Berikut ini adalah neraca PT A dan PT B per 31 Desember 1989

Rekening	PT A	PT B
Aktiva:	Rp	Rp
-kas	500.000.000,00	175.000.000,00
-piutang dagang	250.000.000,00	125.00.000,00
-persediaan barang dagangan	300.000.000,00	250.000.000,00
-aktiva tetap (neto)	450.000.000,00	300.000.000,00
Total aktiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00
Pasiva		
-utang	600.000.000,00	400.000.000,00
-modal saham	500.000.000,00	300.000.000,00
-laba ditahan	400.000.000,00	150.000.000,00

Total pasiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00
--------------	------------------	----------------

Pada tanggal 2 januari 1990 PT A membeli 80% modal saham PT B di pasar modal seharga nilai buku, yaitu 360.000.000,00 transaksi ini akan dicatat:

Investasi-saham PT B	Rp 360.000.000,00	
Kas		Rp 360.000.000,00

Neraca kedua perusahaan per 2 januari 1990 setelah transaksi tersebut menjadi:

Rekening	PT A	PT B
Aktiva:	Rp	Rp
-Investasi - saham PT B	360.000.000,00	-
-kas	140.000.000,00	175.000.000,00
-piutang dagang	250.000.000,00	125.000.000,00
-persediaan barang dagangan	300.000.000,00	250.000.000,00
-aktiva tetap (neto)	450.000.000,00	300.000.000,00
Total aktiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00
Pasiva		
-utang	600.000.000,00	400.000.000,00
-modal saham	500.000.000,00	300.000.000,00
-laba ditahan	400.000.000,00	150.000.000,00
Total pasiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00

Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi per 2 januari 1990 adalah:

1. Untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A, yaitu 80% x Rp 300.000.000,00 = Rp 240.000.000,00 :

Modal saham	Rp 240.000.000,00	
Investasi – saham PT B		Rp 240.000.000,00

2. Untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A, yaitu 80% x Rp 150.000.000,00 = Rp 120.000.000,00

Laba ditahan	Rp 120.000.000,00	
Investasi – saham PT B		Rp 120.000.000,00

Kertas kerja yang diperlukan dalam rangka penyusunan laporan keuangan konsolidasi dapat dilihat pada tabel no 2.5 berikut ini:

Tabel No 2.5
kertas kerja
(dalam jutaan rupiah)

Rekening	Neraca	Individ	Jurnal	Eliminasi	Pemegang	Neraca	Konsolidasi
	a	ual			ng	a	asi
	PT A	PT B	Debit	Kredit	Saham minoritas	Aktiva	Pasiva
Aktiva							
-investasi-saham PT B	360	-					
Eliminasi:							
-modal saham PT B			-	240			
-laba ditahan PT B		-	-	120	-	-	-
-kas	140	175	-	-	-	315	-
-piutang dagang	250	125	-	-	-	375	-
-persediaan barang dagangan	300	250	-	-	-	550	-
-aktiva tetap	450	300	-	-	-	750	-
Total aktiva	1.500	850	-	-	-	1.990	
Pasiva:							
-utang	600	400	-	-	-	-	1.000
-modal dsaham							
-PT A	500	-	-	-	-	-	500
-PT B	-	300					
Eliminasi			240	-	60	-	
-laba ditahan	400	-	-	-	-	-	400
-PT A	-	150					
-PT B	-	-	120	-	30	-	
Eliminasi	1.500	850			90		1.900
Total Pasiva							

Neraca Konsolidasi yang disusun dari kertas kerja tersebut adalah seperti pada tabel no 2.6 berikut ini:

Tabel No 2.6
PT A dan Perusahaan Anak

Neraca Konsolidasi
per 2 Januari 1990

Aktiva		
-kas		Rp 315.000.000,00
-piutang dagang		375.000.000,00
-persediaan barang dagangan		550.000.000,00
-aktiva tetap		750.000.000,00
Total aktiva		Rp 1.900.000.000,00
Pasiva		Rp 1.000.000.000,00
-utang		
-modal:		
-hak pemegang saham Minoritas:		
	Rp 60.000.000,00	
-modal saham	30.000.000,00	90.000.000,00
-laba ditahan		
-hak perusahaan induk:	Rp 500.000.000,00	
-modal saham	400.000.000,00	900.000.000,00
-laba ditahan		Rp 1.990.000.000,00
Total pasiva		

2.4 NERACA KONSOLIDASI – HARGA PEROLEHAN DI ATAS NILAI BUKU

Kadang-kadang perusahaan induk membeli modal saham perusahaan anak dengan harga di atas nilai buku. Kelebihan harga perolehan di atas nilai buku tersebut harus diperlakukan secara tepat sesuai dengan penyebab terjadinya. Secara garis besar penyebab terjadinya kelebihan harga perolehan di atas nilai buku tersebut dapat di kelompokkan menjadi 3, yaitu:

1. perusahaan anak menilai aktiva terlalu rendah.
2. perusahaan anak tidak mengakui goodwill yang ada.
3. perusahaan induk mau membeli dengan harga diatas nilai buku sebagai harga untuk dapat menguasai perusahaan anak.

