MATERI

Kombinasi bisnis dan konsolidasi

Pelaporan Korporat - Pertemuan 5

Slide OCW Universitas Indonesia
Oleh : Dwi Martani
Departemen Akuntansi FEUI

PSAK – 22 : Kombinasi Bisnis

IFRS 3- Business Combination

PSAK - 22

Metode Akuisisi

Akuntansi dan Pengukuran setelah Pengakuan Awal

Pengungkapan

Pedoman Aplikasi

- **Efektif berlaku 2011**
- **Menggantikan PSAK 22 1994**

Teori konsolidasi

- **Entity Theory** menganggap entitas konsolidasi sebagai satu entitas tersendiri yang dimiliki oleh induk dan non pengendali
- **Parent Theory** menganggap konsolidasi sebagai perpanjangan entitas induk

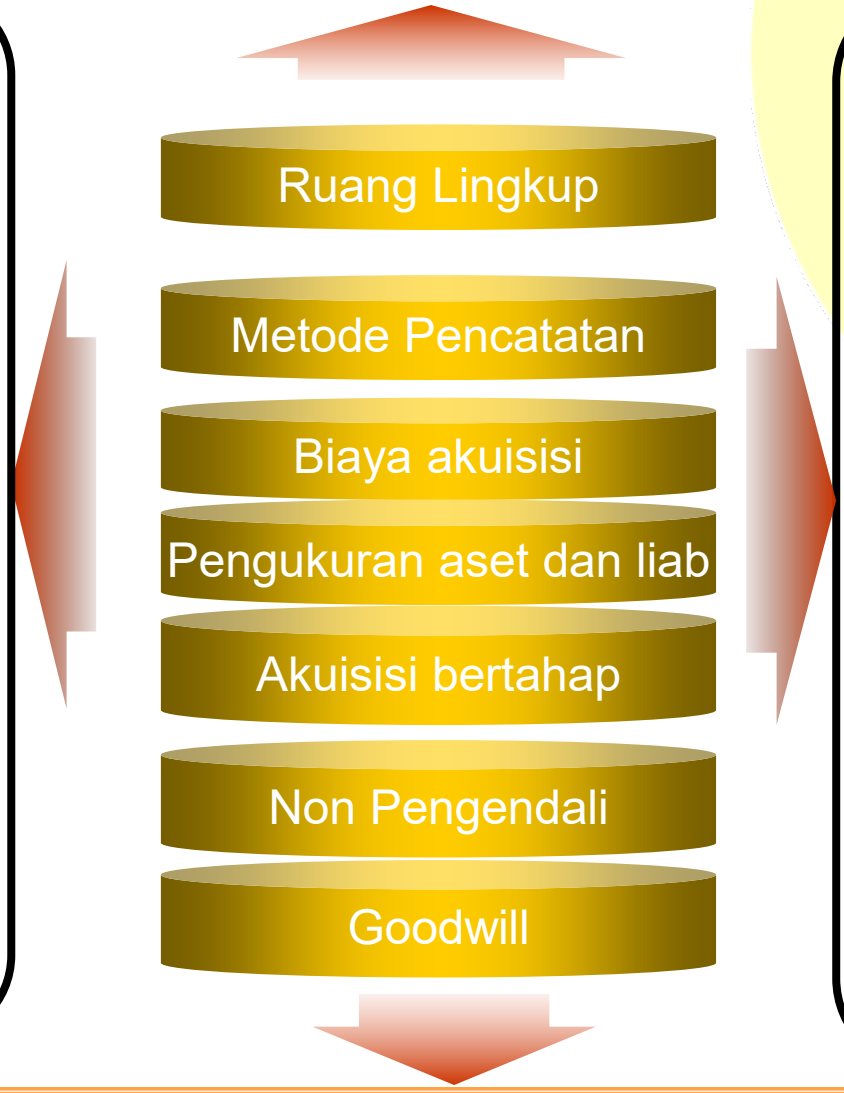
Atribut	Entity Theory	Parent Theory
Perbedaan fair value dari aset dan liabilitas terindentifikasi pada saat akuisisi	Diakui penuh, mencerminkan hak untuk induk dan non pengendali.	Hanya diakui sebesar hak induk
Penyajian pihak non pengendali / NCI	Sebagai bagian dari ekuitas	Tidak sebagai equity atau utang (sebelum ekuitas)
Goodwill	Goodwill merupakan aset entitas yang diakui penuh pada tanggal akuisis	Goodwill hanya milik induk

PSAK – 22 dan IFRS 3R Business Combination

PSAK 22 1994

- Kecuali
  - Under common control
  - Ventura bersama
- *Purchase dan Polling of interest*
- Komponen harga perolehan
- Panduan tersendiri untuk nilai wajar

- Diukur dengan nilai wajar saat perolehan tidak ada penilaian kembali
- Berdasarkan nilai tercatat netto
- Goodwill → parent
  - Diamortisasi
  - Neg goodwiil diakui



PSAK 22 2010

- Kecuali
  - UCC
  - Ventura bersama
  - Akuisisi aset
- Metode Akuisisi
- Dibebankan periode berjalan
- Mengikuti SAK lain
- Diukur kembali, selisih diakui laba/rugi
- Berdasarkan nilai wajar / porsi aset identifikasi
- Goodwill → entity
  - impairment
  - Neg goodwiil – laba/rugi

Perbedaan dengan PSAK 22 dan IFRS 3

Tanggal effektif

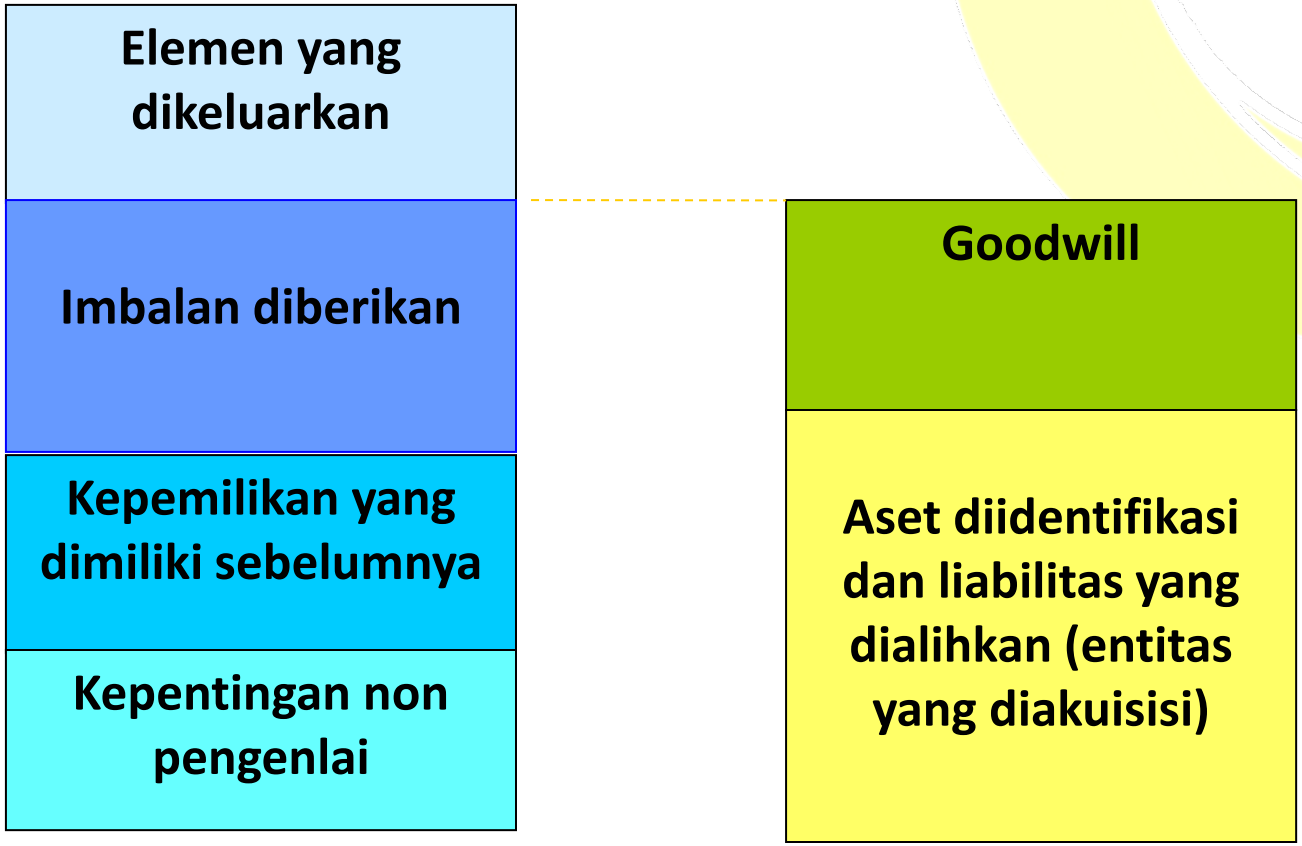
Penerapan dini dihilangkan

Ketentuan transisi
- **Goodwill**
- **Negatif goodwill**
- **Aset tidak berwujud**
- **Investasi metode ekuitas**

PSAK 22 2010

Prinsip dalam PSAK 22 / IFRS R3

Pendekatan dua kolom



Tujuan

Meningkatkan relevansi, keandalan, daya banding informasi mengenai kombinasi bisnis dan dampaknya

- Mengukur aset teridentifikasi, liabilitas yang diambil alih dan kepentingan non pengendali
- Mangakui dan mengukur goodwill atau keuntungan dari pembelian diskon
- Menentukan jenis informasi yang diungkapkan

Ruang Lingkup

Diterapkan untuk transaksi atau peristiwa lain yang memenuhi definisi bisnis kombinasi, tidak diterapkan untuk

1. Pembentukan ventura bersama
2. Akuisi aset atau kelompok aset yang bukan merupakan suatu bisnis
3. Kombinasi entitas atau bisnis sepengendali (B01-B04)

Identifikasi Kombinasi Bisnis

Kombinasi bisnis adalah suatu transaksi atau peristiwa lain dimana pihak pengakuisisi memperoleh "pengendalian" atas satu atau lebih bisnis.

