

Bab 2 Laporan Keuangan Konsolidasi Pemilikan Anak Perusahaan

A. PENGUASAAN PERUSAHAAN LAIN MELALUI PENGUASAAN SAHAM

Perusahaan yang menguasai sebagian besar saham perusahaan lain (lebih dari 50%) akan menduduki posisi kontrol terhadap sumber-sumber daya dan aktivitas operasi perusahaan lain tersebut.

1. Beberapa Istilah

Induk perusahaan (*parent company*) adalah perusahaan yang menguasai sebagian besar saham perusahaan lain dan mengontrol aktivitasnya.

Holding company adalah perusahaan yang didirikan khusus untuk menguasai saham perusahaan lain dan mengontrol aktivitasnya.

Anak perusahaan (*subsidiary company*) adalah perusahaan yang sahamnya dikuasai oleh induk perusahaan atau oleh holding company.

Hubungan afiliasi adalah istilah untuk menyebut hubungan antara induk perusahaan dengan anak perusahaan.

Hak pemegang saham mayoritas (*controlling interest*) adalah hak pemegang saham induk perusahaan atas kekayaan bersih induk perusahaan dan anak perusahaan.

Hak pemegang saham minoritas (*minority interest*) adalah hak pemegang sebagian kecil saham anak perusahaan (selain yang dikuasai induk perusahaan) atas kekayaan bersih anak perusahaan. Minority interest di dalam neraca konsolidasi dapat dilaporkan sebagai elemen utang atau modal.

2. Pencatatan Investasi Pada Anak Perusahaan

Perusahaan dapat memperoleh saham perusahaan lain dengan cara membeli tunai, menukar dengan aktiva lain, atau menukar dengan sekuritas yang dimiliki. Bagaimanapun cara untuk memperoleh saham, saham tersebut harus dicatat sebesar harga perolehannya dan dicatat dalam rekening Investasi Saham.

B. KARAKTERISTIK LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI

Baik induk perusahaan maupun anak perusahaan, masing-masing harus menyajikan laporan keuangannya secara individual.

Menurut PAI:

Bila ada perusahaan induk yang mempunyai satu atau lebih perusahaan anak, maka dapat disusun laporan konsolidasi, untuk mengungkapkan secara jelas posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan induk dan perusahaan anak sebagai satu kesatuan.

Pemilikan lebih dari 50% hak suara saham yang telah ditempatkan (outstanding voting shares) pada perusahaan lain merupakan indikasi perlunya disusun laporan konsolidasi.

Dalam penyusunan laporan konsolidasi, saldo dan transaksi antar perusahaan harus dihilangkan, yang meliputi:

1. Saldo rekening koran antar perusahaan, pemilikan surat berharga pada perusahaan anak, transaksi jual beli, bunga, dividen dan sebagainya.
2. Laba atau rugi dari transaksi antar perusahaan, dengan asumsi bahwa dalam laporan konsolidasi, perusahaan-perusahaan itu dianggap sebagai satu perusahaan tunggal.

Perbedaan konsolidasi/merger dengan laporan keuangan konsolidasi:

Konsolidasi/merger, adalah istilah untuk menunjukkan adanya pembentukan perusahaan baru dengan jalan mengadakan fusi/peleburan terhadap perusahaan-perusahaan yang sudah ada sebelumnya.

Laporan keuangan konsolidasi adalah laporan keuangan yang disusun untuk menunjukkan dampak ekonomi atas penggabungan dua atau lebih perusahaan di bawah satu pemilikan dan satu pengawasan (kontrol), walaupun tidak terjadi fusi antar perusahaan.

C. KONDISI-KONDISI YANG MENYEBABKAN DIPERLUKANNYA LAPORAN KONSOLIDASI

1. Dapat dipastikan bahwa posisi kontrol masih dikuasai dan tetap akan dipertahankan kelanjutannya.
2. Kegiatan usaha dari masing-masing perusahaan saling berkaitan (merupakan satu unit kegiatan yang terintegrasi).
3. Laporan keuangan konsolidasi akan merefleksikan posisi keuangan setiap perusahaan yang bergabung secara valid.

