

BAB 10

ISU-ISU LAIN DALAM PELAPORAN KONSOLIDASI


AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN

HAL 483 - 503



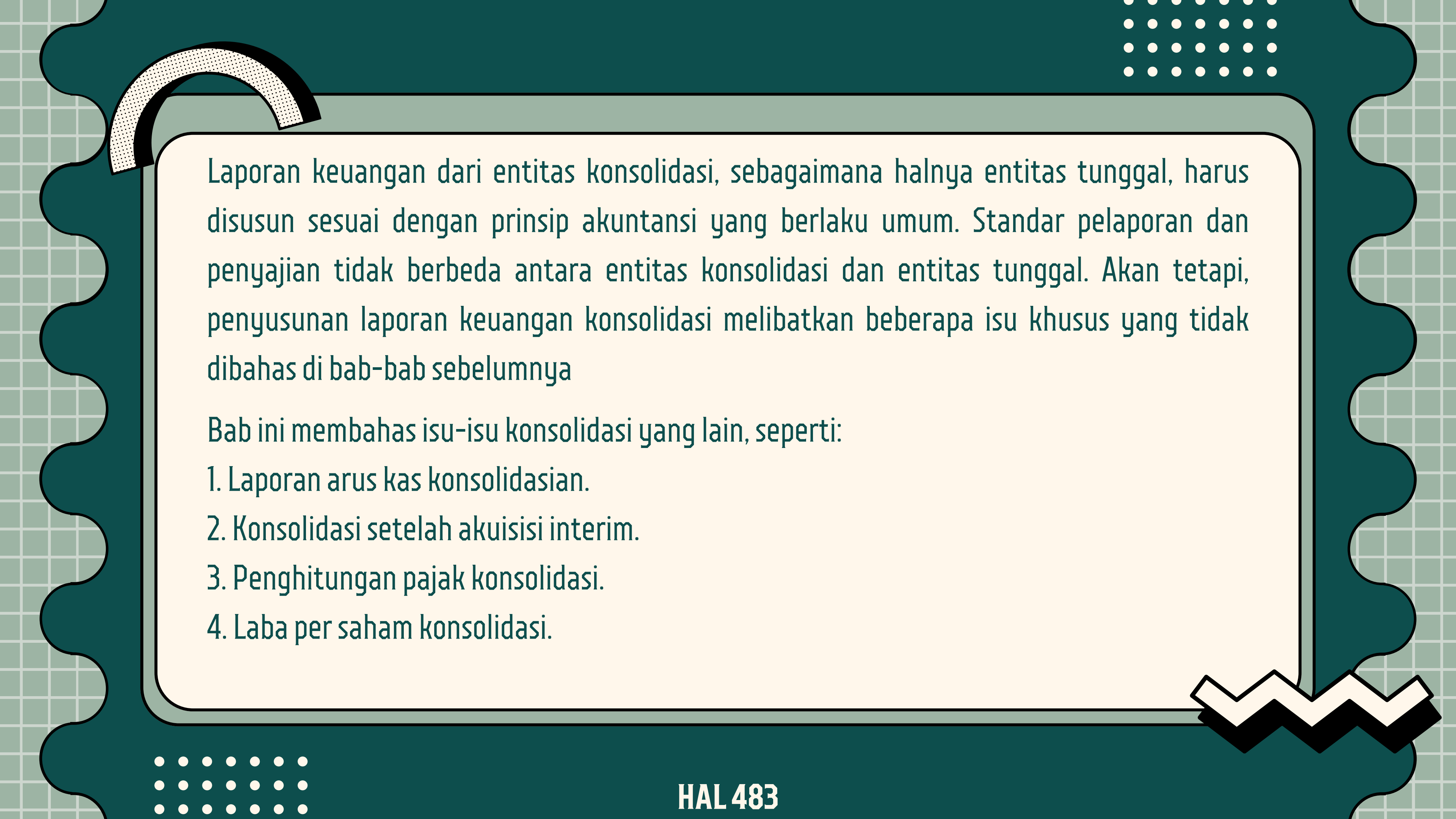
ANGGOTA KELOMPOK

Kelompok 10

- Hana Sajidah (2314190013)
 - Natasya Azzahra (2314190026)
- 

DAFTAR ISI

• Isu-Isu Pelaporan Konsolidasi	4
• Laporan arus kas konsolidasian	5 - 11
• Konsolidasi setelah akuisisi interim	12 - 18
• Penghitungan pajak konsolidasi	19 - 24
• Laba per saham konsolidasi	25 - 29
• Contoh Kasus	30 - 32
• Kesimpulan	33



Laporan keuangan dari entitas konsolidasi, sebagaimana halnya entitas tunggal, harus disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Standar pelaporan dan penyajian tidak berbeda antara entitas konsolidasi dan entitas tunggal. Akan tetapi, penyusunan laporan keuangan konsolidasi melibatkan beberapa isu khusus yang tidak dibahas di bab-bab sebelumnya

Bab ini membahas isu-isu konsolidasi yang lain, seperti:

1. Laporan arus kas konsolidasian.
2. Konsolidasi setelah akuisisi interim.
3. Penghitungan pajak konsolidasi.
4. Laba per saham konsolidasi.