"penggabungan sesungguhnya (*true merger)"
atau
"penggabungan setara (*merger of equals)"

Bisnis

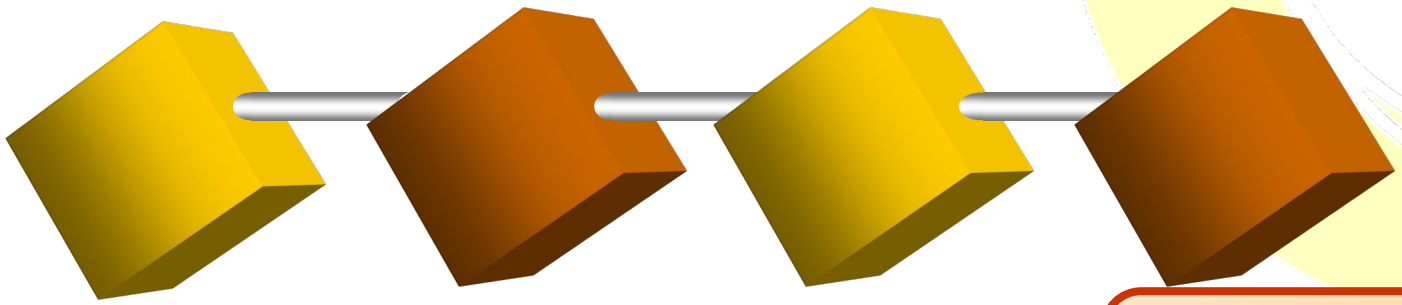
Bisnis adalah suatu rangkaian terpadu dari kegiatan dan aset yang mampu diadakan dan dikelola dengan tujuan memberikan hasil dalam bentuk dividen, biaya yang lebih rendah, atau manfaat ekonomi lainnya secara langsung kepada investor atau pemilik, anggota, atau peserta lainnya.

Pengendalian – PSAK 4

- **Pengendalian** → ketika entitas induk:
  - memiliki secara langsung atau tidak langsung melalui entitas anak lebih dari setengah (>50%) kekuasaan suara suatu entitas, kecuali
  - dapat ditunjukkan secara jelas bahwa kepemilikan tersebut tidak diikuti dengan pengendalian.

Metode Akuisisi

Entitas mencatat setiap kombinasi bisnis dengan menerapkan metode akuisisi.



Pengidentifikasian pihak pengakuisisi

Penentuan tanggal akuisisi

Pengakuan dan pengukuran aset teridentifikasi, liabilitas yang diambil –alih dan kepentingan non pengendali

Pengakuan dan pengukuran goodwill atau keuntungan dari pembelian diskon

Pihak pengakuisisi

Untuk setiap kombinasi bisnis, salah satu dari entitas yang bergabung diidentifikasikan sebagai pihak pengakuisisi (06). Entitas yang memperoleh pengendalian atas pihak yang diakuisisi. (tidak jelas B14-B18)

1. Entitas yang mengalihkan kas atau aset atau menimbulkan liabilitas
2. Menerbitkan ekuitas. "Reverse acqusition" penerbit = diakuisisi
3. Ukuran relatifnya signifikan lebih besar
4. Berinisiatif Telah ada sebelum kombinasi

Penentuan Tanggal Akuisisi

Pihak pengakuisisi mengidentifikasi tanggal akuisisi, yaitu tanggal pihak pengakuisisi memperoleh pengendalian atas pihak yang diakuisisi.

- **Tanggal** pengakuisisi secara hukum mengalihkan imbalan, memperoleh aset, dan mengambil-alih liabilitas pihak yang diakuisisi, yaitu tanggal penutupan.
- Dapat terjadi sebelum atau sesudah tanggal penutupan.
- Harus mempertimbangkan semua fakta dan keadaan

Pengakuan - ketentuan

Pada tanggal akuisisi, pihak pengakuisisi mengakui, secara terpisah dari goodwill, aset teridentifikasi yang diperoleh, liabilitas yang diambil-alih, dan kepentingan nonpengendali pihak yang diakuisisi. (par 10-11)

- Harus memenuhi definisi aset dan kewajiban sesuai dengan KDPPLK pada tanggal akuisisi.
- Merupakan bagian yang dipertukarkan antara pihak pengakuisisi dan pihak yang diakuisisi dalam transaksi kombinasi bisnis (par 51-53), bukan hasil transaksi terpisah (SAK terkait).
- Memungkinkan munculnya aset dan liabilitas yang sebelumnya tidak diakui oleh pihak yang diakuisisi
- Pengecualian 22-28, Sewa operasi B28-B40

Pengakuan - klasifikasi

Mengklasifikasikan atau menentukan aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil-alih sebagaimana diperlukan untuk menerapkan SAK lain.

Membuat klasifikasi berdasarkan pada persyaratan kontraktual, kondisi ekonomi, kebijakan operasional atau akuntansinya, dan kondisi terkait lainnya yang ada pada tanggal akuisisi.

- Pengecualian atas kontrak sewa operasi dan kontrak asuransi, dilihat kondisi kontrak pada tanggal akuisisi

Prinsip Pengukuran

Pihak pengakuisisi mengukur aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil-alih dengan nilai wajar pada tanggal akuisisi.

- Pengukuran kepentingan nonpengendali baik pada nilai wajar atau pada proporsi kepemilikan non pengendali atas aset neto teridentifikasi dari pihak yang diakuisisi.
- Pengukuran nilai wajar aset teridentifikasi tertentu dan kepentingan non pengendali (B41-45)
- Pengecualian par 24-31

Pengecualian Pengakuan Pengukuran

- Pengakuan →
  - liabilitas kontijensi (PSAK 57 tidak berlaku)
- Pengukuran dan pengakuan →
  - pajak penghasilan (PSAK 46),
  - imbalan kerja (PASK 24),
  - aset idemnifikasi (nilai yang dijamin).
- Pengukuran →
  - hak yang diperoleh kembali aset tak berwujud (B35-36),
  - penghargaan pembayaran berbasis saham (PSAK 53),
  - Aset dimiliki untuk dijual (PSAK 58)

Goodwill (32)

*Pihak pengakuisisi mengakui **goodwill** pada tanggal akuisisi yang diukur sebagai selisih lebih (a) atas (b) :*

a) nilai agregat dari:

i. Imbalan yang dialihkan → nilai wajar tanggal akuisisi (37);

ii. Kepentingan nonpengendali pada pihak yang diakuisisi; dan

iii. untuk kombinasi bisnis yang dilakukan secara bertahap (41 dan 42), nilai wajar pada tanggal akuisisi kepentingan ekuitas yang sebelumnya dimiliki oleh pihak pengakuisisi pada pihak yang diakuisisi.

b) selisih jumlah dari aset teridentifikasi yang diperoleh dan liabilitas yang diambil-alih pada tanggal akuisisi

Goodwill (33)

- Jika kepentingan ekuitas pihak yang diakuisisi lebih andal, goodwill ditentukan dengan nilai wajar tanggal akuisisi dari kepentingan ekuitas yang dialihkan.
- Jika terdapat imbalan yang dialihkan → nilai wajar kepentingan ekuitas pengakuisisi ditentukan dengan teknik penilaian (B46-49)

Pembelian diskon (34-36)

- Jika jumlah **b** melebihi jumlah **a,** → pihak pengakuisisi mengakui keuntungan yang dihasilkan dalam laporan laba rugi pada tanggal akuisisi.
- Terjadi karena pembelian terpaksa atau karena pengecualian (22-31)
- Sebelum diakui, pihak pengakuisisi menilai kembali apakah telah mendidentifikasi dengan tepat seluruh aset yang diperoleh dan liabilitas yang dialihkan serta aset/kewajiban lain

Imbalan yang dialihkan

- Diukur dengan nilai wajar
- Penjumlahan seluruh aset yang dialihkan pengakuisisi, liabilitas yang diakui pengakuisisi dan kepentingan ekuitas yang diterbitkan oleh pengakuisisi.
- Penghargaan karyawan Par 30.
- Nilai tercatat imbalan yang dialihkan dinilai dengan nilai wajar → keuntungan dan kerugian pada tanggal akuisisi, (kecuali tetap berada dalam entitas →tidak boleh diakui).

Imbalan kontijensi

- Imbalan kontijensi timbul karena kesepakatan
- Mengakui imbalan kontijensi pada nilai wajar pada tanggal akuisisi.
- Diklasifikasikan sebagai liabilitas atau ekuitas berdasarkan definisi instrumen ekuitas (PSAK 50)
- Pengakuisisi mengklasifikasikan hak atas imbal hasil yang dari imbalan yang dialihkan sebelumnya sebagai aset jika memenuhi kondisi tertentu (58)

- Jika laba perusahaan yang diakuisisi dalam dua tahun pertama meningkat lebih dari 10%, maka akan diberikan tambahan pembayaran sebesar 10% dari kenaikan laba di atas 10%.
- Pihak yang diakuisisi diberikan opsi saham yang dengan nilai tertentu yang dikaitkan dengan kinerja

Kepemilikan sebelumnya – akuisisi bertahap

- Pihak pengakuisisi mengukur kepentingan ekutitas yang dimiliki sebelumnya pada pihak yang diakuisisi pada nilai wajar tanggal akuisisi dan mengakui keuntungan dan kerugian yang dihasilkan.
- Jumlah yang diakui dalam pendapatan komprehensif lain diakui dengan dasar yang sama sebagaimana dipersyaratkan jika pengakuisisi telah melepas secara langsung kepentingan ekuitas yang dimiliki sebelumnya.

Kombinasi Bisnis tanpa pengalihan

- Pengendalian dapat diperoleh tanpa adanya pengalihan imbalan, termasuk:
  - Pihak yang yang diakuisisi membeli kembali sahamnya sehingga pengakuisisi memperoleh pengendalian
  - Hilangnya hak veto yang sebelunnya menghalangi pengakuisisi untuk mengendalikan.
  - Pengakuisisi dan yang diakuisisi sepakat untuk mengkombinasikan bisnisnya dengan kontrak semata.

    Contoh penggabungan dua bisnis bersama-sama dalam satu kesepakatan gabungan (stapling arrangement) atau pembentukan perusahaan yang tercatat di dua bursa (dual listed corporation)

    Pengakuan sesuai PSAK ini, memunculkan kepentingan non pengendali yang dominan atau seluruhnya.

