



Akuntansi FEUI

Forum Ketua Jurusan Akuntansi PTN Se-Indonesia



IAI-KAPd

PSAK – 4 : Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri



Presented: Dwi Martani



Agenda



Pendahuluan



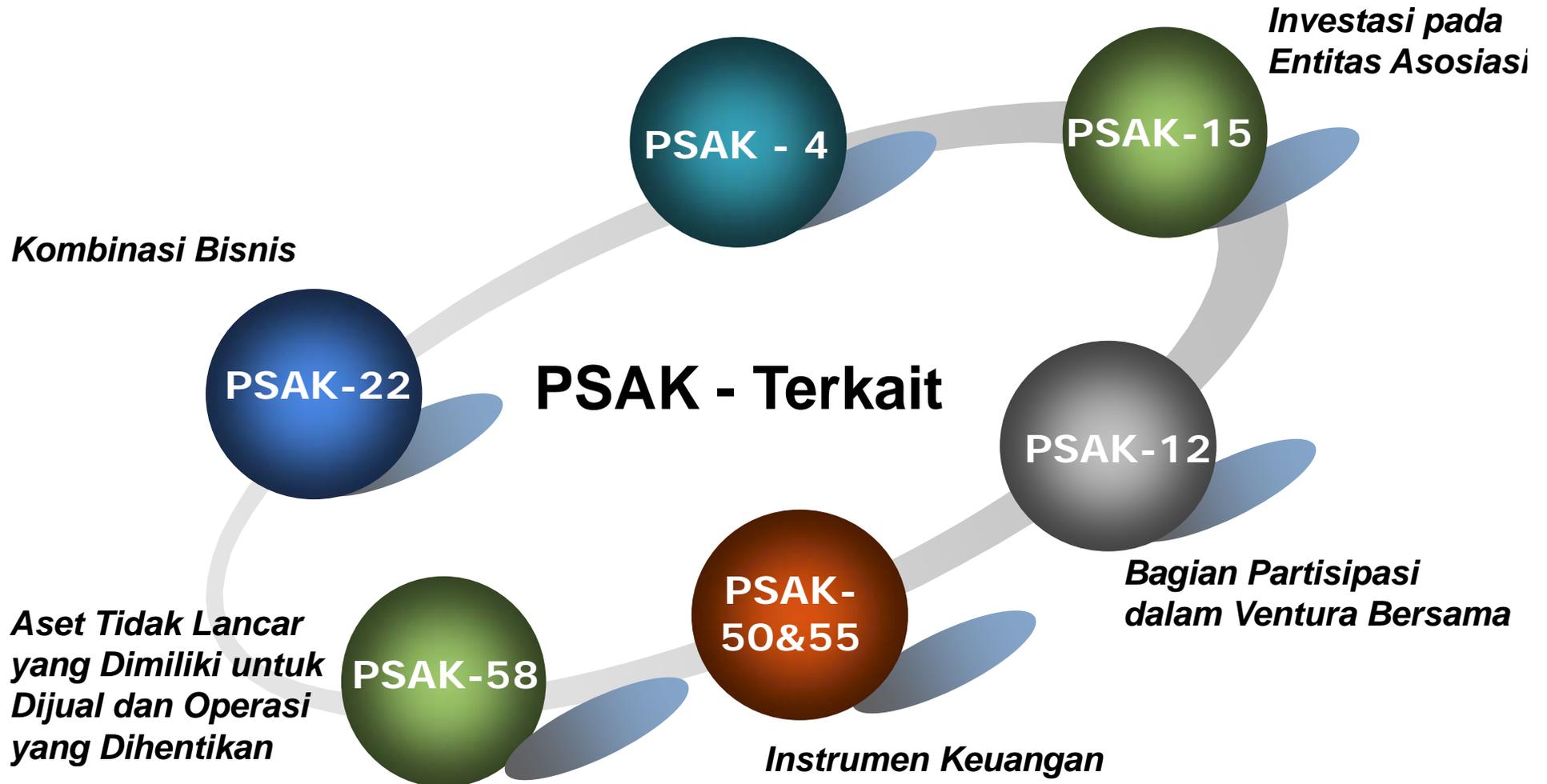
Laporan Keuangan Konsolidasi



Laporan Keuangan Tersendiri

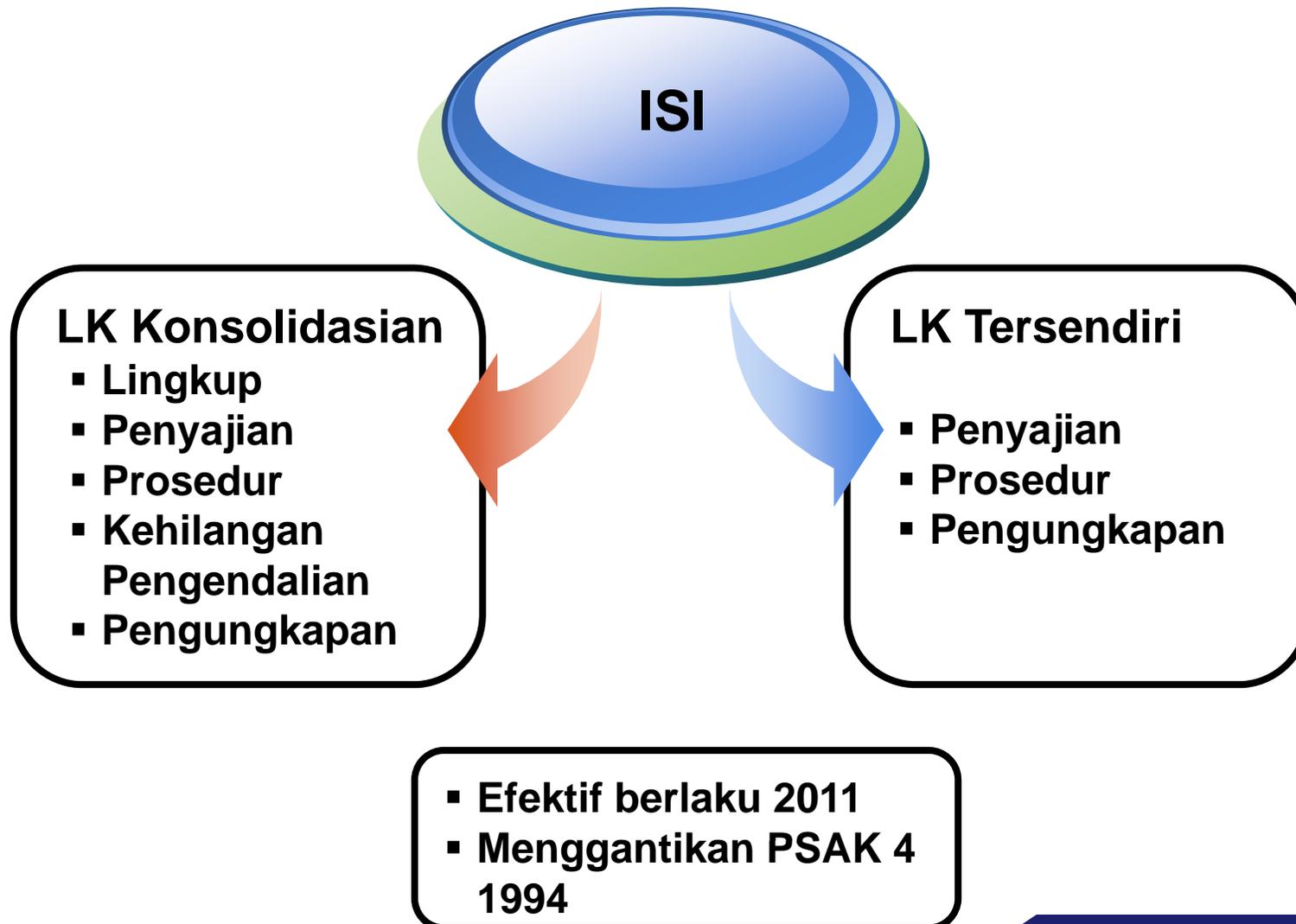