1. Perusahaan anak menilai aktiva terlalu rendah

Apabila kelebihan harga perolehan di atas nilai buku tersebut terjadi karena perusahaan anak menilai aktiva terlalu rendah maka kelebihan harga perolehan di atas nilai buku harus diperlakukan sebagai penambah nilai aktiva yang dinilai terlalu rendah. Apabila aktiva tersebut disusut maka selisih tersebut harus diperhitungkan di dalam penyusutan. Demikian pula apabila aktiva tersebut dijual.

Contoh 3:

Berikut adalah neraca PT A dan PT B per 31 Desember 1989:

Rekening	PT A	PT B
	Rp	Rp
Aktiva:		
-Kas	500.000.000,00	
	175.000.000,00	
-Piutang Dagang	250.000.000,00	
125.000.000,00		
-Persediaan Barang		
Dagang	300.000.000,00	
250.000.000,00		
-Aktiva Tetap (neto)	450.000.000,00	
300.000.000,00		
Total Aktiva	1.500.000.000,00	
850.000.000,00		
Pasiva :		
-Utang	600.000.000,00	
	400.000.000,00	
-Modal Saham	500.000.000,00	
	300.000.000,00	
-Laba Ditahan	400.000.000,00	
	150.000.000,00	
Total Pasiva	1.500.000.000,00	
850.000.000,00		

Pada tanggal 2 Januari 1990 PT A membeli 80% dari modal saham PT B di pasar modal seharga 400 juta rupiah. PT A berani membeli seharga 400 juta karena menganggap PT B menilai persediaan dan aktiva tetap terlalu rendah masing-masing sebesar:

- Persediaan terlalu rendah 15 juta dan
- Aktiva tetap terlalu rendah 35 juta.

Transaksi tersebut akan dicatat :

Investasi-Modal Saham PT B	Rp 400.000.000,00	
Kas		Rp
400.000.000,00		

Neraca kedua perusahaan tersebut sesaat setelah transaksi tersebut menjadi sebagai berikut:

Rekening	PT A	PT B
	Rp	Rp
Aktiva		
-Investasi-Saham PT B	400.000.000,00	
-Kas	100.000.000,00	
	175.000.000,00	
-Piutang Dagang	250.000.000,00	
	125.000.000,00	
-Persediaan barang dagang	300.000.000,00	
250.000.000,00		
-Aktiva Tetap (neto)	450.000.000,00	
300.000.000,00		
	<hr/>	<hr/>
Total Aktiva	1.500.000.000,00	
850.000.000,00	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>
Pasiva:		
-Utang	600.000.000,00	
400.000.000,00		
-Modal saham	500.000.000,00	
300.000.000,00		
-Laba ditahan	400.000.000,00	
150.000.000,00		
	<hr/>	<hr/>
Total Pasiva	1.500.000.000,00	
850.000.000,00	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusutan neraca konsolidasi per 2 Januari 1990 adalah :

1. Untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A, yaitu $80\% \times \text{Rp } 300.000.000,00 = \text{Rp } 240.000.000,00$:

Modal Saham	Rp 240.000.000,00
Investasi-Saham PT	Rp 240.000.000,00

2. Untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A yaitu sebesar $80\% \times \text{Rp } 150.000.000,00 = \text{Rp } 120.000.000,00$

--

Laba ditahan	Rp 120.000.000,00
Investasi-Saham PT B	Rp 120.000.000,00

3. Untuk memperlakukan kelebihan harga perolehan di atas nilai buku sebagai penambah nilai persediaan dan aktiva tetap:

Persediaan Barang Dagang	Rp 12.000.000,00
Aktiva tetap	28.000.000,00
Investasi-Saham PT B	Rp 40.000.000,00

Kertas kerja yang dibuat dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi dapat dilihat pada tabel no. 2.7 berikut ini:

Tabel No.2.7
Kertas Kerja
(Dalam jutaan rupiah)