Periode Pengukuran

- *Jika proses kombinasi bisnis belum selesai pada akhir periode pelaporan → pihak pengakuisisi melaporkan jumlah sementara untuk pos-pos (items) yang proses akuntansinya belum selesai.*
- *Pihak pengakuisisi menyesuaikan secara retrospektif jumlah sementara yang diakui pada tanggal akuisisi untuk mencerminkan informasi baru yang diperoleh tentang fakta dan keadaan yang ada pada tanggal akusisi dan berdampak pada pengukuran yang diakui.*
- *Pihak pengakuisisi mengakui aset atau liabilitas tambahan jika informasi baru diperoleh mengenai fakta dan keadaan yang ada pada tanggal akuisisi*
- *Periode pengukuran berakhir segera setelah pihak pengakuisisi menerima informasi yang dicari tentang fakta dan keadaan yang ada pada tanggal akuisisi atau mempelajari bahwa informasi lebih tidak dapat diperoleh.*
- *Periode pengukuran tidak boleh melebihi satu tahun dari tanggal akuisisi.*

Elemen yang dikeluarkan

Elemen yang dikeluarkan (51)

- *Hubungan antara pengakuisisi dan diakuisisi sebelum negosiasi bisnis kombinasi dimulai.*
- *Harus mengidentifiikasi setiap jumlah yang bukan bagian yang dipertukarkan.*
- *Pihak pengakuisisi mengakui hanya atas imbalan yang dialihkan untuk pihak yang diakuisisi serta aset yang diperoleh dan liabilitas yang diambil-alih yang dipertukarkan untuk pihak yang diakuisisi sebagai bagian dari penerapan metode akuisisi.*
- *Transaksi terpisah lainnya diperlakukan sesuai dengan SAK yang relevan.*

Pendekatan dua kolom

Elemen yang dikeluarkan

Pembayaran yang dilakukan pada saat akuisisi yang tidak termasuk bagian transaksi kombinasi bisnis. Pertimbangkan alasan, siapa yang menginisiasi dan waktu transaksi (B50)

Contoh

- Biaya transaksi. [par 53].
- Penyelesaian hubungan yang telah ada. [par 52].
- Remunerasi jasa karyawan di masa mendatang. [par 52].
- Penggantian untuk pihak yang diakuisisi. [par 52].
- Biaya penerbitan saham atau utang. [par 53].
- Pembayaran aset idemnification. [par 57].

- Biaya akuisisi dicatat sebagai biaya periode berjalan dengan satu pengecualian.
- Biaya penerbitan utang dan ekuitas PSAK 55, mengurangi nilai tambahan modal disetor

Aset Indemnifikasi (*indemnification*)

- Penjual menjamin pihak pengakuisisi atas ketidakpastian kontijensi atau aset/liabilitas tertentu.(27-28)
- Misal : penjual menjamin liabilitas pengakuisisi tidak akan melampaui jumlah tertentu.
- Pihak pengakuisisi memperoleh aset indemnifikasi, saat yang sama dengan saat mengakui hal yang dijamin dan diukur dengan dasar yang sama.
- Setiap akhir periode pengakuisisi mengukur aset indemnifikasi dengan dasar yang sama dengan aset/liabilitas yang dijamin. (57)
- Pengakuan dihentikan jika pengakuisisi mengambil aset, menjual atau kehilangan hak.

Akuntansi dan Pengukuran setelah Pengakuan Awal

- ***Secara umum, pihak pengakuisisi mengukur dan mencatat aset yang diperoleh, liabilitas yang diambil-alih atau terjadi, dan instrumen ekuitas yang diterbitkan dalam kombinasi bisnis sesuai dengan SAK terkait untuk pos-pos (items) tersebut, tergantung dari sifatnya.***
- ***Panduan khusus***
  - ***(a) hak yang diperoleh kembali;***
  - ***(b) liabilitas kontinjensi yang diakui pada tanggal akuisisi;***
  - ***(c) aset indemnifi kasi; dan***
  - ***(d) imbalan kontinjensi.***
- ***Paragraf B63 memberikan panduan aplikasi yang terkait.***

Akuntansi dan Pengukuran setelah Pengakuan Awal

- hak yang diperoleh kembali;
  - Diakui sebagai aset tidak berwujud dan diamortiasasi selama sisa periode kontraktual yang mendasari kontrak tersebut.
  - Nilai tercatat sebagai dasar untuk menentukan keuntungan dan kerugian jika dijual.
- liabilitas kontinjensi yang diakui pada tanggal akuisisi;
  - Diakui selama belum kadaluwarsa atau dibatalkan sebesar nilai yang lebih tinggi dari:
    - Jumlah yang seharusnya diakui menurut PSAK 57
    - Jumlah yang pada awalnya diakui dikurangi dengan akumulasi amortiasi (PSAK 23)

Akuntansi dan Pengukuran setelah Pengakuan Awal

- Aset indemnification
  - Mengukur aset indemnifikasi yang diakui dengan dasar yang sama dengan liabilitas atau aset yang dijamin, tunduk kepada setiap pembatasan kontraktual atas jumlahnya.
  - Untuk aset indemnifikasi yang setelah pengakuan awalnya tidak diukur pada nilai wajarnya, subyek dari penilaian manajemen tentang kolektibilitas aset indemnifikasi tersebut.
  - Pihak pengakuisisi menghentikan pengakuan ketika pihak pengakusisi mengambil aset, menjualnya, atau kehilangan hak atasnya.
- Imbalan kontijensi
  - Ekuitas, tidak diukur kembali dan penyelesaiannya diperhitungkan dalam ekuitas
  - Instrumen keuangan (PSAK 55) diukur dengan nilai wajar munculnya keuntungan/kerugian (P/L atau komprehensif)
  - Tidak termasuk instrumen keuangan → PSAK 57

Pengungkapan

- ***Pihak pengakuisisi mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan dapat mengevaluasi sifat dan dampak keuangan dari kombinasi bisnis yang terjadi:***
  - ***selama periode pelaporan berjalan; atau***
  - ***setelah akhir periode pelaporan tetapi sebelum tanggalpenyelesaian laporan keuangan.***
- ***Diatur lebih lanjut B64-B66***

Pengungkapan

- ***Pihak pengakuisisi mengungkapkan informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan dapat mengevaluasi dampak keuangan dari penyesuaian yang diakui pada periode pelaporan berjalan yang berhubungan dengan kombinasi bisnis yang terjadi pada periode tersebut atau periode pelaporan sebelumnya. (B67)***
- Jika pengungkapan spesifik yang dipersyaratkan tidak mencapai tujuan pengungkapan, maka pihak pengakuisisi mengungkapkan seluruh informasi tambahan yang diperlukan untuk mencapai tujuan tersebut

Ketentuan Transisi

- **Aset dan liabilitas yang berasal dari kombinasi bisnis yang tanggal akuisisinya sebelum 1 Januari 2011 tidak disesuaikan dengan berlakunya Pernyataan ini.**

- **Goodwill yang diakui sebelumnya → prospektif unntuk kombinasi bisnis sebelum 1/1/2011.**
  - **Menghentikan amortisasi goodwill**
  - **Mengeliminasi jumlah tercatat yang terkait dengan akumulasi amortisasi sehubungan penurunan goodwill**
  - **Melakukan uji penurunan nilai atas goodwill**

- **Goodwill negatif yang diakui sebelumnya**
  - **Jumlah tercatat goodwill negatif dihentikan pengakuannya dengan melakukan penyesuaian terhadap saldo laba awal periode tahun buku 1/1/2011**

Ketentuan Transisi

- **Investasi yang dicatat dengan metode ekuitas setelah 1/1/2011**
  Diperoleh setelah 1/1/2011
  - **Amortisasi goodwill tidak termasuk dalam menentukan bagian entitas atas laba rugi investee.**
  - **Penghasilan jika muncul goodwill negatif → menentukan bagian entitas atas laba rugi**

  Diperoleh sebelum1/1/2011
  - **Menghentikan amortiasi goodwill**
  - **Menghentikan goodwill negatif**

- **Pajak Penghasilan**
  - **Pengakuisisi menerapkan PSAK 46 secara prospektif.**
  - **Pengakuisisi mengakui perubahan dalam aset pajak tangguhan tersebut sebagai penyesuaian laba atau bukan jika disyaratkan dalam PSAK 46**

Ilustrasi Penggabungan Usaha

- PT. Melati membeli 80% saham kepemilikan PT. Kenanga pada 2 Januari 2011, 8000 lembar dengan harga 10/lembar., nilai nominal saham 5/lembar Nilai total aset bersih PT. Kenanga pada tanggal akuisisi sebesar 80.000. Berdasarkan informasi apraisal, nilai aset PT. Kenangan dalam rangka akuisisi dinilai kembali dengan kenaikan sebesar 10.000. Dalam rangka akuisisi tersebut dikeluarkan biaya konsultan, akuntan sebesar 4.000. Biaya registrasi akuisi saham sebesar 2.000.

- Jurnal akuisisi PT. Kenanga

Investasi dai PT. Kenanga	80.000	
Biaya akuisisi	4.000	
Modal saham		40.000
Tambahan modal saham		40.000
Kas		4.000
Tambahan modal saham	2.000	
Kas		2.000

Nilai investasi 80.000 ;

Nilai buku 80.000 ; nilia wajar = 90.000.