LAPORAN ARUS KAS KONSOLIDASIAN

Entitas konsolidasi, sama dengan perusahaan pribadi, harus menyajikan laporan arus kas (statement of cash flows) pada saat mengeluarkan laporan keuangan lengkap. Laporan keuangan konsolidasi sama dengan laporan arus kas yang disusun untuk entitas konsolidasi dan pada dasarnya disusun dengan cara yang sama

Penyusunan Laporan Arus Kas Konsolidasian

Laporan arus kas konsolidasian disusun setelah laporan laba rugi, saldo laba, dan posisi keuangan konsolidasian. Laporan ini tidak dimasukkan dalam kertas kerja konsolidasi tiga bagian, tetapi menggunakan informasi dari ketiga laporan tersebut dengan beberapa penyesuaian (seperti penyusutan dan amortisasi dari penghapusan selisih pembelian). Semua transfer antar afiliasi harus dieliminasi, sehingga kas dari aktivitas antarperusahaan tidak dimasukkan. Eliminasi keuntungan belum direalisasi tidak lagi diperlukan karena sudah dilakukan pada laporan posisi keuangan dan laba rugi. Jika terdapat kepentingan nonpengendali, laba yang dialokasikan ditambahkan kembali ke laba bersih konsolidasi untuk memperoleh arus kas dari aktivitas operasi. Sedangkan penerimaan dan pembayaran ke pemegang saham nonpengendali dimasukkan sebagai arus kas dari aktivitas pendanaan.

ILUSTRASI LAPORAN ARUS KAS KONSOLIDASIAN

Sebagai contoh dari penyusunan laporan arus kas konsolidasian, Asumsikan hal-hal berikut ini.

1. PT Induk membeli 80% saham biasa PT Anak pada tanggal 31 Desember 20X0 dengan harga di atas Rp66.000.000 dari nilai buku. Pada tanggal akuisisi, kepentingan nonpengendali memiliki nilai wajar sebesar Rp16.500.000 dalam kelebihan pada nilai bukunya. Selisih total pada tanggal akuisisi sebesar Rp82.500.000 [Rp66.000.000 + Rp16.500.000].
2. Selisih sebesar Rp82.500.000, dialokasikan sebesar Rp10.000.000 ke tanah, Rp60.000.000 ke peralatan dengan sisa masa manfaat 10 tahun, dan Rp12.500.000 ke goodwill. Manajemen memutuskan bahwa pada akhir tahun 20X1, goodwill mengalami penurunan nilai dan harus diturunkan sebesar Rp3.125.000; setelah itu nilai goodwill konstan.
3. Selama tahun 20X2. PT Induk membayar dividen sebesar Rp60.000.000; PT Anak melaporkan laba bersih sebesar Rp75.000.000 dan membayar dividen sebesar Rp40.000.000.
4. Selama tahun 20X2, PT Induk menjual tanah yang dibelinya pada tahun 20X1 seharga Rp40.000.000 ke non-afiliasi seharga Rp70.000.000.
5. PT Anak membeli peralatan baru dari pihak tidak berelasi pada akhir tahun 20X2 senilai Rp 100.000.000.

Informasi laporan posisi keuangan konsolidasian per 31 Desember 20X1 dan 20X2 adalah sebagai berikut.

	31 Desember	
	20X1	20X2
Kas	Rp 269.000.000	Rp 276.000.000
Piutang Usaha	125.000.000	230.000.000
Persediaan	175.000.000	270.000.000
Tanah	225.000.000	185.000.000
Bangunan dan Peralatan	1.460.000.000	1.560.000.000
Goodwill	9.375.000	9.375.000
Total Debit	<u>Rp2.263.500.000</u>	<u>Rp2.530.375.000</u>
Akumulasi Penyusutan	Rp 776.000.000	Rp 852.000.000
Utang Usaha	200.000.000	230.000.000
Utang Obligasi	300.000.000	300.000.000
Saham Biasa	500.000.000	500.000.000
Saldo Laba	408.700.000	563.900.000
Kepentingan Nonpengendali	64.000.000	84.475.000
Total Kredit	<u>Rp2.263.375.000</u>	<u>Rp2.530.375.000</u>

Laporan laba rugi konsolidasian untuk tahun 20X2 adalah sebagai berikut.