Hubungan PSAK 4 dan PSAK Lain



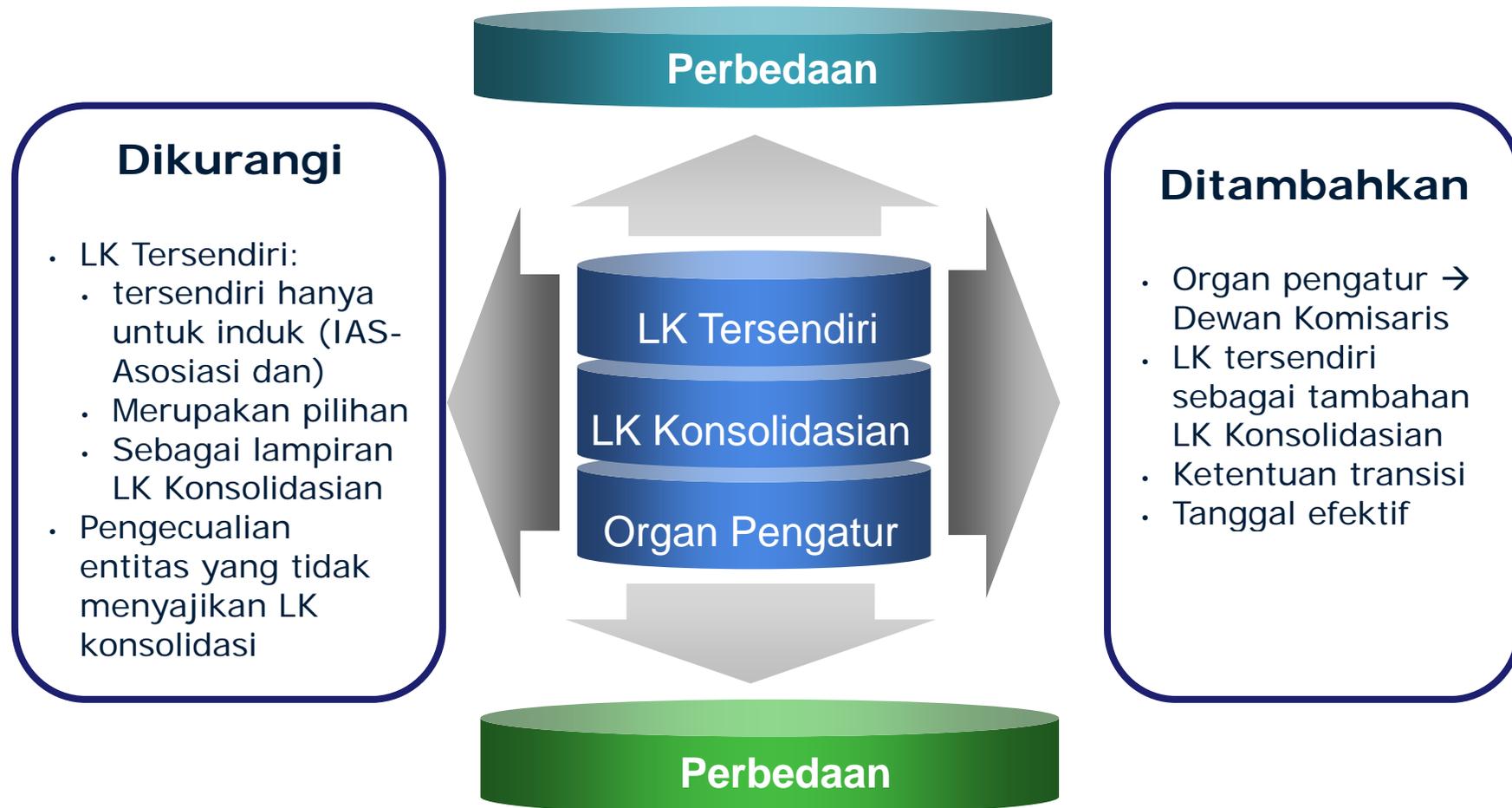


PSAK - 4





PSAK – 4 dan IAS 27 Consolidated & Separate Financial Statement





Baru....!!