Rekening Neraca konsoli-	PT A	PT B	Jurnal Eliminasi		Pemegang Saham Minoritas
			Debit dasi	Kredit	
Aktiva:					
-investasi-saham PT B	400				
Eliminasi:					
1. Modal saham PT B(80%)	-	-	-	(1) 240	
2. Laba ditahan PT B (80%)	-	-	-	(2) 120	
3. Selisih harga perolehan Dan nilai buku	-	-	-	(3) 40	-
-					
-Kas	100	175	-	-	-
-Piutang Dagang	250	125	-	-	-
-Persediaan brg.dagangan	300	250	(3)12	-	-
-Aktiva tetap (neto)	450	300	(3)28	-	-
	<u>1.500</u>	<u>850</u>			
Total Aktiva	1.500	850			
Pasiva :					
-Utang	600	400	-	-	-
1.000					

-Modal saham					
- PT A	500	-	-	-	-
500					
- PT B	-	300			
- Eliminasi 1	-	-	(1)240		
- Hak pemegang saham minoritas					60
-Laba ditahan:					
-PT A	400	-	-	-	-
400					
-PT B	-	150			
- Eliminasi 2			(2)120		
- Hak pemegang saham Minoritas					30
Total pasiva	1.500	850			90
1.900					

Dari kertas kerja tersebut dapat disusun neraca konsolidasi seperti yang terlihat pada tabel no. 2.8 berikut ini:

Tabel No.2.8
Neraca Konsolidasi

PT A Perusahaan Anak Neraca Konsolidasi Per 2 Januari 1990	
	Rp
AKTIVA:	
-Kas	275.000.000,
00	
-Piutang Dagang	375.000.000,
00	
-Persediaan barang dagangan	562.000.000,
00	
-Aktiva Tetap (neto)	778.000.000,
00	
Total Aktiva	1.990.000.000

,00		
PASIVA:		
Utang		
1.000.000.000,00		
Modal:		
- Hak pemegang saham minoritas:	Rp	
-Modal saham	60.000.000,00	
-Laba ditahan	30.000.000,00	
Total		90.000.000,0
0		
- Modal Perusahaan Induk		
-Modal saham	500.000.000,00	
-Laba ditahan	400.000.000,00	
Total		900.000.00
0,00		
Total Pasiva		1.990.000.0
00,00		

2. Perusahaan anak tidak mengakui *goodwill* yang ada

Apabila kelebihan harga perolehan di atas nilai buku tersebut terjadi karena perusahaan anak tidak mengakui goodwill yang ada atau menilai goodwill terlalu rendah ataupun dengan memiliki modal saham perusahaan anak tersebut tingkat laba akan meningkat menjadi di atas tingkat laba normal maka kelebihan harga perolehan di atas nilai buku harus diperlakukan sebagai goodwill. Apabila manfaat goodwill tersebut terbatas maka goodwill tersebut harus diamortisasi selama taksiran umur ekonominya.

Contoh 4 :

Dari data pada contoh 3 akan tetapi kelebihanannya diperlakukan sebagai goodwill. Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi per 2 Januari 1990 adalah :

1. untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A, yaitu $80\% \times \text{Rp } 300.000.000,00 = \text{Rp } 240.000.000,00$:

Modal saham	Rp 240.000.000,00	
Investasi-Saham PT B		Rp 240.000.000,00

--

2. untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A yaitu sebesar 80% x Rp 150.000.000,00 = Rp 120.000.000,00:

Laba ditahan	Rp 120.000.000,00	
Investasi-Saham PT B		Rp 120.000.000,00

3. Untuk memperlakukan kelebihan harga perolehan di atas nilai buku sebagai goodwill.

Goodwill	Rp 40.000.000,00	
Investasi-Saham PT B		Rp 40.000.000,00

Kertas kerja yang dibuat dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi dapat dilihat pada tabel no.2.9 berikut ini:

Rekening	PT A	PT B	Jurnal Eliminasi	Pemegang
----------	------	------	------------------	----------

Neraca		_____		Saham	
konsoli-		Debit	Kredit	Minoritas	
dasi					
Aktiva:					
-investasi-saham PT B	400				
Eliminasi:					
1. Modal saham PT B(80%)	-	-	-	(1) 240	
2. Laba ditahan PT B (80%)	-	-	-	(2) 120	
3. Selisih harga perolehan Dan nilai buku	-	-	-	(3) 40	-
-					
-Kas	100	175	-	-	-
-Piutang Dagang	250	125	-	-	-
-Persediaan brg.dagangan	300	250	-	-	-
-Aktiva tetap (neto)	450	300	-	-	-
-Goodwill	-	-	(3)40	-	-
40					
Total Aktiva	<u>1.500</u>	<u>850</u>			
Pasiva :					
-Utang	600	400	-	-	-
1.000					
-Modal saham					
- PT A	500	-	-	-	-
500					
- PT B	-	300			
- Eliminasi 1	-	-	(1)240		
- Hak pemegang saham minoritas					60
-Laba ditahan:					
-PT A	400	-	-	-	-
400					
-PT B	-	150			
- Eliminasi 2			(2)120		
- Hak pemegang saham Minoritas					30
Total pasiva	<u>1.500</u>	<u>850</u>			<u>90</u>
1.900					