Penjualan		Rp720.000.000
Keuntungan Penjualan Tanah		<u>30.000.000</u>
		Rp750.000.000
Dikurangi: Beban Pokok Penjualan	Rp340.000.000	
Beban Penyusutan	76.000.000	
Beban Lain-lain	<u>105.000.000</u>	<u>(521.000.000)</u>
Laba Tersedia untuk Semua Pemegang Saham		Rp229.000.000
Pendapatan Kepentingan Nonpengendali		<u>(13.800.000)</u>
Laba Bersih Konsolidasi		<u><u>Rp215.200.000</u></u>

Kertas Kerja untuk Laporan Arus Kas PT Induk dan Anak Perusahaan, 20X2

Pos	Saldo 1/1/X2	Debit	Kredit	Saldo 31/12/X2
Kas	269.000.000	7.000.000 (a)		276.000.000
Piutang Usaha	125.000.000	105.000.000 (b)		230.000.000
Persediaan	175.000.000	95.000.000 (c)		270.000.000
Tanah	225.000.000		40.000.000 (d)	185.000.000
Bangunan dan Peralatan	1.460.000.000	100.000.000 (e)		1.560.000.000
Goodwill	9.375.000		2.000.000 (f)	9.375.000
	<u>2.246.375.000</u>			<u>2.530.375.000</u>
Akumulasi Penyusutan	776.000.000		76.000.000 (f)	852.000.000
Utang Usaha	200.000.000		30.000.000 (g)	230.000.000
Utang Obligasi	300.000.000			300.000.000
Saham Biasa	500.000.000			500.000.000
Saldo Laba	408.700.000	60.000.000 (h)	215.200.000 (i)	563.900.000
Kepentingan Nonpengendali	78.675.000	8.000.000 (j)	13.800.000 (k)	84.475.000
	<u>2.263.375.000</u>	<u>375.000.000</u>	<u>375.000.000</u>	<u>2.530.375.000</u>

Kertas kerja untuk menyusun laporan arus kas konsolidasian disajikan pada Format tersebut. Walaupun terdapat beberapa format kertas kerja yang berbeda yang dapat dipergunakan dalam penyusunan laporan arus kas, kertas kerja untuk menyusun laporan arus kas konsolidasian tidak berbeda dengan yang digunakan oleh entitas tunggal.

LAPORAN ARUS KAS KONSOLIDASI METODE LANGSUNG

Walaupun hampir semua perusahaan besar menggunakan metode tidak langsung dalam penyajian laporan arus kas, sebagaimana diilustrasikan dalam contoh sebelumnya terdapat kritik yang menyatakan bahwa metode langsung lebih jelas dan lebih berguna. Berdasarkan PSAK 2 (revisi 2009), "Laporan Arus Kas", entitas dapat menunjukkan laporan arus kas menggunakan metode langsung atau tidak langsung. Namun, PSAK 2 menyarankan bahwa entitas menyiapkan aktivitas operasi menggunakan metode langsung. Metode ini lebih baik dalam memprediksi arus kas akan datang yang berguna dibanding metode tidak langsung.

Laporan Arus Kas Konsolidasian untuk Tahun yang berakhir 31 Desember 20X2

PT Induk dan Anak Perusahaan Laporan Arus Kas Konsolidasian Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 20X2		
Arus Kas dari Aktivitas Operasi:		
Laba Bersih Konsolidasi	Rp229.000.000	
Beban, Pendapatan, Kerugian, dan Keuntungan Non-kas yang Dimasukkan dalam Laba:		
Beban Penyusutan	78.000.000	
Keuntungan Penjualan Tanah	(30.000.000)	
Kenaikan Piutang Usaha	(105.000.000)	
Kenaikan Persediaan	(95.000.000)	
Kenaikan Utang Usaha	30.000.000	
Kas Bersih Dihasilkan dari Aktivitas Operasi		Rp105.000.000
Arus Kas dari Aktivitas Investasi:		
Akuisisi Peralatan	Rp(100.000.000)	
Penjualan Tanah	70.000.000	
Kas Bersih Digunakan dalam Aktivitas Investasi		(30.000.000)
Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan:		
Dividen Dibayarkan:		
Untuk Pemegang Saham Induk Perusahaan	Rp (60.000.000)	
Untuk Pemegang Saham Nonpengendali	(8.000.000)	
Kas Bersih Digunakan dalam Aktivitas Pendanaan		(68.000.000)
Kenaikan Kas Bersih		Rp 7.000.000
Kas pada Awal Tahun		269.000.000
Kas pada Akhir Tahun		Rp276.000.000

Laporan Arus Kas Konsolidasian untuk Tahun yang berakhir 31 Desember 20X2

PT Induk dan Anak Perusahaan Laporan Arus Kas Konsolidasian Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 20X2		
Arus Kas dari Aktivitas Operasi:		
Laba Bersih Konsolidasi		Rp229.000.000
Beban, Pendapatan, Kerugian, dan Keuntungan Non-kas yang Dimasukkan dalam Laba:		
Beban Penyusutan	78.000.000	
Keuntungan Penjualan Tanah	(30.000.000)	
Kenaikan Piutang Usaha	(105.000.000)	
Kenaikan Persediaan	(95.000.000)	
Kenaikan Utang Usaha	30.000.000	
Kas Bersih Dihasilkan dari Aktivitas Operasi		Rp105.000.000
Arus Kas dari Aktivitas Investasi:		
Akuisisi Peralatan	Rp(100.000.000)	
Penjualan Tanah	70.000.000	(30.000.000)
Kas Bersih Digunakan dalam Aktivitas Investasi		
Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan:		
Dividen Dibayarkan:		
Untuk Pemegang Saham Induk Perusahaan	Rp (60.000.000)	
Untuk Pemegang Saham Nonpengendali	(8.000.000)	
Kas Bersih Digunakan dalam Aktivitas Pendanaan		(68.000.000)
Kenaikan Kas Bersih		Rp 7.000.000
Kas pada Awal Tahun		269.000.000
Kas pada Akhir Tahun		Rp276.000.000