Jumlah yang dibeli 80% = 64.000 dan nilai wajar 72.000 . **Goodwill parent = 8.000**

Goodwill total = 10.000

Ilustrasi Penggabungan usaha

- **PT. Induk mengakuisi 80% saham PT. Anak. Aset yang diserahkan untuk akuisisi 1.200.000. Non pengendali 20%. Nilai buku Ekuitas PT. Anak pada (1/1/20x1): 1.000.000). Dalam akuisisi terdapat perbedaan nilai buku dengan nilai wajar 300.000 → untuk tanah 200.000 dan gedung 100.000 (10thn). Laba Anak selama tahun tersebut 200.000, dividen yang dibagikan 100.000**

	Induk	Anak		Induk	Anak
Aset lancar	3.200.000	500.000	Liabilitas	2.200.000	1.000.000
Aset tidak lancar	5.000.000	1.500.000	Ekuitas	6.000.000	1.000.000
	8.200.000	**2.000.000**		**8.200.000**	**2.000.000**

	Induk	Anak		Induk	Anak
Aset lancar	2.000.000	500.000	Liabilitas	2.200.000	1.000.000
Aset tidak lancar	5.000.000	1.500.000	Ekuitas	6.000.000	1.000.000
Investasi di anak	1.200.000				
	8.200.000	**2.000.000**		**8.200.000**	**2.000.000**

Ilustrasi Penggabungan usaha

- Goodwill = Investasi S – (% P'ownership x fair value asset)
- Nilai wajar aset = 1.000.000 + 300.000 = 1.300.000
- Goodwill = 1.200.000 – 80% * 1.300.000 = 160.000 → goodwill untuk parent
- Goodwill untuk np = 160.000/80% * 20% = 40.000
- Jika goodwilll hanya untuk parent = 160.000
- Jika untuk parent dan non pengendali = 200.000

Aset menjadi lebih besar

- Aset digabungkan sebesar nilai wajar 1.500.000+300.000 = 1.800.000(total)
- PSAK lama yang digabungkan hanya 1.500.000 + 80%*300.000
- PSAK lama non controlling interest = 1.000.000 * 20% = 200.000
- PSAK baru non controlling interest = 1.300.000 * 20% = 260.000

	Induk	Anak FV		Induk	Anak FV
Aset lancar	3.200.000	500.000	Liabilitas	2.200.000	1.000.000
Aset tidak lancar	5.000.000	1.800.000	Ekuitas	6.000.000	1.300.000
	8.200.000	**2.300.000**		**8.200.000**	**2.300.000**

Ilustrasi Penggabungan usaha

	Induk	Anak FV		Induk	Anak FV
Aset lancar	2.000.000	500.000	Liabilitas	2.200.000	1.000.000
Aset tidak lancar	5.000.000	1.800.000	Ekuitas	6.000.000	1.300.000
Investasi di anak	1.200.000				
	8.200.000	**2.300.000**		**8.200.000**	**2.300.000**

	Konsolidasi		Konsolidasi
Aset lancar	2.500.000	Liabilitas	3.200.000
Aset tidak lancar	6.800.000	Ekuitas	6.000.000
Goodwill	160.000	Non pengendali	260.000
	9.460.000		**9.460.000**

Knsl			Knsl
AL	2.500	L	3.200
ATL	6.800	E	6.000
GW	200	NP	300
	9.500		9.500

Goowill parent & NCI

Knsl			Knsl
AL	2.500	L	3.200
ATL	6.740	E	6.000
GW	160	NP	200
	9.400		9.400

Goowill parent

PSAK LAMA

Aset menjadi lebih besar:
Faktor : Jml akuisisi,
Perbedaan BV, FV, HP

Ilustrasi Penggabungan Usaha Bertahap

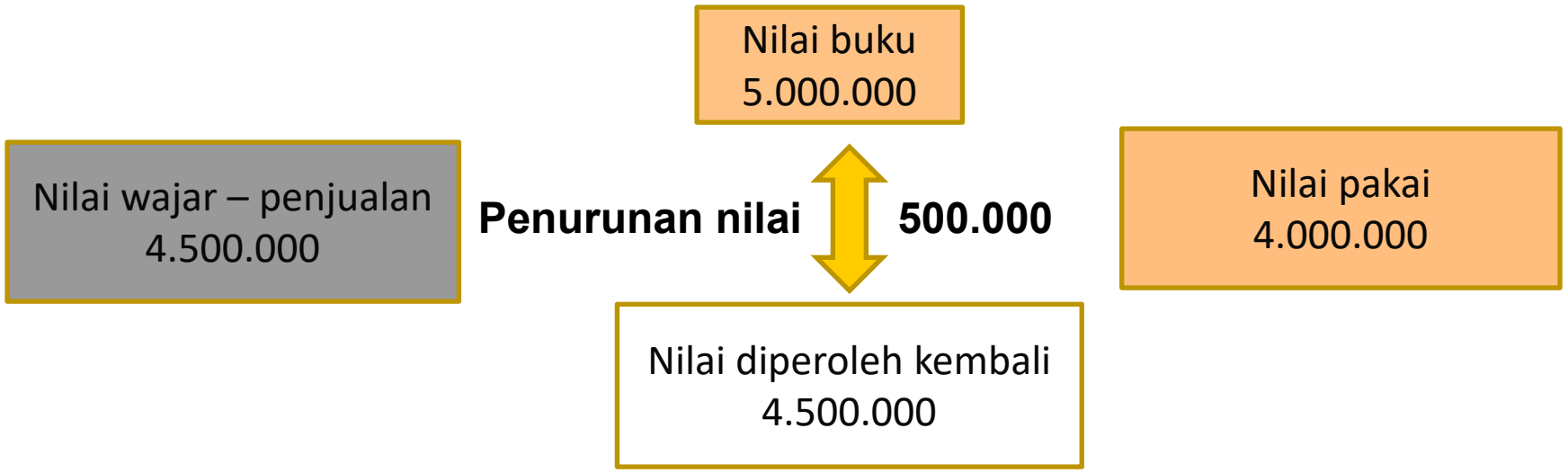
- Entitas A sebelumnya memiliki entitas B sebesar 20% dengan nilai 320 juta. Nilai buku entitas B total sebesar 1.500 juta.
- Entitas A membeli tambahan saham entitas B sebanyak 60% dengan harga 1.200. Nilai wajar aset B saat akuisisi sebesar 1.800.

- Total kepemilikan baru 20% + 60% = 80%.
- Nilai wajar yang baru ➔ 60% = 1.200 maka 100% = 2.000
- Harga wajar dari aset yang dibeli 1.800 sehingga
  - goodwill total 2.000-1.800 = 200, maka goodwill untuk minoritas = 40
  - Goodwiil parent 1.600 – 80%x1.800 = 1.600 – 1.440 = 160.
- Kepemilikan lama dinilai kembali 20% x 2.000 = 400, sehingga ada keuntungan 400-320 = 80.
- Investasi yang baru sebesar 80% x 2000 = 1.600
- **Jurnal**

Investasi	1.200	
Kas		1.200
Investasi	80	
Keuntungan investasi		80

Goodwill tidak diamortisasi

- Goodwill dinilai apakah mengalami penurunan nilai
- Jika mengalami penurunan nilai diturunkan → selanjutnya direview setiap pelaporan
- Penurunan nilai → apakah nilai tercatat lebih tinggi dibandingkan dengan nilai dapat diperoleh kembali (recoverable amount)
- Nilai diperoleh kembali, nilai yang lebih tinggi antara :
  - Nilai wajar dikurangi biaya penjualan → jika dijual
  - Nilai pakai / hasil dari investasi di masa datang → jika dipakai / dipertahankan



Penurunan nilai investasi

Investasi pada PT. A memiliki komponen net aset berikut ini

Goodwill	20.000
Properti Investasi	40.000
Aset Tetap	60.000
Total	120.000

Nilai dapat diperoleh kembali sebesar 90.000

Peurunan nilai :

1. Pertama dialokasikan ke goodwill
2. Sisanya dialokasikan ke aset tidak lancar secara pro rata

	Goodwill	***Properti***	***Aset Tetap***	***Total***
Carrying value	20.000	40.00	60.000	120.000
Impairment loss	(20.000)	(4.000)	(6.000)	(30.000)
Nilai buku stlh penurunan	-	36.000	54.000	90.000

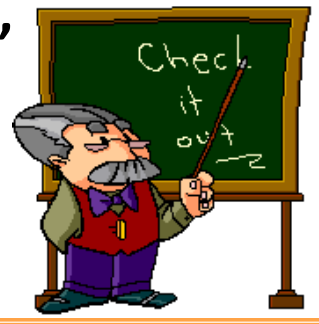
PSAK 4
LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI

Perbedaan PSAK 4 dan IAS 27

- IAS 27 mengatur penyusunan laporan keuangan tersendiri sebagai pengganti laporan keuangan konsolidasian → PSAK 4 hnya mengijinkan induk menyusun laporan keuangan tersendiri sebagai **lampiran dalam laporan keuangan konsolidasian → tidak disyaratkan adanya pengungkapan**.
- Ruang lingkup berbeda, karena sebagai lampiran disesuaikan dengan konteks Indonesia karena:
  - Laporan keuangan tersendiri merupakan pilihan bukan keharusan.
  - Euatu entitas seebagai investor dalam entitas asosiasi atau *joint venture* dianggap tidak relevan menyajikan LK tersendiri.
  - Laporan keuangan tersendiri hanya untuk laporan bertujuan umum
- Ketentuan dalam IAS yang berkaitan dengan kedudulan LK tersendiri sebagai lampiran.

Ruang Lingkup dan Definisi

- Standar diterapkan untuk entitas induk yang menyajikan LK tersendiri dalam **mencatat investasi anak, ventura bersama dan entitas asosiasi**.
- **LK tersendiri** adalah laporan keuangan yang disajikan oleh entitas induk (investor yang memiliki pengendalian atas entitas anak) yang mencantat investasi pada entitas anak, entitas asosiasi dan ventura bersama berdasarkan **biaya perolehan** atau sesuai dengan **PSAK 55**: Instrumen keuangan: Pengakuan dan Pengukuran.
- **LK Tersendiri**, minimal terdiri dari **laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas (**tidak perlu catatan atas laporan keuangan)

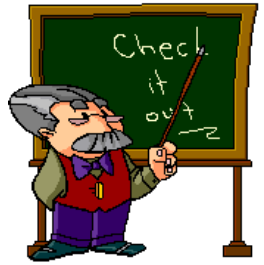


Ketentuan LK Tersendiri

Ketentuan	Penyajian	Pengungkapan
Hanya untuk entitas terkonsolidasi	• Investasi dicatat dengan menggunakan metode biaya • Dividen diakui saat ditetapkan	Sebagai bagian dari informasi tambahan

Penyusunan LK Tersendiri

- LK keuangan tersendiri disusun sesuai dengan SAK yang berlaku kecuali yang diatur dalam ketentuan **khusus**.
- Jika entitas induk menyusun LK tersendiri, maka entitas induk mencatat investasi pada entitas anak, ventura bersama dan entitas asosiasi pada (Par 10):
  - **Biaya perolehan atau**
  - **Sesuai PSAK 55: Instrumen Keuangan Pengakuan dan Pengukuran**
- Entitas induk menerapkan akuntnasi yang sama untuk setiap kategori investasi.
- Jika investasi akan dijual → PSAK 58: Aset tidak lancar yang dimiliki untuk dijual dan operasi dihentikan.
- Pengukuran investasi yang dicatat sesuai PSAK 55 tidak berubah.
- Entitas Induk **mengakui dividen** dari entitas anak, ventura bersama, atau entitas asosiasi pada laba rugi dalam laporan keuangan tersendiri ketika **hak menerima dividen ditetapkan.**



PSAK 15
INVESTASI PADA ENTITAS ASOSIASI

Perubahan

- PSAK 15 diterapkan oleh seluruh entitas yang merupakan investor dengan pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas *investee*.
- PSAK 58*: Aset Tidak Lancar yang Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan* diterapkan untuk sebagian investasi pada ventura bersama dan entitas asosiasi.
- Pengaturan dalam ISAK 12: *Pengendalian Bersama Entitas: Kontribusi Nonmoneter oleh Venturer* dimasukkan dalam PSAK 15 dengan modifikasi tertentu.