D. PEMILIKAN SAHAM PADA PERUSAHAAN YANG SUDAH BERJALAN

Beberapa kemungkinan pemilikan/penguasaan saham:

1. Pemilikan sebesar 100% (dimiliki seluruhnya).
2. Pemilikan kurang dari 100%

Beberapa kemungkinan harga perolehan saham:

1. Harga perolehan saham lebih tinggi daripada nilai bukunya.
Alasan yang menyebabkan harga beli saham lebih tinggi dari nilai bukunya harus ditentukan sebelum penyusunan neraca konsolidasi dilakukan. Penyebab perbedaan harga serta perlakuan akuntansinya adalah sebagai berikut.
 - a. Kegagalan rekening-rekening anak perusahaan untuk melaporkan kenaikan nilai aktiva pada saat pembelian saham. Selisih ini diperlakukan sebagai penilaian terhadap aktiva atau menambah nilai aktiva tertentu, misalnya tanah.
 - b. Kegagalan rekening-rekening perusahaan anak untuk melaporkan aktiva tidak berwujud tertentu (certain intangible assets). Selisih ini diperlakukan sebagai intangible assets, misalnya goodwill.
 - c. Adanya pembayaran khusus untuk memperoleh posisi kontrol. Selisih ini diperlakukan sebagai goodwill.
 - d. Kelebihan pembayaran menunjukkan kombinasi dari berbagai faktor seperti tersebut di atas.

Selisih ini diperlakukan sebagai penambah nilai aktiva dan goodwill

2. Harga perolehan saham lebih rendah daripada nilai bukunya.
Penyebab perbedaan harga serta perlakuan akuntansinya adalah sebagai berikut.
 - a. Kegagalan rekening-rekening perusahaan anak untuk melaporkan penurunan nilai aktiva pada saat pembelian saham. Selisih ini diakui sebagai penyesuaian terhadap aktiva-aktiva yang mengalami penurunan nilai.
 - b. Kegagalan rekening-rekening perusahaan anak untuk melaporkan penurunan aktiva tidak berwujud tertentu (certain intangible assets). Selisih ini diperlakukan sebagai pengurang goodwill yang sebelumnya sudah di catat oleh anak perusahaan.
 - c. Perbedaan pembayaran menunjukkan kombinasi dari berbagai faktor seperti disebutkan di atas. Selisih ini diperlakukan sebagai pengurang nilai aktiva dan goodwill.

Catatan:

1. Perlakuan terhadap selisih tersebut di atas hanya berakibat pada laporan keuangan konsolidasi.
Penyesuaian terhadap selisih ini tidak dilakukan dalam catatan akuntansi perusahaan afiliasi, tetapi hanya pada kertas kerja penyusunan laporan keuangan konsolidasi. Oleh karena itu, perlakuan selisih antara nilai harga perolehan dengan nilai buku saham tidak mempengaruhi laporan keuangan individual setiap perusahaan afiliasi.
2. Perlakuan selisih antara harga perolehan dengan nilai buku saham tersebut di atas, hanya berlaku untuk saham biasa. Untuk saham prioritas selisih antara harga perolehan dengan nilai buku saham prioritas tetap dilaporkan sebagai selisih dalam laporan keuangan konsolidasi.

Contoh:

Berikut ini neraca PT I dan PT A pada tanggal 31 Desember 1992.

	<u>PT I</u>	<u>PT A</u>
Macam-macam Aktiva	Rp 500.000,00	Rp 250.000,00
Macam-macam Utang	Rp 70.000,00	Rp 40.000,00
Modal Saham	300.000,00	150.000,00
Agio Saham	30.000,00	10.000,00
Laba Ditahan	100.000,00	50.000,00
	<u>Rp 500.000,00</u>	<u>Rp 250.000,00</u>

Dengan asumsi sebagai berikut.

- A. Pada tanggal 31 Desember 1992 PT I membeli secara tunai 1.500 lembar saham beredar PT A dengan harga Rp210.000,00. Nilai nominal saham PT A adalah Rp100,00 per lembar.
- B. Pada tanggal 31 Desember 1992 PT I membeli secara tunai 1.200 lembar saham beredar PT A dengan harga Rp170.000,00. Nilai nominal saham PT A adalah Rp100,00 per lembar. Perlakuan terhadap selisih harga beli di atas nilai buku saham dilakukan dengan alternatif sebagai berikut.
 - 1. Diperlakukan sebagai goodwill.
 - 2. Diperlakukan sebagai penilaian terhadap tanah.
- C. Pada tanggal 31 Desember 1992 PT I membeli secara tunai 1.800 lembar saham beredar PT A dengan harga Rp189.000,00. Asumsinya struktur modal PT A adalah sebagai berikut.