Laporan arus kas konsolidasian PT Induk untuk tahun 20X2 ditunjukkan dalam Figur tersebut. Laporan tersebut sama dengan laporan arus kas untuk perusahaan tunggal. Akan tetapi, terdapat dua item yang unik dalam laporan arus kas konsolidasian.

1. Pertama, laba yang dialokasikan ke kepentingan nonpengendali ditambahkan kembali ke kas yang dihasilkan dari aktivitas operasi karena dalam penghitungan laba bersih konsolidasi item tersebut dikurangi, tetapi tidak mencerminkan kas yang dihasilkan dari aktivitas operasi.
2. Kedua, dividen yang dibayar untuk pemegang saham non pengendali menyebabkan arus kas keluar walaupun tidak dimasukkan sebagai dividen diumumkan dalam laporan saldo laba konsolidasian.

Walaupun bukan merupakan pembagian saldo laba konsolidasi, dividen untuk pemegang saham non-pengendali menyebabkan adanya penggunaan kas

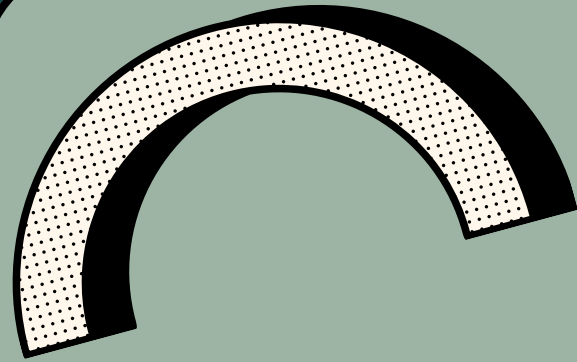
LAPORAN ARUS KAS KONSOLIDASI METODE TIDAK LANGSUNG

PT Induk dan Anak Perusahaan Laporan Arus Kas Konsolidasian Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 20X2		
Arus Kas dari Aktivitas Operasi:		
Laba Bersih Konsolidasi	Rp229.000.000	
Beban, Pendapatan, Kerugian, dan Keuntungan Non-kas yang Dimasukkan dalam Laba:		
Beban Penyusutan	76.000.000	
Keuntungan Penjualan Tanah	(30.000.000)	
Kenaikan Piutang Usaha	(105.000.000)	
Kenaikan Persediaan	(95.000.000)	
Kenaikan Utang Usaha	30.000.000	
Kas Bersih Dihasilkan dari Aktivitas Operasi		Rp105.000.000
Arus Kas dari Aktivitas Investasi:		
Akuisisi Peralatan	Rp(100.000.000)	
Penjualan Tanah	70.000.000	(30.000.000)
Kas Bersih Digunakan dalam Aktivitas Investasi		
Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan:		
Dividen Dibayarkan:		
Untuk Pemegang Saham Induk Perusahaan	Rp (60.000.000)	
Untuk Pemegang Saham Nonpengendali	(8.000.000)	
Kas Bersih Digunakan dalam Aktivitas Pendanaan		(68.000.000)
Kenaikan Kas Bersih		Rp 7.000.000
Kas pada Awal Tahun		269.000.000
Kas pada Akhir Tahun		Rp276.000.000

Arus Kas dari Aktivitas Operasi:	
Penerimaan Kas dari Pelanggan	Rp615.000.000
Pembayaran Kas ke Pemasok	(510.000.000)
Kas Bersih Dihasilkan dari Aktivitas Operasi	Rp105.000.000

Menggunakan informasi yang sama dengan ilustrasi dalam metode tidak langsung. Bagian laporan arus kas yang terpengaruh hanyalah bagian operasi. Dalam pendekatan tidak langsung, bagian operasi dimulai dari laba bersih konsolidasi dan untuk mendapatkan kas yang dihasilkan dari aktivitas operasi, menyesuaikan semua item yang berpengaruh

Angka akhir pada bagian ini sama dalam kedua pendekatan, tetapi metode ini memberikan gambaran yang lebih jelas mengenai arus kas dari operasi dibandingkan pendekatan tidak langsung. Penerimaan kas dari pelanggan sama dengan pendapatan penjualan (Rp720.000.000) dari laporan laba rugi Konsolidasian dikurangi penurunan piutang usaha (Rp105.000.000). Pembayaran kas kepada pemasok sama dengan beban pokok penjualan (Rp340.000.000) ditambah beban lain-lain (Rp105.000.000) ditambah kenaikan persediaan (Rp95.000.000) dikurangi kenaikan utang usaha (Rp30.000.000). Bagian laporan arus kas yang lain sama dalam kedua pendekatan.