Pengaruh signifikan

Pengaruh signifikan adalah kekuasaan untuk berpartisipasi dalam keputusan kebijakan keuangan dan operasional suatu aktivitas ekonomi, tetapi tidak mengendalikan atau mengendalikan bersama atas kebijakan tersebut

- **Indikasi kuantitatif**
  - Hak suara ≥20% dianggap memiliki pengaruh signifikan, kecuali dapat dibuktikan sebaliknya
  - Hak suara <20% dianggap tidak memiliki pengaruh signifikan, kecuali dapat dibuktikan sebaliknya

- **Indikasi kualitatif**
  - Keterwakilan dalam dewan direksi dan komisaris atau organ setara
  - Partisipasi proses pembuatan kebijakan, termasuk dividen dan distribusi lain
  - Transaksi material investor dengan investee
  - Pertukaran personel manajerial
  - Penyediaan informasi teknis pokok

Mempertimbangkan hak suara potensial

Metode Ekuitas

- Metode ekuitas adalah metode akuntansi di mana investasi pada awalnya diakui sebesar biaya perolehan.
  - Ditambah atau dikurangi untuk mengakui bagian laba atau rugi investee setelah tanggal perolehan.
  - Pengakuan atas pendapatan komprehensif investee diakui sebagai pendapatan komprehensif dan kenaikan investasi pada pembukuan investor
  - Distribusi dari investee mengurangi nilai tercatat investasi.
- Hak suara potensial tidak mempengaruhi bagian laba investor.

Penerapan Metode Ekuitas

- Entitas dengan pengendalian bersama atau pengaruh signifikan atas investee mencatat investasinya pada entitas investasi atau ventura bersama dengan menggunakan **metode ekuitas**, kecuali jika investasi tersebut memenuhi syarat pengecualian penerapan metode ekuitas

- Pengecualian – jika investasi dimilliki atau dimiliki secara tidak langsung melalui entitas modal ventura, reksa dana, unit perwalian dan entitas serupa termasuk dana asuransi terkait investasi → dapat memilih menggunakan nilai wajar PSAK 55
- Jika entitas mau dijual → menerapkan PSAK 58

Penghentian Metode Ekuitas

- Jika entitas menjadi entitas anak → PSAK 65
- Jika sisa kepentingan merupakan aset keuangan → PSAK 55. Nilai wajar sisa kepentingan diangggap sebagai nilai wajar pada saat pengakuan awal aset keuangan sesuai PSAK 55, entitas mengakui selisihnya sebagai laba rugi.
- Ketika metode ekuitas dihentikan, seluruh jumlah yang telah diakui dalam penghasilan komprehensif lain menggunakan dasar yang sama jika investee melepas aset dan liabilitas.
- Jika investee menjadi investasi pada ventura bersama atau sebaliknya, maka entitas melanjutkan penerapan metode ekuitas dan tidak mengukur kembali kepentingan yang tersisa.

Prosedur Metode Ekuitas

- Penyesuaian atas bagian laba dan penghasilan komprehensif lain.
- Keuntungan atas transaksi hulu dan hilir harus dieliminasi. Hulu dieliminasi penuh, hilir dieliminasi sebesar bagiannya.
- Selisih antara harga perolehan dan nilai wajar aset neto → goodwill
- Selisih lebih harga nilai wajar terhadap biaya perolehan investasi → penghasilan dalam menentukan bagian entitas atas laba rugi pada periode investasi diperoleh.
- Penyesuaian nilai entitas atas laba rugi entitas asosiasi atau ventura bersama setalah perolehan dilakukan untuk untuk rugi penurunan nilai yang diakui entitas aosiasi

Metode Ekuitas

Tanggal 6 Januari Amazon.com membeli saham 400.000 untuk 40% dari saham yang dimiliki Drugstore.com.

Jan.6	**Investasi jangka panjang**	**400.000**	
	Kas		**400.000**
	(pembelian investasi saham)		

Tanggal 31 Desember Drugstore melaporkan adanya laba bersih yang dihasilkan oleh perusahaan sebesar 100,000. dan membagikan dividen 40.0000

Des.31	**Investasi jangka panjang**	**40.000**	
	Pendapatan Investasi		**40.000**
	(pengumuman laba bersih, 100,000 x 0.4)		
Des.31	**Kas**	**16.000**	
	Investasi Jangka Panjang		**16.000**
	(pengumuman dividen = 40,000 x 0.4)		

Saldo Investasi 400.000 + 40.000 – 16.000 = 424.000

Metode cost

- CV. Melati membeli kepemilikan PT. Mawar sebanyak 15% secara tunai 500.000 pada 1 Januari 20x1
- PT. Mawar selama tahun 20X1 melaporkan laba sebesar 80.000 dan membagikan dividen 60.000

▪ Investasi pada perusahaan asosiasi	500.000	
Kas		500.000
▪ Kas	9.000	
Pendapaan investasi pd per. asoasiai		9.000

Laporan keuangan investee

- Laporan keuangan perusahaan asosiasi dan ventura bersama yang tersedia digunakan untuk menerapkan metode ekuitas.
- Jika berbeda maka dibuat LK dengan periode yang sama, kecuali tidak praktis
- Jika tanggal pelaporan tersebut berbeda, maka penyesuaian dilakukan terhadap transaksi dan peristiwa yang signifikan yang terjadi antara lap investee dan investor. Perbedaan tidak boleh lebih 3 bulan. Panjang periode pelaporan adalah sama.
- Laporan keuangan investor disusun dengan menggunakan kebijakan akuntansi yang sama untuk transaksi dan peristiwa dalam keadaan serupa.

Investee merugi

- Jika bagian investor atas kerugian perusahaan asosiasi sama atau melebihi nilai tercatat dari investasi, maka investasi dilaporkan nihil
- Kerugian dicadangkan dan kewajiban diakui apabila investor memiliki kewajiban konstruktif atau hukum untuk melakukan pembayaran kewajiban perusahaan asosiasi yang dijaminnya
- Jika entitas asosiasi selanjutnya laba, investor akan mengakui penghasilan apabila setelah bagiannya atas laba menyamai bagiannya atas kerugian bersih yang belum diakui

Contoh

- Pada 1 Januari 2010, PT Aneka membeli 25% saham berhak suara PT Serbaneka sebesar Rp200 milyar dengan laba rugi untuk tahun 2010 sd 2013

Tahun	Laba (rugi) PT Serbaneka	Porsi laba (rugi) utk PT. Aneka	Nilai tercatat
2010	(600)	(150)	50
2011	(700)	(175)	(125)
2012	480	120	(5)
2013	200	50	45

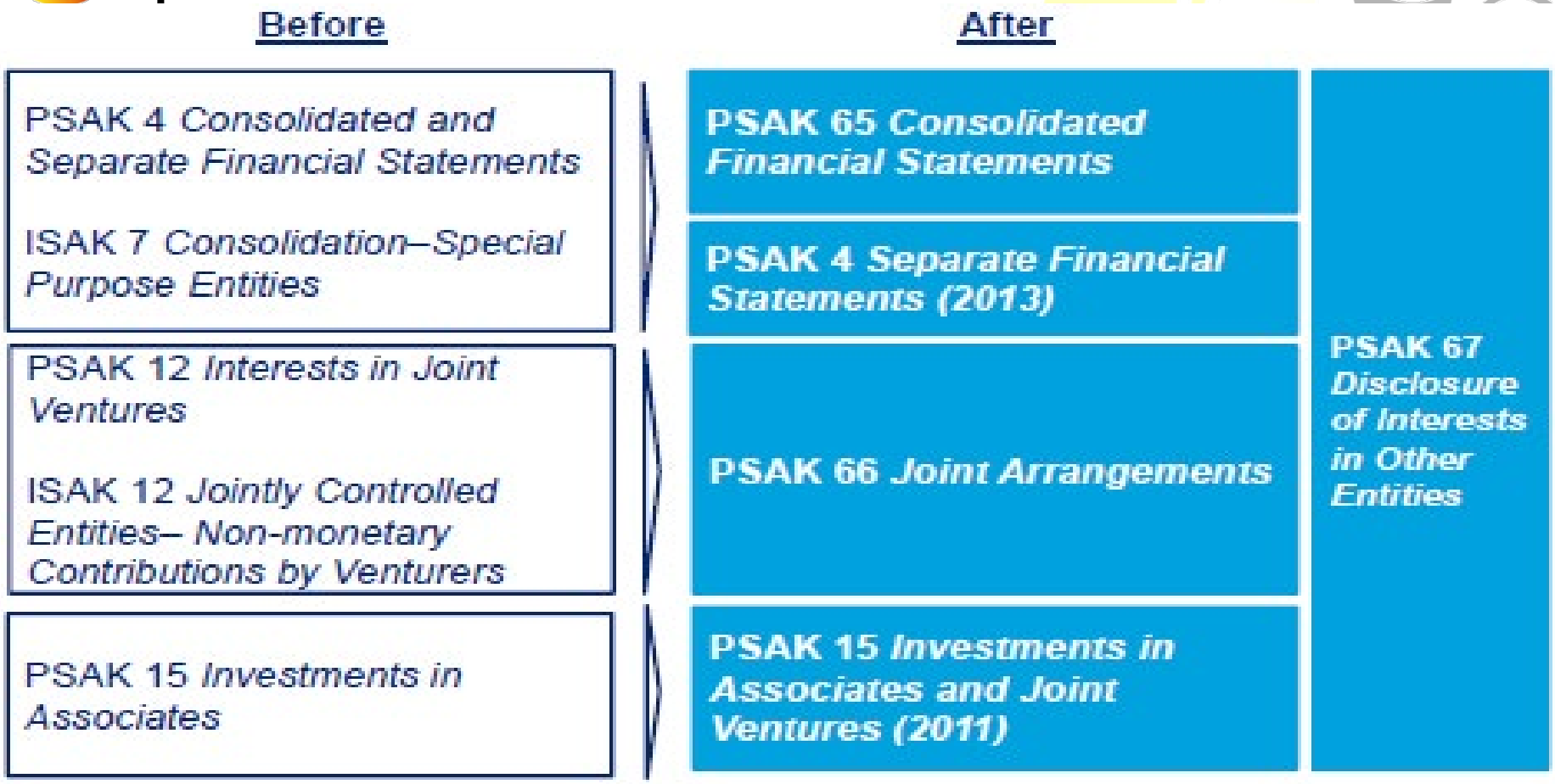
- Nilai tercatat investasi:
  - **Tahun 2010 Rp 50 milyar**
  - **Tahun 2011 Rp 0**
  - **Tahun 2012 Rp 0**
  - **Tahun 2013 Rp 45**