Dari kertas kerja tersebut dapat disusun neraca konsolidasi seperti yang terlihat pada tabel no.2.10 berikut ini:

PT A Perusahaan Anak Neraca Konsolidasi Per 2 Januari 1990	
	Rp
AKTIVA:	
-Kas	275.000.000,
00	
-Piutang Dagang	375.000.000,
00	
-Persediaan barang dagangan	550.000.000,
00	
-Aktiva Tetap (neto)	750.000.000,
00	
-Goodwill	40.000.000,00
40.000.000,00	
Total Aktiva	1.990.000.000
,00	1.990.000.000
PASIVA:	
Utang	
1.000.000.000,00	
Modal:	
- Hak pemegang saham minoritas:	Rp
-Modal saham	60.000.000,00
-Laba ditahan	30.000.000,00
	90.000.000,00
Total	1.990.000.000

		90.000.000,0
0		
-	Modal Perusahaan Induk:	
	-Modal saham	500.000.000,00
	-Laba ditahan	400.000.000,00
		900.000.000,00
	Total	
0,00		900.000.000,00
	Total Pasiva	1.990.000.000,00
00,00		1.990.000.000,00

3. Perusahaan induk mau membeli dengan harga di atas nilai buku sebagai harga untuk dapat menguasai perusahaan anak.

Apabila kelebihan harga perolehan di atas nilai buku tersebut terjadi karena perusahaan induk menganggap sebagai harga yang harus dibayar untuk dapat menguasai perusahaan anak maka kelebihan harga pokok di atas nilai buku harus disajikan di dalam rekening tersendiri, yaitu rekening "Kelebihan harga perolehan di atas nilai buku" Rekening tersebut harus disajikan di dalam neraca konsolidasi dalam kelompok aktiva, yaitu aktiva lain-lain.

Contoh 5:

Dari data pada contoh 3 akan tetapi kelebihannya disajikan di dalam rekening tersendiri, yaitu kelebihan harga perolehan di atas nilai buku.

Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi per 2 Januari 1990 adalah:

1. untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A, yaitu 805 X Rp 300.000.000,00 = Rp 240.000.000,00:

Modal saham	Rp 240.000.000,00	
Investasi-Saham PT B		Rp 240.000.000,00

2. untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A yaitu sebesar 80% x Rp 150.000.000,00 = Rp 120.000.000,00:

Laba ditahan	Rp 120.000.000,00	
Investasi-Saham PT B		Rp 120.000.000,00

3. Untuk memperlakukan kelebihan harga perolehan di atas nilai buku:

Kelebihan harga perolehan Di atas nilai buku Investasi-Saham PT B	Rp 40.000.000,00	Rp 40.000.000,00
---	------------------	------------------

Kertas kerja yang dibuat dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi dapat dilihat pada tabel no. 2.11 berikut ini:

Rekening Neraca konsoli- dasi	PT A	PT B	Jurnal Eliminasi		Pemegang
			Debit	Kredit	Saham Minoritas
Aktiva:					
-investasi-saham PT B	400				
Eliminasi:					
1. Modal saham PT B(80%)	-	-	-	(1) 240	
2. Laba ditahan PT B (80%)	-	-	-	(2) 120	
3. Selisih harga perolehan					

Dan nilai buku	-	-	-	(3) 40	-
-					
-Kas	100	175	-	-	-
-Piutang Dagang	250	125	-	-	-
-Persediaan brg.dagangan	300	250	-	-	-
-Aktiva tetap (neto)	450	300	-	-	-
-Kelebihan harga perolehan Di atas nilai buku	-	-	(3)40	-	-
40					
Total Aktiva	<u>1.500</u>	<u>850</u>			
Pasiva :					
-Utang	600	400	-	-	-
1.000					
-Modal saham					
- PT A	500	-	-	-	-
500					
- PT B	-	300			
- Eliminasi 1	-	-	(1)240		
- Hak pemegang saham minoritas					60
-Laba ditahan:					
-PT A	400	-	-	-	-
400					
-PT B	-	150			
- Eliminasi 2			(2)120		
- Hak pemegang saham Minoritas					30
Total pasiva	<u>1.500</u>	<u>850</u>			<u>90</u>
1.900					

Dari kertas kerja tersebut dapat disusun neraca konsolidasi seperti yang terlihat pada tabel no. 2.12 berikut ini:

PT A Perusahaan Anak
Neraca Konsolidasi
Per 2 Januari 1990

		Rp
AKTIVA:		
-Kas		275.000.000,
00		
-Piutang Dagang		375.000.000,
00		
-Persediaan barang dagangan		550.000.000,
00		
-Aktiva Tetap (neto)		750.000.000,
00		
-Kelebihan harga perolehan di atas nilai buku		
40.000.000,00		
Total Aktiva		1.990.000.000
,00		
PASIVA:		
Utang		
1.000.000.000,00		
Modal:		
- Hak pemegang saham minoritas:	Rp	
-Modal saham	60.000.000,00	
-Laba ditahan	30.000.000,00	
Total		90.000.000,0
0		
- Modal Perusahaan Induk:		
-Modal saham	500.000.000,00	
-Laba ditahan	400.000.000,00	
Total		900.000.00

0,00	
Total Pasiva	1.990.000.0
00,00	

2.5 NERACA KONSOLIDASI – HARGA PEROLEHAN DI BAWAH NILAI BUKU

Kadang-kadang perusahaan induk membeli modal saham perusahaan anak dengan harga di bawah nilai buku. Kelebihan nilai buku di atas harga perolehan tersebut harus diperlakukan secara tepat sesuai dengan penyebab terjadinya. Pada dasarnya penyebab terjadinya harga perolehan di bawah nilai buku adalah merupakan kebalikan dari penyebab terjadinya harga perolehan di atas nilai buku. Perlakuan kelebihan nilai buku di atas harga perolehan tersebut ada 3 kemungkinan, yaitu :

1. Sebagai pengurang aktiva tertentu.
2. Sebagai pengurang goodwill.
3. Disajikan di dalam rekening tersendiri.

1. Sebagai pengurang aktiva tertentu

Cara perlakuan ini diterapkan apabila terjadinya harga perolehan di bawah ini buku tersebut karena perusahaan anak menilai aktiva tertentu besar, misalnya aktiva tetap.

Contoh 6:

Berikut ini adalah neraca PT A dan PT B per 31 Desember 1989:

Rekening	PT A	PT B
	Rp	Rp
Aktiva:		
-Kas	500.000.000,00	
	175.000.000,00	
-Piutang Dagang	250.000.000,00	
125.000.000,00		
-Persediaan Barang		
Dagang	300.000.000,00	
250.000.000,00		
-Aktiva Tetap (neto)	450.000.000,00	
300.000.000,00		
Total Aktiva	1.500.000.000.00	
850.000.000,00		

Pasiva :	
-Utang	600.000.000,00
	400.000.000,00
-Modal Saham	500.000.000,00
	300.000.000,00
-Laba Ditahan	400.000.000,00
	150.000.000,00
	<hr/>
Total Pasiva	1.500.000.000,00
	850.000.000,00

Pada tanggal 2 Januari 1990 PT A membeli 80% dari modal saham PT B di pasar modal seharga 350 juta rupiah. PT A dapat.

Membeli seharga 350 juta karena PT B menilai aktiva tetap terlalu besar. Ini berarti terjadi kelebihan nilai buku di atas harga perolehan sebesar :

Nilai buku modal saham PT B :	
Modal saham	Rp. 300.000.000,00
Laba ditahan	<u>150.000.000,00</u> +
Nilai buku modal saham	Rp. 450.000.000,00
Modal saham yang dibeli PT A = 80% × Rp.450.000.000,00	
	= Rp. 360.000.000,00
Harga perolehan	<u>= Rp. 350.000.000,00</u>
Kelebihan nilai buku di atas harga perolehan Rp. 10.000.000,00	

Setelah diadakan penelitian diketahui bahwa kelebihan nilai buku di atas harga perolehan tersebut terjadi karena perusahaan anak menilai aktiva tetap terlalu tinggi. Oleh karena itu kelebihan nilai buku di atas harga perolehan tersebut diperlukan sebagai pengurang aktiva tetap yang ada.

Pembelian investasi dalam bentuk saham PT B tersebut akan dicatat:

Investasi- modal saham PT B	Rp.350.000.000,00
Kas	Rp. 350.000.000,00

Neraca PT A dan PT B sesaat setelah transaksi tersebut menjadi sebagai berikut:

Rekening	PT A	PT B
	Rp	Rp
Aktiva:	350.000.000,00	175.000.000,00
Investasi-saham PT B	150.000.000,00	125.000.000,00
Kas	250.000.000,00	
Piutang dagang		
Persediaan barang	300.000.000,00	250.000.000,00
Dagangan	<u>450.000.000,00</u>	<u>300.000.000,00</u>
Aktiva tetap (neto)		
Total aktiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00
Pasiva :	600.000.000,00	400.000.000,00
Utang		
Modal saham	500.000.000,00	300.000.000,00
Laba ditahan	<u>400.000.000,00</u>	<u>150.000.000,00</u>
Total pasiva	1.500.000.000,00	850.000.000,00

Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi per 2 januari 1990 adalah:

1. untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A, yaitu 80%
 $\times \text{Rp.}300.000.000,00 = \text{Rp.}240.000.000,00$:

Modal saham	Rp.240.000.000,00
Investasi-saham PT B	Rp.240.000.000,00

2. untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A, yaitu 80% \times
 $\text{Rp.}150.000.000,00 = \text{Rp.}120.000.000,00$:

Laba ditahan	Rp.120.000.000,00
Investasi-saham PT B	Rp.120.000.000,00

3. untuk memperlakukan kelebihan nilai buku diatas harga perolehan sebagai pengurang nilai aktiva tetap :

Investasi-saham PT B	Rp.10.000.000,00
Aktiva tetap	Rp.10.000.000,00

Kertas kerja yang dibuat dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi dapat dilihat dalam tabel 0.2.13 berikut ini :

Tabel No.2.13
Kertas kerja
(dalam jutaan)

Rekening	PT A	PT B	Jurnal Eliminasi		Pemegang Saham Minoritas	Neraca Konsolidasi
			Debit	Kredit		

Aktiva:						
- Investasi-saham PT B	350					
Eliminasi :						
1. modal saham PT B	-	-	-	(1) 240		
(80%)	-	-	-	(2) 120		
2. laba ditahan PT B						
(80%)	-	-	(3) 10	-	-	-
3. selisih harga	150	175	-	-	-	325
perolehan	250	125	-	-	-	375
Dan nilai buku	300	250	-	-	-	550
- Kas	<u>450</u>	<u>300</u>	-	(3) 10	-	<u>740</u>
- Piutang dagang						
- Persediaan barang	1.50	850				1.990
dagang	0					
- Aktiva tetap (neto)		400	-	-	-	1.000
Total aktiva	600					500
Pasiva :						
- Utang	-	-	(1) 240			
- Modal saham:						
- PT A						
- PT B						
- eliminasi 1		-	-	-	60	
- hak pemegang	400	150			-	400
saham	-		(2) 120			
Minoritas					30	
- Laba ditahan						
-PT A						
- PT B						
- eliminasi 2	1.50	850			90	1.900
- hak pemegang	0					
saham Minoritas						
Total pasiva						

Dari kertas kerja tersebut dapat disusun neraca konsolidasi seperti yang terlihat pada tabel no. 2.14 berikut ini :

Tabel No.2.14

Neraca konsolidasi

PT A perusahaan anak Neraca konsolidasi Per 2 januari 1990		
Aktiva :		Rp
Kas		325.000.000,00
Piutang dagang		375.000.000,00
Persediaan barang dagang		550.000.000,00
Aktiva tetap (neto)		<u>740.000.000,00</u>
Total aktiva		1.990.000.000,00
Pasiva :		
Utang		
Modal :		
Hak pemegang saham		
Minoritas :	Rp	
Modal saham:	60.000.000,00	
Laba ditahan:	<u>30.000.000,00</u>	
total		900.000.000,00
modal perusahaan induk :		
modal saham	500.000.000,00	
laba ditahan	<u>400.000.000,00</u>	
total		<u>900.000.000,00</u>
total pasiva		1.990.000.000,00

2. Sebagai pengurang goodwill

 Apabila kelebihan nilai buku di atas harga perolehan tersebut terjadi karena perusahaan anak menilai goodwill terlalu tinggi maka kelebihan nilai buku di atas

harga perolehan sebaiknya diperlukan sebagai pengurang goodwill. Perlakuan sebagai pengurangan goodwill ini sering disebut dengan istilah sebagai goodwill yang negatif.

Perlakuan semacam ini hanya dapat dilakukan apabila perusahaan anak mengakui adanya goodwill.

Contoh 7 :

Berikut ini adalah neraca PT A dan PT B per 31 desember 1989 :

Rekening	PT A	PT B
	Rp	Rp
Aktiva:		
Kas	500.000.000,00	175.000.000,00
Piutang dagang	250.000.000,00	125.000.000,00
Persediaan barang		
Dagangan	300.000.000,00	250.000.000,00
Aktiva tetap (neto)	450.000.000,00	300.000.000,00
Goodwill	-	50.000.000,00
Total aktiva	1.500.000.000,00	900.000.000,00
Pasiva:		
Utang	600.000.000,00	450.000.000,00
Modal saham	500.000.000,00	300.000.000,00
Laba ditahan	400.000.000,00	150.000.000,00
Total pasiva	1.500.000.000,00	900.000.000,00