KONSOLIDASI SETELAH AKUISISI INTERIM

Pada saat satu perusahaan membeli saham biasa perusahaan lain, anak perusahaan dianggap merupakan bagian dari entitas konsolidasi sejak saham tersebut diakuisisi. Oleh karena itu, pada saat anak perusahaan dibeli selama periode fiskal bukan pada awal atau akhir periode, hasil operasi anak perusahaan yang dimasukkan ke dalam laporan keuangan konsolidasian hanya bagian dari tahun ketika saham anak perusahaan dimiliki oleh induk perusahaan. Pendapatan, biaya, laba, dan kerugian untuk bagian dari periode awal fiskal untuk waktu di mana induk perusahaan mengakuisisi saham pengendali dalam anak perusahaan harus dipisahkan dari laporan keuangan konsolidasian.



Untuk lebih memahami konsolidasi setelah pembelian interim, asumsikan bahwa pada tanggal 1 Juli 20X1, PT Induk membeli 80% saham biasa PT Anak seharga nilai bukunya Rp246-400.000. Pada saat akuisisi, nilai wajar sebesar Rp61.600.000 dari kepentingan nonpengendali PT Anak sama dengan nilai wajarnya

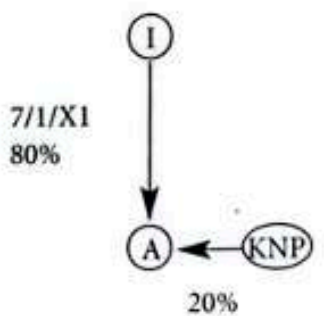
PT Anak melaporkan laba dan dividen untuk tahun 20X1 sebagai berikut.

	Sebelum Kombinasi (1 Januari s.d. 30 Juni)	Setelah Kombinasi (1 Juli s.d. 31 Desember)
Penjualan	Rp80.000.000	Rp120.000.000
Beban Pokok Penjualan	46.000.000	69.000.000
Penyusutan & Amortisasi	8.000.000	12.000.000
Beban Lain-Lain	6.000.000	9.000.000
Laba Bersih	20.000.000	30.000.000
Dividen	12.000.000	18.000.000

Nilai buku saham PT Anak diakuisisi oleh PT Induk pada tanggal 1 Juli 20X1 dihitung sebagai berikut.

Nilai buku PT Anak pada tanggal 1 Januari 20X1:	
Saham Biasa	Rp200.000.000
Saldo Laba	<u>100.000.000</u>
	Rp300.000.000
Laba Bersih, 1 Januari sampai 30 Juni 20X1	20.000.000
Dividen, 1 Januari sampai 30 Juni 20X1	<u>(12.000.000)</u>
Nilai buku PT Anak pada tanggal 1 Juli 20X1	Rp308.000.000
Kepemilikan PT Induk	× 0,80
Nilai buku saham yang diakuisisi PT Induk pada tanggal 1 Juli 20X1	<u><u>Rp246.400.000</u></u>

Situasi kepemilikan pada tanggal 1 Juli 20X1 adalah sebagai berikut.

	Total nilai wajar	Rp308.000.000
	Nilai buku (1/7/X1)	
	Saham biasa—PT Anak	Rp200.000.000
	Saldo laba—PT Anak	<u>108.000.000</u>
		Rp308.000.000
	Selisih	<u><u>Rp - 0 -</u></u>

Ayat Jurnal Induk Perusahaan

PT Induk mencatat pembelian saham PT Anak dengan ayat jurnal berikut

(1)	Investasi pada Saham PT Anak	246.400.000	
	Kas		246.400.000
	Mencatat pembelian saham PT Anak.		

Selama pertengahan tahun kedua tahun 20X1, PT Induk mencatat bagiannya atas laba dan dividen PT Anak menggunakan metode ekuitas

(2)	Kas	14.400.000	
	Investasi pada Saham PT Anak		14.400.000
	Mencatat dividen dari PT Anak: Rp18.000.000 × 0,80.		
(3)	Investasi pada Saham PT Anak	24.000.000	
	Pendapatan dari Anak Perusahaan		24.000.000
	Mencatat pendapatan metode ekuitas: Rp30.000.000 × 0,80.		

Kertas Kerja untuk laporan Arus Kas Konsolidasian PT Induk dan Anak Perusahaan - Metode Langsung tahun 20X2