Rugi Penurunan Nilai

- Indikasi penurunan nilai menggunakan ketentuan dalam instrumen keuangan (PSAK 55)
- Penurunan nilai investasi (termasuk didalamnya goowill) diuji berdasarkan PSAK 48, sebagai aset tunggal.
  - Rugi penurunan adalah selisih nilai tercatat dan nilai yang dapat dipulihkan.
  - Nilai dipulihkan adalah nilai tertinggi antara nilai wajar dikurangi biaya penjualan dengan nilai pakai).

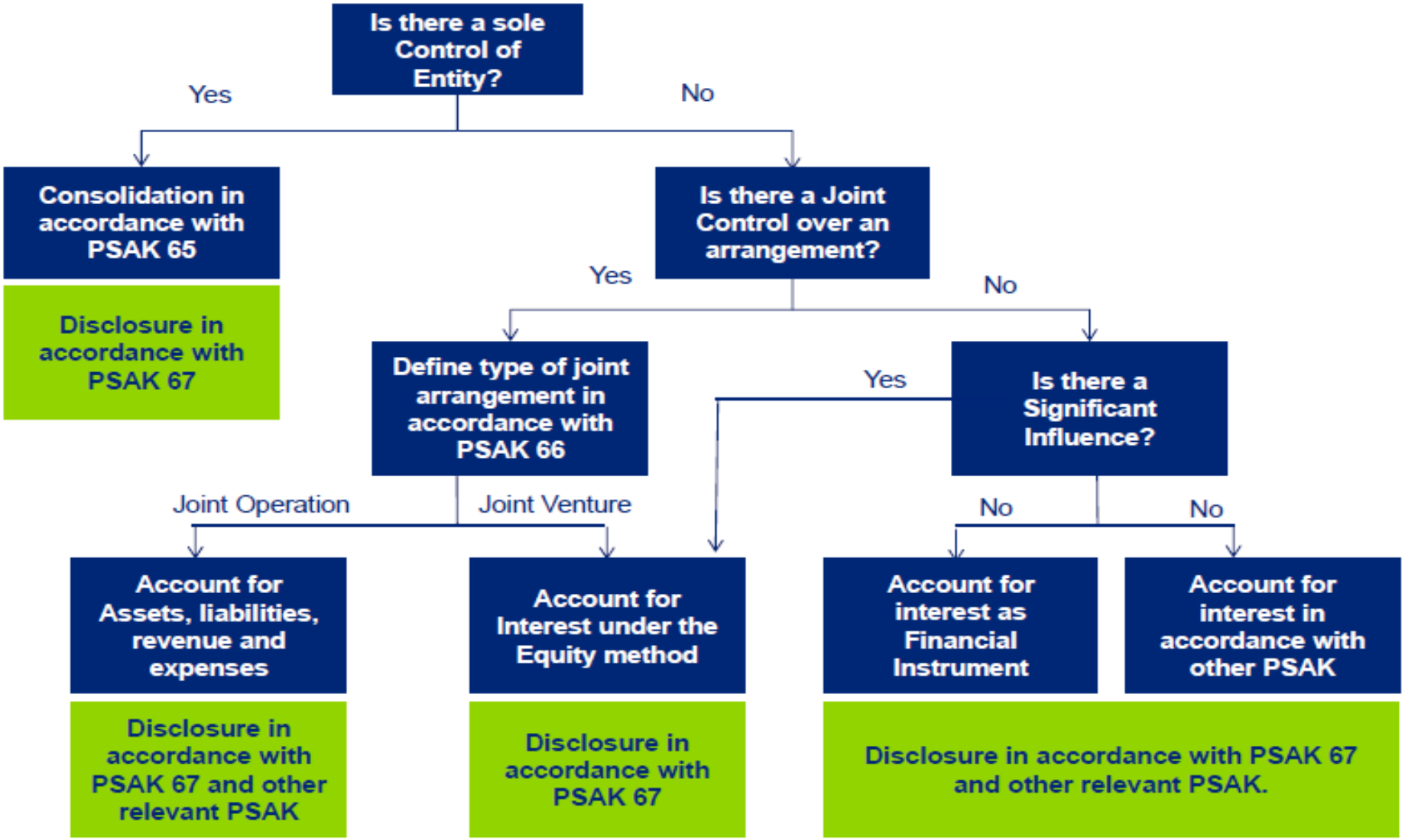
PSAK 65
LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Perubahan Standar 2013



Proposed Effective Date is: Annual periods beginning 1 January 2015
Early Adoption is not permitted.

Perubahan Standar 2013



PERUBAHAN PSAK 65 TAHUN 2013

Hal	PSAK 65	PSAK 4 dan ISAK 7
Ruang Lingkup	Tidak meliputi LK tersendiri	Diatur
Definisi	Diatur dalam lampiran tersendiri	Diatur
Pengendalian	Defiinisi yang umum meliputi: kekuasaan, ekposure hak dan kemampuan menggunakan kekuasaan	Diatur
Pengendalian tanpa adanya hak suara mayoritas	Memberikan panduan penerapan dalam menaksir pengendalian tanpa hak suara	Diatur
Hak suara potensial	Ketentuan lebih detail	Diatur
Hubungan Keagenan	Terdapat pedoman penerapan hubungan keagenan	Tidak Diatur

PERUBAHAN PSAK 65 TAHUN 2013

Hal	PSAK 65	PSAK 4 dan ISAK 7
Persyaratan akuntansi	LK konsolidasian disusun dengan menggunakna kebijakan yan sama	Diatur
Kepentingan non pengendali	Penyajiannya terpisah dari ekuitas pemiliki entitas induk	Diatur
Penentuan apakah entitas adalah entitas investasi	Terdapat definisi	Tidak Diatur
Entitas investasi pengecualian terhadap konsolidasi	Tidak dikonsolidasi tetapi mengukur investasinya dengan nilai wajar	Tidak Diatur

Pengendalian – PSAK 4 lama par 10

Pengendalian ada ketika memiliki **setengah atau kurang**, jika terdapat

1. kekuasaan **melebihi setengah** hak suara sesuai **perjanjian** dengan investor lain;
2. kekuasaan untuk **mengatur kebijakan keuangan dan operasional** entitas berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian;
3. Kekuasaan **menun-juk atau mengganti sebagian besar dewan direksi** atau **organ pengatur** setara dan mengen-dalikan entitas mll dewan atau organ tersebut;
4. kekuasaan untuk **memberikan suara mayoritas pada rapat dewan direksi** atau **organ pengatur** setara dan mengendalikan entitas mll direksi atau organ tersebut.

Pengendalian – PSAK 65

- Investor*, terlepas dari sifat keterlibatannya dengan entitas (*investee*), menentukan apakah* investor *merupakan entitas induk dengan menaksir apakah* investor *tersebut mengendalikan* investee*.*
- Investor *mengendalikan* investee *ketika* investor *terekspos atau memiliki hak atas imbal hasil variabel dari keterlibatannya dengan* investee *dan memiliki kemampuan untuk mempengaruhi imbal hasil tersebut melalui kekuasaannya atas* investee*.*
- *I*nvestor *mengendalikan* investee *jika dan hanya jika* investor *memiliki seluruh hal berikut ini:*
  a. *kekuasaan atas* investee *(lihat paragraf 10–14);*
  b. *eksposur atau hak atas imbal hasil variabel dari keterlibatannya dengan* investee *(lihat paragraf 15 dan 16); dan*
  c. *kemampuan untuk menggunakan kekuasaannya atas* investee *untuk mempengaruhi*

Kekuasaan

- Memiliki kekuaraan kemampuan untuk mengarahkan aktivitas relevan → aktivitas yang signifikan mempengarui imbal hasil investee.
- Kekuasaan timbul dari hak. Penaksiran kekuasaan mudah ketika berasal dari instrumen ekuitas. Penaksiran kadang kompleks dan mempertimbangkan banyak faktor.
- Bukti investor mengarahkan aktivitas relevan dapat membantu menentukan namun bukti tersebut tidak dengan sendirinya meyakinkan.
- Investor yang paling mempengaruhi imbal hasil investee yang memiliki kekuasaan.

Imbal hasil

- *Investor* terekspos atas imbal hasil variabel dengan *investee*, ketika imbal hasil *investor* dari keterlibatannya tersebut berpotensi untuk bervariasi sebagai akibat dari kinerja *investee*. Imbal hasil *investor* dapat hanya positif, hanya negatif atau positif dan negatif.
- . Meskipun hanya satu *investor* yang dapat mengendalikan *investee*, lebih dari satu pihak dapat berbagi imbal hasil *investee*. Sebagai contoh, pemilik kepentingan nonpengendali dapat berbagi laba atau distribusi dari *investee*.

Kekuasaan dan Imbal hasil

- *Investor* mengendalikan *investee* jika *investor* tidak hanya memiliki kekuasaan atas *investee* dan eksposur atau hak atas imbal hasil variabel dari keterlibatannya dengan *investee*, tetapi juga memiliki kemampuan untuk menggunakan kekuasaannya dalam mempengaruhi imbal hasil *investor* dari keterlibatannya dengan *investee*.
- I*nvestor* dengan hak pengambilan keputusan menentukan apakah *investor* bertindak sebagai prinsipal atau agen. *Investor* yang bertindak sebagai agen, sesuai dengan paragraf PP58-PP72, tidak mengendalikan *investee* ketika *investor* tersebut melaksanakan hak pengambilan keputusan yang didelegasikan kepada *investor* tersebut.