Pada tanggal 2 januari 1990 PT A membeli 80% dari modal saham PT B dipasar modal seharga 350 juta rupiah. PT A dapat membeli seharga 350 juta karena PT B menilai goodwill terlalu besar. Ini berarti terjadi kelebihan nilai buku di atas harga perolehan sebesar:

Nilai buku modal saham yang dibeli PT A :

Modal saham	Rp. 300.000.000,00
Laba ditahan	<u>150.000.000,00</u>

Nilai buku modal saham PT B	Rp. 450.000.000,00
Modal saham yang dibeli PT A	= 80%

Nilai buku modal saham yang dibeli PT A = $80\% \times \text{Rp.}450.000.000,00$
 = Rp 360.000.000,00

Harga perolehan = 350.000.000,00

Kelebihan nilai buku diatas harga perolehan = Rp. 10.000.000,00

Setelah diadakan penelitian diketahui bahwa kelebihan nilai buku di atas harga perolehan tersebut terjadi karena perusahaan anak menilai goodwill terlalu tinggi. Oleh karena itu kelebihan nilai buku di atas harga perolehan tersebut diperlakukan sebagai pengurangan goodwill yang ada.

Pembelian investasi dalam bentuk saham PT B tersebut akan dicatat :

Investasi-modal saham PT B	Rp. 350.000.000,00
Kas	Rp.350.000.000,00

Rekening	PT A	PT B
	Rp	Rp
Aktiva :		
Investasi-saham PT B	350.000.000,00	175.000.000,00
Kas	150.000.000,00	125.000.000,00
Piutang dagang	250.000.000,00	
Persediaan barang		
Dagangan	300.000.000,00	250.000.000,00
Aktiva tetap (neto)	450.000.000,00	300.000.000,00
Goodwill	-	50.000.000,00

Total aktiva:	1.500.000.000,00	900.000.000,00
Pasiva:		
Utang	600.000.000,00	450.000.000,00
Modal saham	500.000.000,00	300.000.000,00
Laba ditahan	400.000.000,00	150.000.000,00
Total pasiva	1.500.000.000,00	900.000.000,00

Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi per 2 januari 1990 adalah :

1. untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A, yaitu $80\% \times \text{Rp } 300.000.000,00 = \text{Rp } 240.000.000,00$:

Modal saham	Rp.240.000.000,00
Investasi- saham PT B	Rp. 240.000.000,00

2. untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A yaitu sebesar $80\% \times \text{Rp.}150.000.000,00 = \text{Rp. } 120.000.000,00$:

Laba ditahan	Rp. 120.000.000,00
Investasi-saham PT B	Rp.120.000.000,00

3. untuk memperlakukan kelebihan nilai buku diatas harga perolehan sebagai pengurangan goodwill :

Investasi- saham PT B	Rp. 10.000.000,00
Goodwill	Rp. 10.000.000,00

Kertas kerja yang dibuat dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi dapat dilihat pada tabel no.2.15 berikut ini :

Tabel no.2.15
Kertas kerja
(dalam jutaan rupiah)

Rekening	PT A	PT B	Jurnal Eliminasi		Pemega ng Saham Minorita s	Neraca Konso li- dasi
			Debit	Kredit		
Aktiva:						
- Investasi-saham PT B	350					
Eliminasi :						
1. modal saham PT B (80%)	-	-	-	(1) 240		
2. laba ditahan PT B (80%)	-	-	-	(2) 120		
3. selisih harga perolehan Dan nilai buku	150 250 300	175 125 250	-	(3) 10	-	- 325 375 550
- Kas	450	300	-	(3) 10	-	750
- Piutang dagang	-	<u>50</u>	-			<u>40</u>
- Persediaan barang						

dagang	1.50	900				2.040
- Aktiva tetap (neto)	0					
- Goodwill						
		450	-	-	-	1.050
Total aktiva	600					
		-	-	-	-	500
Pasiva :	500	300				
- Utang	-	-	(1) 240			
- Modal saham:	-					
- PT A					60	
- PT B						
- eliminasi 1		-	-	-	-	400
- hak pemegang saham Minoritas	400	150				
	-		(2) 120		30	
- Laba ditahan						
-PT A						
- PT B						
- eliminasi 2	1.50	900			90	1.950
- hak pemegang saham Minoritas	0					
Total pasiva						

Dari kertas kerja diatas tersebut dapat disusun neraca konsolidasi seperti yang terlihat pada tabel no.2.16 berikut ini :