Pos	Saldo 1/1/X2	Debit	Kredit	Saldo 31/12/X2
Kas	269.000.000	7.000.000 (a)		278.000.000
Piutang Usaha	125.000.000	105.000.000 (b)		230.000.000
Persediaan	175.000.000	95.000.000 (c)		270.000.000
Tanah	225.000.000		40.000.000 (d)	185.000.000
Bangunan dan Peralatan	1.460.000.000	100.000.000 (e)		1.560.000.000
Goodwill	9.375.000			9.375.000
	<u>2.263.375.000</u>			<u>2.530.375.000</u>
Akumulasi Penyusutan	776.000.000		776.000.000 (f)	852.000.000
Utang Usaha	200.000.000		30.000.000 (c)	230.000.000
Utang Obligasi	300.000.000			300.000.000
Saham Biasa	500.000.000			500.000.000
Saldo Laba	408.700.000	60.000.000 (g)	215.200.000 (h)	563.400.000
Kepentingan Nonpengendali	78.675.000	8.000.000 (i)	13.800.000 (j)	84.475.000
	<u>2.263.375.000</u>	<u>375.000.000</u>	<u>375.000.000</u>	<u>2.530.375.000</u>
Penjualan	720.000.000		720.000.000 (b)	
Keuntungan dari Penjualan Tanah	30.000.000		30.000.000 (d)	
	750.000.000			
Beban Pokok Penjualan	340.000.000	340.000.000 (c)		
Penyusutan dan Beban Amortisasi	76.000.000	76.800.000 (f)		
Beban Lain-Lain	105.000.000	105.000.000 (c)		
	<u>521.000.000</u>			
Laba Bersih Konsolidasi	<u>229.000.000</u>	<u>229.000.000 (h)</u>		
		<u>750.000.000</u>	<u>750.000.000</u>	
Arus Kas dari Aktivitas Operasi:				
Penerimaan Kas dari Pelanggan		615.000.000 (b)		
Pembayaran Kas ke Pemasok			510.000.000 (c)	
Arus Kas dari Aktivitas Investasi:				
Akuisisi Peralatan			100.000.000 (e)	
Penjualan Tanah		70.000.000 (d)		
Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan:				
Dividen untuk Pemegang Saham Induk Perusahaan			60.000.000 (g)	
Dividen untuk Pemegang Saham Nonpengendali			8.000.000 (i)	
Kenaikan Kas			7.000.000 (a)	
		<u>685.000.000</u>	<u>685.000.000</u>	

- (a) Kenaikan saldo kas.
(b) Penerimaan dari pelanggan.
(c) Pembayaran ke pemasok.
(d) Penjualan tanah.
(e) Akuisisi peralatan.
(f) Beban penyusutan tahun 20X2.
(g) Dividen PT Induk, Rp60.000.000.
(h) Laba bersih konsolidasi, Rp215.200.000
(i) Dividen PT Anak ke kepentingan nonpengendali (Rp40.000.000 × 0,20).

Kertas Kerja Konsolidasi

Kertas Kerja Konsolidasian yang mencerminkan akuisisi interim saham PT Anak selama tahun 20X1.

31 Desember 20X1, Kertas Kerja Metode Ekuitas untuk Laporan Keuangan Konsolidasian, Tahun Kombinasi Bisnis; 80% Pembelian pada Nilai Buku; Akuisisi Interim

Pos	PT Induk	PT Anak	Eliminasi		Konsolidasi
			Debit	Kredit	
Penjualan	400.000.000	200.000.000	(6) 80.000.000		520.000.000
Pendapatan dari Anak Perusahaan	24.000.000		(4) 24.000.000		
Kredit	424.000.000	200.000.000			520.000.000
Beban Pokok Penjualan	170.000.000	115.000.000		(6) 46.000.000	239.000.000
Penyusutan dan Amortisasi	50.000.000	20.000.000		(6) 8.000.000	62.000.000
Beban Lain	40.000.000	15.000.000		(6) 6.000.000	49.000.000
Debit	(260.000.000)	(150.000.000)			(350.000.000)
Laba Anak Perusahaan Pra-akuisisi					170.000.000
Pendapatan untuk Kepentingan Nonpengendali			(5) 6.000.000		(6.000.000)
Laba Bersih, dicatat ke depan (carry forward)	164.000.000	50.000.000	110.000.000	60.000.000	164.000.000
Saldo Laba, 1 Januari	300.000.000	100.000.000	(6) 100.000.000		300.000.000
Laba Bersih, dari atas	164.000.000	50.000.000	110.000.000	60.000.000	164.000.000
	464.000.000	150.000.000			464.000.000
Dividen Diumumkan	(60.000.000)	(30.000.000)		(4) 14.400.000 (5) 3.600.000 (6) 12.000.000	(60.000.000)
Saldo Laba, 31 Desember, dicatat ke depan (carry forward)	404.000.000	120.000.000	210.000.000	90.000.000	404.000.000
Kas	248.000.000	75.000.000			323.000.000
Piutang Usaha	75.000.000	50.000.000			125.000.000
Persediaan	100.000.000	75.000.000			175.000.000
Tanah	175.000.000	40.000.000			215.000.000
Bangunan dan Peralatan	800.000.000	600.000.000			1.400.000.000
Investasi pada Saham PT Anak	256.000.000			(4) 9.600.000 (6) 246.400.000	
Debit	1.654.000.000	840.000.000			2.238.000.000
Akumulasi Penyusutan	450.000.000	320.000.000			770.000.000
Utang Usaha	100.000.000	100.000.000			200.000.000
Utang Obligasi	200.000.000	100.000.000			300.000.000
Saham Biasa	500.000.000	200.000.000	(6) 200.000.000		500.000.000
Saldo Laba, dari atas	404.000.000	120.000.000	210.000.000	90.000.000	404.000.000
Kepentingan Nonpengendali				(5) 2.400.000 (6) 61.600.000	64.000.000
Kredit	1.654.000.000	840.000.000	410.000.000	410.000.000	2.238.000.000

Ayat jurnal eliminasi:
(4) Mengeliminasi pendapatan dari anak perusahaan.
(5) Mengalokasikan laba ke kepentingan nonpengendali.
(6) Mengeliminasi saldo investasi awal.