Kehilangan Pengendalian

- Jika entitas induk kehilangan pengendalian pada entitas anak, maka entitas induk:
  - menghentikan pengakuan aset dan liabilitas entitas anak terdahulu dari laporan posisi keuangan konsolidasian;
  - mengakui sisa investasi apapun pada entitas anak terdahulu pada nilai wajarnya pada tanggal hilangnya pengendalian dan selanjutnya mencatat sisa investasi tersebut dan setiap jumlah terutang oleh atau kepada entitas anak terdahulu sesuai dengan SAK lain yang relevan. Nilai wajar tersebut dianggap sebagai nilai wajar pada saat pengakuan awal aset keuangan sesuai dengan PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran* atau (jika sesuai) biaya perolehan pada saat pengakuan awal investasi pada entitas asosiasi atau ventura bersama;
  - mengakui keuntungan atau kerugian terkait dengan hilangnya pengendalian yang dapat diatribusikan pada kepentingan pengendali terdahulu.

Kehilangan Pengendalian – PP121

- Jika entitas induk kehilangan pengendalian pada entitas anak, maka entitas induk:
  a. menghentikan pengakuan:
     i. aset (termasuk setiap *goodwill*) dan liabilitas entitas anak pada jumlah tercatatnya ketika pengendalian hilang; dan
     ii. jumlah tercatat setiap kepentingan nonpengendali pada entitas anak terdahulu pada tanggal hilangnya pengendalian (termasuk setiap komponen penghasilan komprehensif lain
     iii. yang diatribusikan pada kepentingan nonpengendali).
  b. mengakui:
     i. nilai wajar pembayaran yang diterima (jika ada) dari transaksi,peristiwa atau keadaan yang mengakibatkan hilangnya pengendalian
     ii. jika transaksi, peristiwa atau keadaan yang mengakibatkan hilangnya pengendalian melibatkan distribusi saham entitas anak kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik;dan
     iii. setiap sisa investasi pada entitas anak terdahulu pada nilai wajarnya pada tanggal hilangnya pengendalian.

Kehilangan Pengendalian – PP121

a. reklasifikasi laba rugi, atau mengalihkan secara langsung ke saldo laba jika disyaratkan oleh SAK lain, jumlah yang diakui dalam penghasilan komprehensif lain dalam kaitan dengan entitas anak atas dasar yang dijelaskan dalam paragraf PP122;

b. mengakui perbedaan apapun yang dihasilkan sebagai keuntungan atau kerugian dalam laba rugi yang diatribusikan kepada entitas induk.

- Jika mencatat semua jumlah yang diakui sebelumnya dalam penghasilan komprehensif lain dengan dasar yang sama → ke laba rugi atau saldo laba.

Hak suara potensi

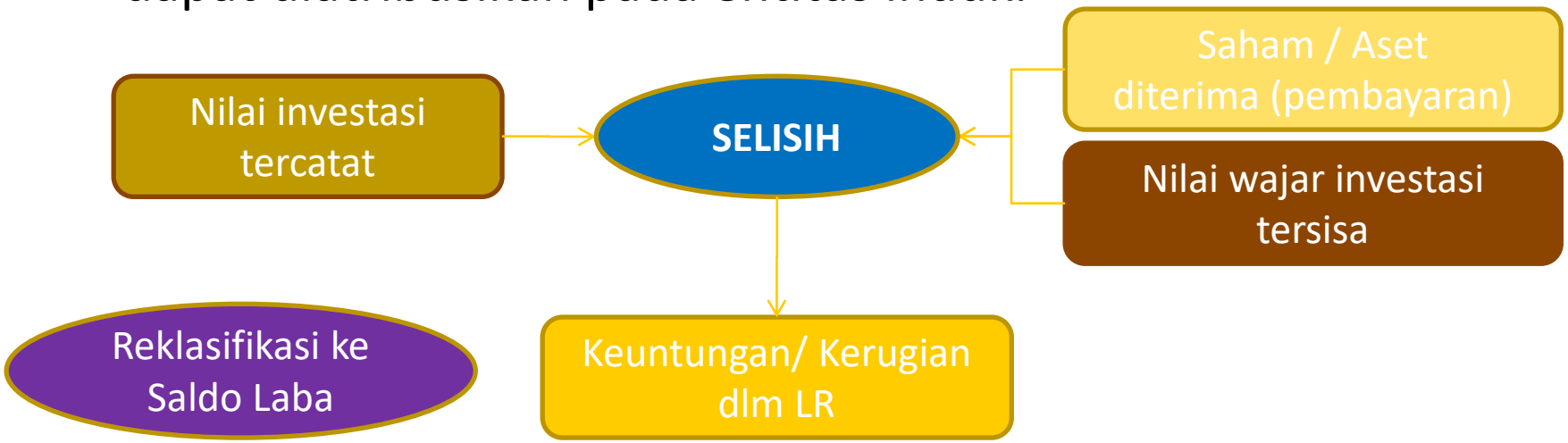
- Instrumen yang dapat dikonversi menjadi saham
- Keberadaan dan dampak dari hak suara potensial yang saat ini dapat dilaksanakan atau dikonversi, termasuk hak suara potensial yang dimiliki oleh entitas lain, dipertimbangkan ketika menilai apakah suatu entitas mempunyai kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasional entitas lain.
- Dipertimbangkan secara individual maupun kombinasi
- Tidak dikeluarkan → organisasi ventura, reksa dana, unit perwalian
- Aktivitas tidak sama tetap dikonsolidasi → segmen

Kehilangan pengendalian – entitas induk (31)

- Mengakui:
  - Nilai wajar pembayaran yang diterima (jika ada) dari transaksi, peristiwa atau keadaan yang mengakibatkan hilangnya pengendalian; dan
  - Distribusi saham, jika transaksi yang mengakibatkan hilangnya pengendalian melibatkan distribusi saham entitas anak ke pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik;
- Mengakui setiap sisa investasi pada entitas anak terdahulu pada nilai wajarnya pada tanggal hilangnya pengendalian;

Kehilangan pengendalian – entitas induk (31)

- Mereklasifikasi ke laporan laba rugi, atau mengalihkan secara langsung ke saldo laba jika disyaratkan oleh SAK lain, sejumlah yang diidentifikasi dalam paragraf 32; dan
- Mengakui setiap perbedaan yang dihasilkan sebagai keuntungan atau kerugian dalam laporan laba rugi yang dapat diatribusikan pada entitas induk.



Ilustrasi 5

- PT. Melati membeli 60 % saham PT. Dahlia pada 1 Januari 2007 (40% non pengendali) dengan harga CU18.000. Pada tanggal akusisi ekuitas PT. Dahlia :
  - Saham CU5,000
  - Saldo laba CU15,000.
- Laba setelah pajak pada 31 December 2007 sebesar CU10,000 dan saldo laba sebesar CU25,000.
- Selisih harga perolehan dengan nilai wajar aset adalah goodwill

Harga perolehan	18,000
Kepentingan non pengendali (40% × (5,000+15,000))	8,000
Total	26,000
Net Aset PT. Dahlia (5,000 + 15,000)	(20.000)
Goodwill	6,000

- Kepentingan non pengendali akhir periode CU12,000 (40% x (CU5,000+CU25,000)).
- Bagian laba untuk non pengendali CU4,000 (40% x CU10,000).
- Dalam saldo laba konsolidasi terdapat bagian induk atas peningkatan saldo laba sebesar CU6,000 ((CU25,000 - CU15,000) x 60%).
- Saldo laba sebelum akuisisi dieliminasi dengan harga perolehan

Ilustrasi 6

- PT. P mengakuisisi PT S pada 1/1/2010 dengan nilai akuisisi 6.000.
- Pada saat akuisisi, nilai PPE 1000 lebih tinggi dari nilai tercatat.
- PPE didepresiasi 5 tahun.

Ilustrasi 6: Konsolidasi 100%

	PT. P	PT. S	Elimination	Consolidated
Cash	25.000	2.000		27.000
Securities	30.000	3.000		33.000
Loans	255.000	30.000		285.000
PPE	10.000	4.000	1.000	15.000
Investment in S	6.000		(6.000)	-
Goodwiil			1.000	1.000
	326.000	39.000	(4.000)	361..000
Time deposit	250.000	32.000		282.000
Liability	11.000	3.000		14.000
Common stock	20.000	1.000	(1.000)	20.000
Retained Earning	45.000	3.000	(3.000)	45.000
	326.000	39.000	(4.000)	361.000

Ilustrasi 7

- PT. P mengakuisisi 70% kepemilikan PT S pada 1/1/2010 dengan nilai akuisisi 4.000.
- Pada saat akuisisi, nilai PPE 1000 lebih tinggi dari nilai tercatat.
- PPE didepresiasi 5 tahun.

Ilustrasi 7 : Konsolidasi – kurang 100%

	PT. P	PT. S	Elimination	Consolidated
Cash	26.000	2.000		28.000
Securities	30.000	3.000		33.000
Loans	255.000	30.000		285.000
PPE	10.000	4.000	1.000	15.000
Investment in S	4.000		(4.000)	-
Goodwiil			500	500
	325.000	39.000	(2.500)	361.500
Time deposit	250.000	32.000		282.000
Liability	10.000	3.000		13.000
Non controlling int			1.500	1.500
Common stock	20.000	1.000	(1.000)	20.000
Retained Earning	45.000	3.000	(3.000)	45.000
	325.000	39.000	(2.500)	361.500

Ilustrasi 8

- PT Abimanyu memiliki 60% kepemilikan saham PT Indah.
  Berikut ini laporan keuangan tersendiri dari kedua perusahaan:
  PT Abimanyu

  Piutang usaha CU280,000, termasuk CU50,000 dari PT Indah
  Utang usaha CU220,000, termasuk CU10,000 dari PT Indah
  PT Indah

  Piutang usaha CU125,000, termasuk CU10,000 dari PT Abimanyu
  Utang usaha CU95,000, termasuk CU50,000 dari PT Abimanyu

  Angka-angka berikut ini seharusnya dimasukkan dalam laporan posisi keuangan konsolidasi dari kedua perusahaan.
  Piutang usaha: CU280,000 - 50.000 + 125.000 - 10.000 = CU345,000
  Hutang usaha: CU220,000 - 10.000 + 95.000 - 50.000 = CU255,000
  Saldo utang-piutang harus dihilangkan secara penuh. Piutang usaha dan utang usaha seharusnya hanya memasukkan saldo dari pihak ketiga.