- Sebagai Notes
- Metode Biaya LK Tersendiri



- Lingkup : ventura, reksa dana
- Hak suara potensial
- Hilangnya pengendalian
- Kepentingan non pengendali
- Tanggal berbeda
- Penyajian
- Penilaian



LK Konsolidasian



Penyajian

Lingkup

Prosedur

Kehilangan Pengendalian

Pengungkapan

Konsolidasian



Ketentuan

Hanya untuk entitas terkonsolidasi

Penyajian

Investasi dicatat dengan menggunakan metode biaya

Pengungkapan

Sebagai bagian dari catatan atas laporan keuangan



LK Konsolidasian - definisi



- **LK Konsolidasian adalah LK suatu kelompok usaha yang disajikan sebagai suatu entitas tunggal**
 - **Entitas induk** → mempunyai satu atau lebih anak
 - **Entitas anak** → yang dikendalikan oleh entitas induk
 - **Kelompok usaha** → entitas induk dan seluruh entitas anaknya
 - **Kepentingan non pengendali** → ekuitas anak yang tidak dapat diatribusikan (lansung/tidak) pada entitas induk
 - **Pengendalian** → kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasional untuk memperoleh manfaat



Ruang Lingkup LK Konsolidasian -



- LK Konsolidasian meliputi **seluruh entitas anak dari entitas induk**
- Entitas Anak → **“dikendalikan”**
- 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.



Pengendalian



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

1

kekuasaan yang **melebihi setengah** hak suara sesuai **perjanjian** dengan investor lain;

2

kekuasaan untuk **mengatur kebijakan keuangan dan operasional** entitas berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian;

3

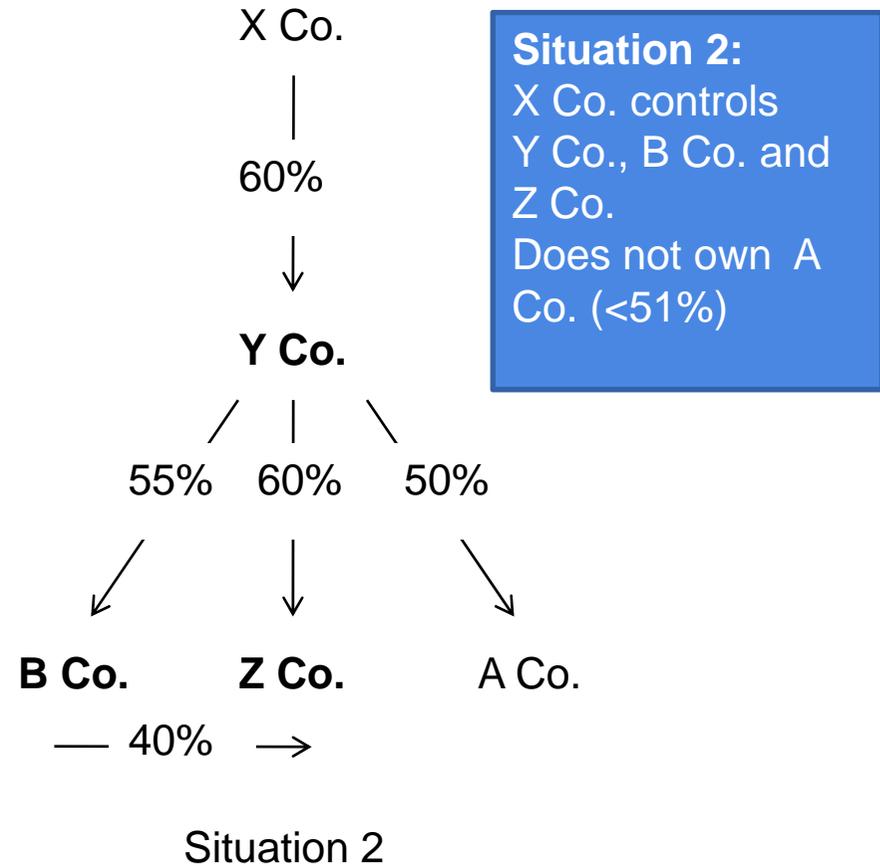
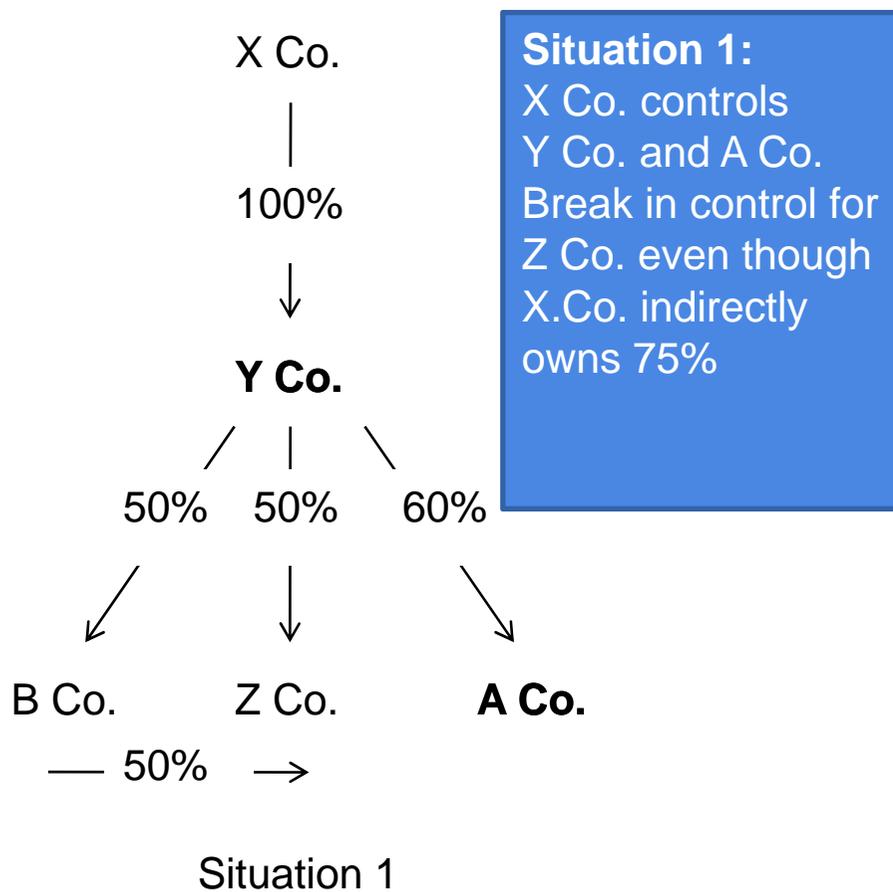
Kekuasaan **menunjuk atau mengganti sebagian besar dewan direksi atau organ pengatur** setara dan mengendalikan entitas mll dewan atau organ tersebut;