Neraca saldo PT Anak untuk tahun 20X1 sama dengan yang digunakan sebelumnya, kecuali untuk jumlah kas yang mencerminkan pembelian interim, begitu pula pendapatan dari PT Anak yang diakui oleh PT Induk

Ayat Jurnal eliminasi yang diperlukan dalam penyusunan kertas kerja konsolidasi per 31 Desember 20X1

E(4)	Pendapatan dari Anak Perusahaan	24.000.000	
	Dividen Diumumkan		14.400.000
	Investasi pada Saham Biasa PT Anak		9.600.000
	Mengeliminasi pendapatan dari anak perusahaan.		
E(5)	Pendapatan untuk Kepentingan Nonpengendali	6.000.000	
	Dividen Diumumkan		3.600.000
	Kepentingan Nonpengendali		2.400.000
	Mengalokasikan laba ke kepentingan nonpengendali.		
	$Rp6.000.000 = Rp30.000.000 \times 0,20$		
	$Rp3.600.000 = Rp18.000.000 \times 0,20$		
E(6)	Saham Biasa—PT Anak	200.000.000	
	Saldo Laba, 1 Januari	100.000.000	
	Penjualan	80.000.000	
	Beban Pokok Penjualan		46.000.000
	Penyusutan & Amortisasi		8.000.000
	Biaya Lain-Lain		6.000.000
	Dividen Diumumkan		12.000.000
	Investasi pada Saham Biasa PT Anak		246.400.000
	Kepentingan Nonpengendali		61.600.000
	Mengeliminasi saldo investasi, ekuitas pemegang saham anak perusahaan, dan pendapatan serta dividen pra-akuisisi anak perusahaan.		

- Ayat jurnal E(4) mengeliminasi pendapatan dari PT Anak yang diakui PT Induk sejak tanggal kombinasi bisnis ($Rp30.000.000 \times 0,80$), bagian PT Induk atas dividen yang diumumkan sejak tanggal kombinasi bisnis ($Rp18.000.000 \times 0,80$), dan perubahan akun investasi PT Induk sejak tanggal kombinasi bisnis.
- Ayat jurnal E(5) mengalokasikan bagian kepentingan nonpengendali atas laba PT Anak untuk sepanjang tahun, mengeliminasi bagian kepentingan nonpengendali atas dividen yang diumumkan PT Anak.
- Ayat jurnal E(6) mengeliminasi ekuitas pemegang saham pada awal tahun. Ayat tersebut juga mengeliminasi saldo akun investasi PT Induk pada tanggal akuisisi (1 Juli) dan memunculkan jumlah kepentingan nonpengendali dalam kertas kerja pada tanggal nilai wajar. Jika nilai wajar dari kepentingan nonpengendali dan pertimbangan yang diberikan oleh induk perusahaan dalam kombinasi bisnis telah melebihi nilai buku, jumlah ini akan tercakup dalam ayat ini dan selisih akan tercatat

Laporan laba rugi konsolidasian yang dibuat untuk tahun tersebut dari akuisisi interim mencerminkan pelibatan PT Anak di entitas konsolidasian hanya dari 1 Juli, yaitu tanggal akuisisi. Seluruh pendapatan dan beban PT Anak sebelum tanggal akuisisi tidak dimasukkan, dan laporannya tampak sebagai berikut.

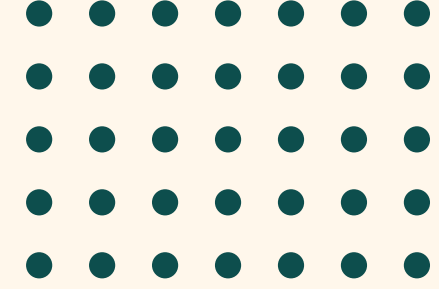
PT INDUK DAN ANAK PERUSAHAAN		
Laporan Laba Rugi Konsolidasian		
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 20X1		
Penjualan		Rp520.000.000
Beban Pokok Penjualan		(239.000.000)
Laba Kotor		<u>Rp281.000.000</u>
Beban-Beban:		
Penyusutan dan Amortisasi	Rp62.000.000	
Beban Lain-Lain	<u>49.000.000</u>	
Total Beban		(111.000.000)
Pendapatan Bersih Konsolidasi		Rp170.000.000
Pendapatan untuk Kepentingan Nonpengendali		(6.000.000)
Pendapatan untuk Kepentingan Pengendali		<u><u>Rp164.000.000</u></u>

Laba bersih konsolidasi memiliki prosedur yang sama seperti yang diilustrasikan seolah-olah pembukuan PT Anak telah ditutup sesaat sebelum kombinasi bisnis dan periode fiskal baru yang dimulai pada tanggal kombinasi bisnis.