Modal Saham	Rp 200.000,00
Agio Saham	20.000,00
Laba Ditahan (defisit)	(10.000,00)

Nilai nominal saham PT A adalah Rp100,00 per lembar.

- D. Pada tanggal 31 Desember 1992 PT I membeli secara tunai 1.800 saham beredar PT A dengan harga Rp200.000,00. Asumsinya struktur modal PT A adalah sebagai berikut.

Modal Saham	Rp 200.000,00
Agio Saham	20.000,00
Laba Ditahan (defisit)	(10.000,00)

Nilai nominal saham PT A adalah Rp100,00 per lembar.

Selisih harga beli di bawah nilai buku saham diperlakukan sebagai pengurang nilai gedung.

Pertanyaan:

Atas dasar keempat asumsi tersebut di atas buatlah:

1. Jurnal pada pembukuan PT I untuk mencatat pembelian saham PT A!
2. Kertas kerja penyusunan neraca konsolidasi per 31 Desember 1992!
3. Neraca konsolidasi PT I dan perusahaan anak PT A per 31 Desember 1992!

ASUMSI A:

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Kertas Kerja Penyusunan Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

	PT I	PT A	Eliminasi & Penyesuaian		Neraca Konsolidasi	
			Debit	Kredit	Debit	Kredit
Debit:						
Investasi Saham PT A	210.000			210.000		
Eliminasi Investasi					540.000	
Macam-macam Aktiva	290.000	250.000				
	500.000	250.000				
Kredit:						
Macam-macam Utang	70.000	40.000				110.000
Modal Saham, PT I	300.000					300.000
Agio Saham, PT I	30.000					30.000
Laba Ditahan, PT I	100.000					100.000
Modal Saham, PT A		150.000				
Eliminasi 100%			150.000			
Agio Saham, PT A		10.000				
Eliminasi 100%			10.000			
Laba Ditahan, PT A		50.000				
Eliminasi 100%			50.000			
	500.000	250.000	210.000	210.000	540.000	540.000

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

Macam-macam Aktiva	Rp540.000,00	Macam-macam Utang	Rp110.000,00
		Modal:	
		Modal Saham	Rp300.000,00
		Agio Saham	30.000,00
		Laba Ditahan	100.000,00
			430.000,00
Total Aktiva	Rp540.000,00	Total Utang dan Modal	Rp540.000,00

ASUMSI A:

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Kertas Kerja Penyusunan Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

	PTI	PTA	Eliminasi & Penyesuaian		Neraca Konsolidasi	
			Debit	Kredit	Debit	Kredit
Debit:						
Investasi Saham PT A	170.000					
Eliminasi Investasi				170.000		
Goodwill			2.000		2.000	
Macam-macam Aktiva	330.000	250.000			580.000	
	500.000	250.000				
Kredit:						
Macam-macam Utang	70.000	40.000				110.000
Modal Saham, PT I	300.000					300.000
Agio Saham, PT I	30.000					30.000
Laba Ditahan, PT	100.000					100.000
Modal Saham, PT A		150.000				
Eliminasi 80%			120.000			
Minority interest 20%						30.000
Agio Saham, PT A		10.000				
Eliminasi 80%			8.000			
Minority interest 20%						2.000
Laba Ditahan, PT A		50.000				
Eliminasi 80%			40.000			
Minority interest 20%						10.000
	500.000	250.000	170.000	170.000	582.000	582.000

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

Macam-macam Aktiva	Rp580.000,00	Macam-macam Utang	Rp110.000,00
Goodwill	2.000,00	Minority Interest:	
		Modal Saham	Rp30.000,00
		Agio Saham	2.000,00
		Laba Ditahan	10.000,00
			42.000,00
		Jumlah Utang	Rp152.000,00
		Modal:	
		Modal Saham	Rp300.000,00
		Agio Saham	30.000,00
		Laba Ditahan	100.000,00
		Jumlah Modal	Rp430.000,00
Total Aktiva	Rp582.000,00	Total Utang dan Modal	Rp582.000,00

ASUMSI B2:

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Kertas Kerja Penyusunan Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

	PT I	PT A	Eliminasi & Penyesuaian		Neraca Konsolidasi	
			Debit	Kredit	Debit	Kredit
Debit:						
Investasi Saham PT A	170.000					
Eliminasi Investasi				170.000		
Macam-macam Aktiva	330.000	250.000	2.000		582.000	
	500.000	250.000				
Kredit:						
Macam-macam Utang	70.000	40.000				110.000
Modal Saham, PT I	300.000					300.000
Agio Saham, PT I	30.000					30.000