4

kekuasaan untuk **memberikan suara mayoritas pada rapat dewan direksi atau organ pengatur** setara dan mengendalikan entitas mll direksi atau organ tersebut.



Struktur Afiliasi





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



Prosedur Konsolidasi



Menggabungkan LK entitas induk dan entitas anak → menjumlahkan pos-pos sejenis dari aset, kewajiban, ekuitas, penghasilan, dan beban.

1

Investasi entitas induk pada anak dengan porsi entitas atas ekuitas anak dieliminasi, (goodwill muncul)

2

Kepentingan non pengendali diidentifikasi: ekuitas (awal dan perubahan, laba/rugi)

3

Saldo transaksi, penghasilan dan beban intra kelompok usaha dieliminasi secara penuh → belum direalisasi, dampak pajak penghasilan



Eliminasi



- Investasi
 - Akun investasi dieliminasi dengan ekuitas entitas anak
 - Jika kepemilikan pada entitas anak tidak 100% akan muncul kepentingan non pengendali.
 - Perbedaan nilai wajar dan nilai buku harus diperhitungkan dalam konsolidasi (nilai wajar yang dikonsolidasi)
 - Goodwill muncul jika nilai perolehan tidak sama dengan nilai wajar
- Akun
 - Utang – piutang yang muncul antara anak dan induk harus dihapuskan
- Transaksi
 - Transaksi yang boleh diakui adalah transaksi kepada pihak ketiga, transaksi anak dan induk harus dieliminasi