Ilustrasi 9

- PT Merdeka memiliki 75% kepemilikan atas PT Abadi. Pada akhir periode pelaporan, perusahaan memiliki persedian yang dibeli dari entitas lain seharga CU50,000 ditambah biaya (*cost plus) 25%.*
- Laporan Posisi Keuangan Konsolidasian telah disusun tanpa ada penyesuaian sehubungan dengan kepemilikan persediaan ini.
- Penyesuaian perlu dilakukan dalam Laporan Posisi Keuangan konsolidasian untuk persediaan, Kepentingan non-pengendali dan laba ditahan ditetapkan berdasarkan asumsi sebagai berikut:
  Asumsi 1: PT Merdeka memegang persediaan yang dibeli dari PT Abadi
  Asumsi 2: PT Abadi memegang persediaan yang dibeli dari PT Merdeka
- Berdasarkan kedua asumsi, CU10,000 dari laba harus dikeluarkan dari nilai tercatat persediaan (25/125 x CU50,000 = CU10,000). Jumlah ini harus dihapus dari saldo laba penjual.
- Asumsi 1
  Anak perusahaan *(subsidiary)* adalah penjual, sehingga bagian dari pengurangan tersebut adalah untuk mengurangi kepentingan non-pengendali. Oleh karena itu, kepentingan non-pengendali ini berkurang sebesar 25% dari CU10,000 = CU2,500 dan saldo laba (berkurang) sebesar 75%, = CU7,500.
- Asumsi 2
  Induk perusahaan adalah penjual sehingga seluruh CU10,000 mengurangi saldo laba.

Review

- PT Meruya memiliki 75% kepemilikan atas PT Bangka. Berikut laporan keuangan tersendiri dari kedua perusahaan:

- PT Meruya: Piutang usaha CU1,040,000, termasuk CU30,000 dari PT Bangka.
  PT Bangka: Piutang usaha CU215,000, termasuk CU40,000 dari PT Meruya.

- Berdasarkan IAS 27 Laporan Keuangan Konsolidasian, berapakah yang seharusnya muncul untuk piutang usaha dalam Laporan Posisi Keuangan PT Meruya?
  A CU1,215,000
  B CU1,225,000
  C CU1,255,000
  D CU1,185,000

Review

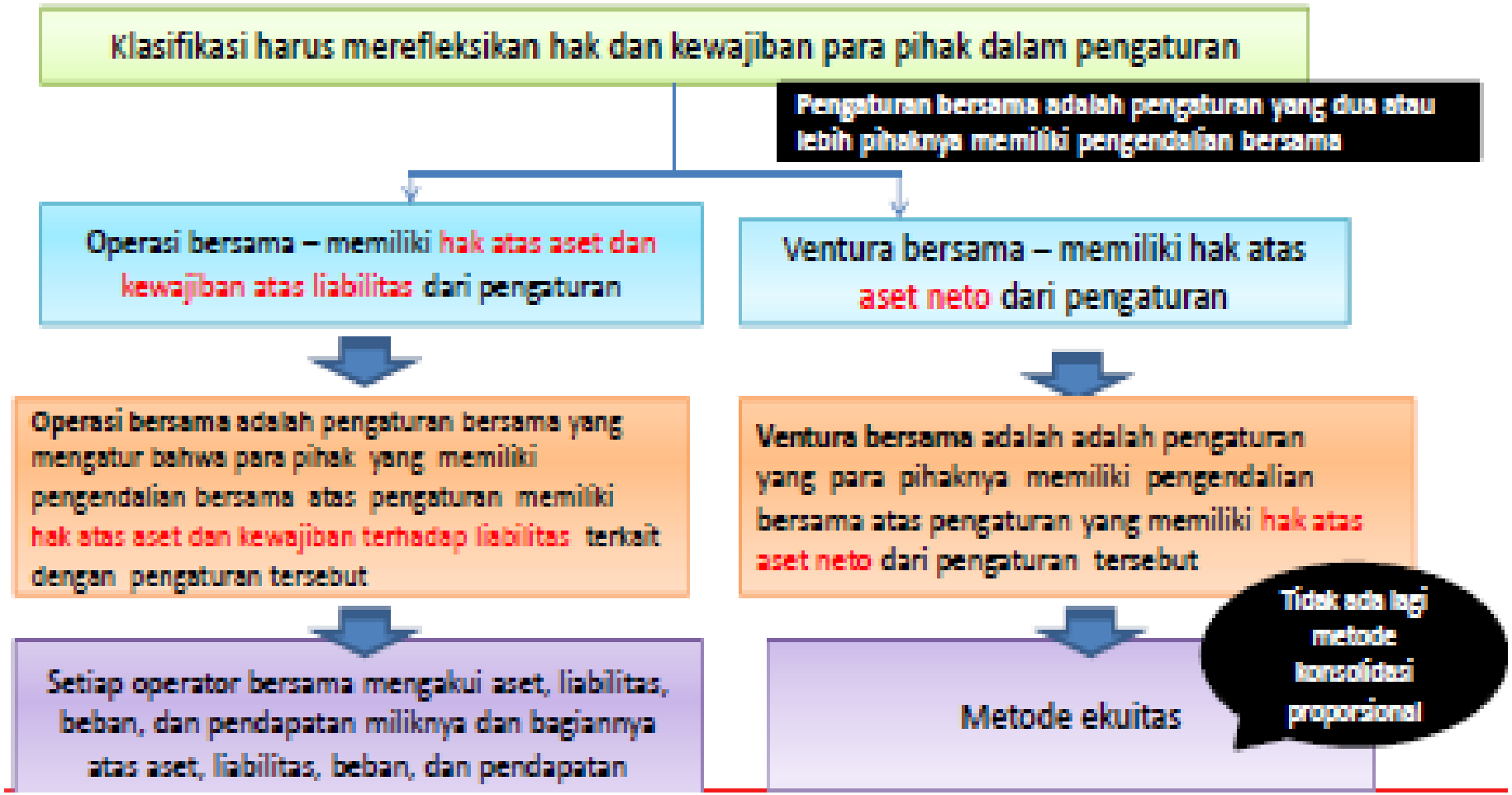
- PT Meruya memiliki 75% kepemilikan atas PT Banda. Berikut laporan keuangan tersendiri dari kedua perusahaan:

- PT Meruya: Penjualan CU2,000,000, termasuk CU300,000 dari PT Banda.
- PT Banda: Penjualan CU500,000, semua ke pihak eksternal. Barang yagn dibeli dari PT. Meruya baru CU100.000 terjual pada pihak eksternal.
- Berdasarkan PSAK 65 Laporan Keuangan Konsolidasian, berapakah yang seharusnya muncul untuk penjualan dalam Laporan Laba Rugi Komprehensif PT Meruya?

A. CU2,000.000
B. CU2,500.000
C. CU2,400.000
D. CU2,200,000

PSAK 66
PENGATURAN BERSAMA

Jenis dan Klasifikasi Pengaturan Bersama



Jenis dan Klasifikasi Pengaturan Bersama

Pengaturan Bersama PSAK 66

- Pengaturan bersama adalah pengaturan yang dua atau lebih pihak memiliki pengendalian bersama.
- Karakteristik pengaturan bersama:
  - Para pihak terikat suatu pengaturan kontraktual
  - Pengaturan kontraktual memberikan pengendalian bersama kepada dua atau lebih pihak dalam pengaturan tersebut
- Pengendalian bersama → persetujuan kontraktual untuk berbagi pengendalian atas suatu pengaturan, yang ada hanya ketika keputusan mengenai aktivitas relevan mensyaratkan persetujuan dengan suara bulat dari seluruh pihak yang berbagi pengendalian
- Jenis pengaturan :
  - operasi bersama → mencatat bagian atas aset. Liabilitas, pendapatan, beban
  - Ventura bersama → investasi, metode ekuitas

PSAK 67
PENGUNGKAPAN KEPENTINGAN DALAM ENTITAS LAIN

Pengungkapan Kepentingan dalam Entitas Lain PSAK 67

- Entitas mengungkapkan pertimbangan dan asumsi signifikan yang dibuat dalam menentukan bahwa entitas memiliki pengendalian, pengendalian bersama, pengaruh signifikan dan jenis pengaturan.
- Entitas mengungkapkan informasi pengguna LK konsolidasian
  - Memahami komposisi kelompok usaha dan kepentingan yang dimiliki dalam aktivitas & arus kas
  - Mengevaluasi sifat dan luas pembatasan; sifat dan perubahan risiko; konsekuensi perubahan kepemilikan; konsekuensi hilangnya pengendalian
- Entitas asosiasi dan pnengaturan bersama→ sifat, luas dan dampak keuangan dari kepentingannya; sifat dan perubahan risiko signifikan
- Entitas terstruktur yang tidak dikonsolidasi → sifat dan luas kepentingan; sifat dan perubahan risiko

Ketentuan PSAK 67

PSAK 67 mensyaratkan entitas untuk mengungkapkan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi:

a. sifat dan risiko yang terkait dengan kepentingannya dalam entitas lain; dan
b. dampak dari kepentingan tersebut terhadap posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas

Entitas mengungkapkan:

a. **Pertimbangan dan asumsi signifikan** yang telah dibuat dalam menentukan:
    i. sifat dari kepentingannya dalam entitas lain atau pengaturan;
    ii. jenis pengaturan bersama dimana entitas memiliki kepentingan;
    iii. bahwa entitas memenuhi definisi entitas investasi, jika dapat diterapkan; dan
b. **Informasi mengenai kepentingannya** dalam:
    i. entitas anak;
    ii. pengaturan bersama dan entitas asosiasi; dan
    iii. entitas terstruktur yang tidak dikendalikan oleh entitas induk (entitas terstruktur yang tidak dikonsolidasi).

Terima Kasih

Dwi Martani
Departemen Akuntansi FEUI
martani@ui.ac.id atau dwimartani@yahoo.com
http://staff.blog.ui.ac.id/martani/