Laba Ditahan, PT I	100.000					100.000
Modal Saham, PT A		150.000				
Eliminasi 80%			120.000			
Minority interest 20%						30.000
Agio Saham, PT A		10.000				
Eliminasi 80%			8.000			
Minority interest 20%						2.000
Laba Ditahan, PT A		50.000				
Eliminasi 80%			40.000			
Minority interest 20%						10.000
	500.000	250.000	170.000	170.000	582.000	582.000

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

Macam-macam Aktiva	Rp580.000,00	Macam-macam Utang	Rp110.000,00
		Minority Interest:	
		Modal Saham	Rp30.000,00
		Agio Saham	2.000,00
		Laba Ditahan	10.000,00
			42.000,00
		Jumlah Utang	Rp152.000,00
		Modal:	
		Modal Saham	Rp300.000,00
		Agio Saham	30.000,00
		Laba Ditahan	100.000,00
		Jumlah Modal	Rp430.000,00
Total Aktiva	Rp582.000,00	Total Utang dan Modal	Rp582.000,00

ASUMSI C:

**PT I dan Anak Perusahaan PT A
Kertas Kerja Penyusunan Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992**

	PT I	PT A	Eliminasi & Penyesuaian		Neraca Konsolidasi	
			Debit	Kredit	Debit	Kredit
Debit:						
Investasi Saham PT A	189.000					
Eliminasi Investasi				189.000		
Macam-macam Aktiva	311.000	250.000			561.000	
	500.000	250.000				
Kredit:						
Macam-macam Utang	70.000	40.000				110.000
Modal Saham, PT I	300.000					300.000
Agio Saham, PT I	30.000					30.000
Laba Ditahan, PT I	100.000					100.000
Modal Saham, PT A		200.000				
Eliminasi 90%			180.000			
Minority interest 10%						20.000
Agio Saham, PT A		20.000				
Eliminasi 90%			18.000			
Minority interest 10%						2.000
Laba Ditahan, PT A		(10.000)				
Eliminasi 90%				9.000		
Minority interest 10%					1.000	
	500.000	250.000	198.000	198.000	562.000	562.000

**PT I dan Anak Perusahaan PT A
Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992**

Macam-macam Aktiva	Rp561.000,00	Macam-macam Utang	Rp110.000,00
		Minority Interest:	
		Modal Saham	Rp20.000,00
		Agio Saham	2.000,00
		Laba Ditahan	(1.000,00)

21.000,00

Jumlah Utang

Rp131.000,00

Modal:

Modal Saham Rp300.000,00

Agio Saham 30.000,00

Laba Ditahan 100.000,00

Jumlah Modal

Rp430.000,00

Total Aktiva

Rp561.000,00

Total Utang dan Modal

Rp561.000,00

ASUMSI D:

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Kertas Kerja Penyusunan Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

	PT I	PT A	Eliminasi & Penyesunan		Neraca Konsolidasi	
			Debit	Kredit	Debit	Kredit
Debit:						
Investasi Saham PT A	188.000					
Eliminasi Investasi				188.000		
Macam-macam Aktiva	312.000	250.000		1.000	561.000	
	500.000	250.000				
Kredit:						
Macam-macam Utang	70.000	40.000				110.000
Modal Saham, PT I	300.000					300.000
Agio Saham, PT I	30.000					30.000
Laba Ditahan, PT I	100.000					100.000
Modal Saham, PT A		200.000				
Eliminasi 90%			180.000			
Minority interest 10%						20.000
Agio Saham, PT A		20.000				
Eliminasi 90%			18.000			
Minority interest 10%						2.000
Laba Ditahan, PT A		(10.000)				
Eliminasi 90%				9.000		
Minority interest 10%					1.000	
	500.000	250.000	198.000	198.000	562.000	562.000

PT I dan Anak Perusahaan PT A
Neraca Konsolidasi
31 Desember 1992

Macam-macam Aktiva	Rp561.000,00	Macam-macam Utang	Rp110.000,00
		Minority Interest:	
		Modal Saham	Rp20.000,00
		Agio Saham	2.000,00
		Laba Ditahan	(1.000,00)
			21.000,00
		Jumlah Utang	Rp131.000,00
		Modal:	
		Modal Saham	Rp300.000,00
		Agio Saham	30.000,00
		Laba Ditahan	100.000,00
		Jumlah Modal	Rp430.000,00
Total Aktiva	Rp561.000,00	Total Utang dan Modal	Rp561.000,00