Eliminasi transaksi



- Persediaan
 - Penjualan dan harga pokok penjualan
 - Jika barang terjual maka laba yang belum direalisasi harus dikurangkan dari nilai inventory dan mempengaruhi laba yang telah diakui.
- Aset tetap
 - Pada tahun terjadi transaksi tidak boleh diakui keuntungan/kerugian dari transaksi tersebut
 - Laba yang ada dalam aset tersebut harus dieliminasi
 - Nilai penyusutan akan disesuaikan
- Obligasi
 - Obligasi hanya boleh diakui sebesar obligasi pada pihak eksternal.
 - Pendapatan / beban bunga harus dieliminasi



Laba yang belum direalisasikan



- Keuntungan dan kerugian hasil dari transaksi intra kelompok usaha yang diakui dalam aset: persediaan, aset tetap, obligasi harus dieliminasi.
 - Pengaruh ke nilai aset dan kewajiban
 - Mempengaruhi laba/rugi periode berjalan → COGS, biaya bunga, depresiasi
- Penjualan downstream dari entitas induk, semua laba disesuaikan mempengaruhi bagian laba induk.
- Penjualan upstream dari entitas anak, semua laba disesuaikan mempengaruhi bagian laba /kepentingan non pengendali, karena laba ada di anak perusahaan.



Prosedur – Tanggal



- LK yang digunakan untuk menyusun LK konsolidasian disusun dengan **tanggal yang sama**.
- Jika tidak sama menyusun LK dengan tanggal yang sama kecuali **tidak praktis**
- Jika tanggal berbeda, **penyesuaian** dilakukan atas dampak transaksi / peristiwa yang signifikan (tidak lebih bulan)
- Lama periode pelaporan dan perbedaan antar akhir periode, **sama** dari periode ke periode



Prosedur



- LK konsolidasian menggunakan kebijakan akuntansi yang sama untuk transaksi dan peristiwa lain dalam keadaan yang serupa. (jika tidak sama penyesaian)
- Perubahan dalam bagian kepemilikan entitas induk pada entitas anak yang **tidak mengakibatkan hilangnya** pengendalian dicatat sebagai **transaksi ekuitas** (dalam hal ini transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik). → kepentingan non pengendali disesuaikan nilainya jika terpengaruh.



Non pengendali



- Kepentingan nonpengendali disajikan di **ekuitas** dalam laporan posisi keuangan konsolidasian, terpisah dari ekuitas pemilik entitas induk.
 - Pendapatan komprehensif lain
 - Laba / rugi komprehensif
- Kepentingan non pengendali dapat mempunyai saldo defisit.
- Jika entitas anak memiliki saham preferen kumulatif yang diklasifikasikan sebagai ekuitas diperhitungkan.



Kehilangan Pengendalian



- Dapat terjadi dengan atau tanpa perubahan relatif/absolut tingkat kepemilikan.
- Dapat terjadi melalui transaksi tunggal atau lebih dari satu transaksi. Identifikasi transaksi tunggal
- Jika entitas induk kehilangan pengendalian harus dilakukan penyesuain (par 31).
- Sisa investasi pada entitas anak terdahulu dan setiap jumlah terutang oleh atau kepada entitas anak terdahulu dicatat sesuai dengan SAK lain sejak tanggal hilangnya pengendalian.



Kehilangan pengendalian-entitas induk (31)



- menghentikan-pengakuan aset (termasuk setiap goodwill) dan kewajiban entitas anak pada nilai tercatatnya ketika pengendalian hilang;
- menghentikan-pengakuan jumlah tercatat setiap kepentingan nonpengendali pada entitas anak terdahulu pada tanggal hilangnya pengendalian (termasuk setiap komponen pendapatan komprehensif lain yang diatribusikan pada kepentingan nonpengendali);



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.