Tabel no.2.16
Neraca konsolidasi

PT A dan perusahaan anak
Neraca konsolidasi
Per 2 januari 1990

Aktiva :		Rp
Kas		325.000.000,00
Piutang dagang		375.000.000,00
Persediaan barang		550.000.000,00
dagangan		750.000.000,00
Aktiva tetap (neto)		40.000.000,00
Goodwill		<u>2.040.000.000,00</u>
Total aktiva		1.050.000.000,00
Pasiva:		
Utang		
Modal:		
Hak pemegang saham	Rp	
Minoritas:	60.000.000,00	
Modal saham	30.000.000,00	
Laba ditahan		<u>90.000.000,00</u>
Total		90.000.000,00
Modal perusahaan induk :	500.000.000,00	
Modal saham	400.000.000,00	
Laba ditahan		<u>900.000.000,00</u>
Total		900.000.000,00
Total pasiva		2.040.000.000,00

3. disajikan di dalam rekening tersendiri

Apabila kelebihan nilai buku diatas harga perolehan tersebut terjadi karena selain kedia alasan dimuka maka kelebihan nilai buku diatas harga perolehan tersebut sebaiknya disajikan didalam rekening tersendiri, yaitu rekening “kelebihan nilai buku di atas harga perolehan” rekening tersebut harus disajikan didalam neraca konsolidasi dalam kelompok pasiva, yaitu diantara ulang dan modal.

Contoh 8 :

Dari data pada contoh 6 akan tetapi kelebihanannya disajikan di dalam rekening tersendiri, yaitu kelebihan nilai buku diatas harga perolehan.

Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi per 2 januari 1990 adalah :

1. untuk mengeliminasi modal saham PT B yang menjadi hak PT A, yaitu $80\% \times \text{Rp } 300.000.000,00 = \text{Rp. } 240.000.000,00$:

Modal saham	Rp. 240.000.000,00
Investasi- saham PT B	RP.240.000.000,00

2. untuk mengeliminasi laba ditahan PT B yang menjadi hak PT A yaitu sebesar 80%
 × Rp.150.000.000,00 = Rp.120.000.000,00 :

Laba ditahan	Rp. 120.000.000,00
Investasi-saham PT B	Rp.120.000.000,00

3. untuk memperlakukan kelebihan nilai buku diatas harga perolehan :

Investasi- saham PT B	Rp. 10.000.000,00
Kelebihan nilai buku	
Diatas harga perolehan	Rp. 10.000.000,00

Kertas kerja yang dibuat dalam rangka penyusunan neraca konsolidasi dapat dilihat pada tabel no 2.17 berikut ini :

Tabel no.2.17
 Kertas kerja
 (dalam jutaan rupiah)

Rekening	PT A	PT B	Jurnal Eliminasi		Pemegang Saham Minoritas	Neraca Konsolidasi
			Debit	Kredit		

Aktiva:						
- Investasi-saham PT B	350					
Eliminasi :						
1. modal saham PT B	-	-	-	(1) 240		
(80%)	-	-	-	(2) 120		
2. laba ditahan PT B						
(80%)	-	-	(3) 10	-	-	-
3. selisih harga	150	175	-	-	-	325
perolehan	250	125	-	-	-	375
Dan nilai buku	300	250	-	-	-	550
- Kas	<u>450</u>	<u>300</u>	-	(3) 10	-	<u>750</u>
- Piutang dagang						
- Persediaan barang	1.50	850				2.000
dagang	0					
- Aktiva tetap (neto)		450	-	-	-	1.000
Total aktiva	600					500
		-	-	-	-	
Pasiva :	500	300	(1) 240			
- Utang	-	-				
- Modal saham:						
- PT A						
- PT B						
- eliminasi 1		-	-	-	60	
- hak pemegang	400	150			-	400
saham	-		(2) 120			
Minoritas					30	
- Laba ditahan						
-PT A						
- PT B						
- eliminasi 2	1.50	850			90	1.910
- hak pemegang	0					
saham Minoritas						
Total pasiva						

Dari kertas kerja tersebut dapat disusun neraca konsolidasi seperti yang terlihat pada tabel no.2.18 berikut ini :

Tabel no.2.18
Neraca konsolidasi

PT A dan perusahaan anak	
Neraca konsolidasi	
Per 2 januari 1990	
Aktiva	Rp
Kas	325.000.000,00
Piutang dagang	375.000.000,00
Persediaan barang dagang	550.000.000,00
Aktiva tetap (neto)	750.000.000,00
<hr/>	
Total aktiva	2.000.000.000,00
Pasiva:	
Utang	1.000.000.000,00
Kelebihan nilai buku diatas harga perolehan	10.000.000,00
Modal:	
Hak pemegang saham	
Minoritas:	RP
Modal saham	60.000.000,00
Laba ditahan	30.000.000,00
<hr/>	
Total	90.000.000,00
Modal perusahaan induk :	
Modal saham	500.000.000,00
Laba ditahan	400.000.000,00
<hr/>	
Total	90.000.000,00
<hr/>	
Total pasiva	2.000.000.000,00