Pengungkapan – LK Konsolidasian 1



- Sifat hubungan antara entitas induk dan suatu entitas anak lebih dari setengah kekuasaan
- Alasan mengapa kepemilikan (setengah kekuasaan suara tidak diikuti dengan pengendalian;
- Akhir periode pelaporan dari laporan keuangan entitas anak jika LK memiliki tanggal / periode berbeda.
- Sifat dan luas setiap restriksi signifikan dalam kemampuan entitas anak untuk mentransfer dana ke entitas induk



Pengungkapan – LK Konsolidasian 2



- Rincian yang menunjukkan dampak setiap perubahan bagian kepemilikan entitas induk pada entitas anak yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian.
- Pengendalian hilang, maka entitas induk mengungkapkan keuntungan atau kerugian (jika ada) yang diakui sesuai dengan paragraf 31, dan:
 - porsi dari keuntungan atau kerugian yang dapat diatribusikan pada pengakuan sisa investasi pada entitas anak terdahulu dengan nilai wajar
 - pos keuntungan atau kerugian yang diakui dalam laporan laba rugi komprehensif jika tdk disajikan terpisah.



LK Tersendiri



- Jika entitas induk menyusun laporan keuangan
- tersendiri sebagai **informasi tambahan**, maka entitas induk tersebut mencatat investasi pada entitas anak, pengendalian bersama entitas, dan entitas asosiasi pada:
 - biaya perolehan; atau
 - sesuai PSAK 55.
- Entitas menerapkan akuntansi yang sama untuk setiap kategori investasi. PSAK 58 :Aset Tidak Lancar Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan ketika investasi, PSAK 55 Instrumen Keuangan



- Entitas induk mengakui dividen dari entitas anak, pengendalian bersama entitas, atau entitas asosiasi pada laporan laba rugi dalam laporan keuangan tersendiri ketika hak menerima dividen ditetapkan.
- Investasi dalam pengendalian bersama entitas dan entitas asosiasi yang dicatat sesuai dengan PSAK 55 dalam laporan keuangan konsolidasian dicatat dengan cara yang sama dalam laporan keuangan tersendiri investor.



Pengungkapan – LK Tersendiri



- Laporan keuangan tersebut adalah laporan keuangan tersendiri yang merupakan informasi tambahan dalam laporan keuangan konsolidasian;
- Daftar investasi yang signifikan dalam entitas anak, pengendalian bersama entitas, dan entitas asosiasi, termasuk nama, negara atau tempat kedudukan, proporsi kepemilikan, dan proporsi hak suara yang dimiliki (jika berbeda); dan
- Penjelasan tentang metode yang digunakan untuk mencatat investasi yang terdaftar.



Ketentuan Transisi



- Diterapkan secara prospektif kecuali berikut ini dengan retroaktif:
 - Par 25, laba rugi komprehensif bahkan jika mengakibatkan laba negatif
 - Par 27 dan 28, perubahan kepemilikan yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian
 - Par 31 – 34, kehilangan pendendalian
 - Par 11-12 hak suara potensial dalam menilai pengendalian
 - Entitas induk memiliki entitas anak (sebelum PSAK ini efektif) untuk tujuan dijual, restriksi jangka panjang → entitas induk mengkonsolidasi entitas anak tersebut.



Pedoman Implementasi – hak suara potensial



- Perbedaan pengaruh signifikan, pengendalian bersama dan pengendalian.
- Hak suara potensial tidak ada jika tidak punya substansi ekonomi
- Ilustrasi
 - Contoh opsi posisi tidak untung (out of the money)
 - Kemungkinan pelaksanaan atau konversi
 - Hak lainnya yang mempunyai potensi untuk meningkatkan hak suara suatu entitas atau mengurangi hak suara entitas lain
 - Maksud manajemen
 - Kemampuan manajemen



Ilustrasi – hak suara potensial



	Issued ordinary shares	Percentage of ordinary shares	Issued share warrants	Potential shares from warrants	Total shares (issued and potential)	Percentage of total shares
Company A	\$10,000,000	50%	\$5,000,000	\$10,000,000	\$20,000,000	62.50%
Other investors	10,000,000	50%	1,000,000	2,000,000	12,000,000	37.50%
Total	\$20,000,000	100%	\$6,000,000	\$12,000,000	\$32,000,000	100.00%

Although Company A owns only 50% of the total issued ordinary shares, its holding of the share warrants gives it *de facto* control over Company B



Forum Ketua Jurusan Akuntansi PTN Se-Indonesia



IAI-KAPd

Thank You!

Dwi Martani

081318227080

**dwimartani@yahoo.com atau
martani@ui.ac.id**