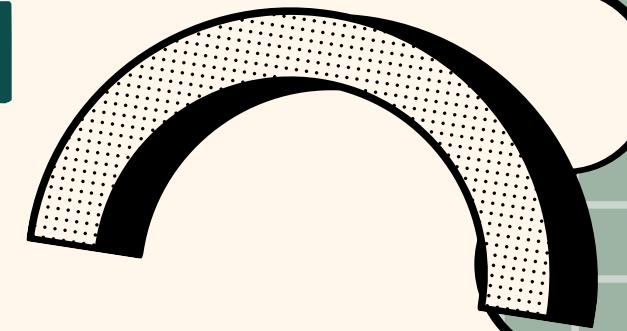
PERHITUNGAN PAJAK KONSOLIDASI

Laporan keuangan konsolidasi yang berhubungan dengan pajak penghasilan yang didiskusikan pada bab ini adalah pengaruh pajak dari eliminasi keuntungan antarperusahaan. Jika masing-masing perusahaan dalam entitas konsolidasi mengisi SPT terpisah, maka setiap perusahaan akan dikenakan pajak atas keuntungan dari penjualan antarperusahaan. Keuntungan dari penjualan antarperusahaan dikenai pajak pada saat transfer antarperusahaan terjadi tanpa menunggu terjadinya penjualan ke non-afiliasi.

Akan tetapi, untuk tujuan pelaporan keuangan konsolidasi keuntungan antarperusahaan belum direalisasi dieliminasi. Walaupun perusahaan yang terpisah membayar pajak atas keuntungan antarperusahaan belum direalisasi, harus dieliminasi dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian. Perbedaan waktu dari pengakuan beban pajak tersebut menyebabkan munculnya **pajak penghasilan tangguhan**.



ILUSTRASI KEUNTUNGAN BELUM DIREALISASI DI SPT TERPISAH

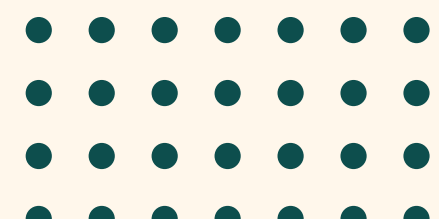


Untuk tujuan ilustrasi, perlakuan pajak penghasilan pada saat PT Induk dan PT Anak mengisi SPT terpisah, asumsikan informasi berikut.

1. PT Induk memiliki 80% saham biasa PT Anak yang dibeli pada nilai buku.
2. Selama tahun 20X1, PT Anak membeli persediaan senilai Rp23.000.000 dan menjualnya ke PT Induk dengan harga Rp28.000.000. PT Induk masih memiliki seluruh persediaan tersebut pada akhir tahun 20X1.
3. Tarif pajak federal dan negara bagian efektif untuk PT Induk dan PT Anak adalah 40%

Walaupun neraca saldo PT Anak memasukkan laba sebelum pajak sebesar Rp50.000.000 dan beban pajak sebesar Rp20.000.000 ($\text{Rp}50.000.000 \times 0,40$), laba bersih konsolidasi dan laba yang dialokasikan ke pemegang saham nonpengendali didasarkan pada laba bersih direalisasi sebesar Rp27.000.000 yang dihitung sebagai berikut:

Laba bersih PT Anak	Rp30.000.000
Ditambah kembali dengan beban pajak penghasilan	20.000.000
Laba PT Anak sebelum pajak	Rp50.000.000
Keuntungan belum direalisasi dari penjualan <i>upstream</i>	(5.000.000)
Laba bersih direalisasi PT Anak sebelum pajak	Rp45.000.000
Pajak penghasilan atas laba direalisasi (40%)	(18.000.000)
Laba bersih direalisasi PT Anak	<u>Rp27.000.000</u>
Laba bersih direalisasi PT Anak yang dialokasikan ke:	
Pemilik entitas induk ($\text{Rp}27.000.000 \times 0,80$)	Rp21.600.000
Kepentingan nonpengendali ($\text{Rp}27.000.000 \times 0,20$)	5.400.000
Laba bersih direalisasi PT Anak	<u>Rp27.000.000</u>



Ayat jurnal E(9), E(10), dan E(11) adalah ayat jurnal normal untuk mengeliminasi dividen yang diumumkan dan akun ekuitas pemegang saham anak perusahaan awal, akun investasi induk perusahaan, dan pendapatan dari anak perusahaan yang diakui oleh induk perusahaan dan untuk memunculkan kepentingan nonpengendali. Sebagaimana diindikasikan dalam ayat jurnal E(9), PT Anak mendistribusikan seluruh laba bersih dilaporkan tahun 20X1 sebagai dividen. Oleh karena itu, saldo akun investasi tetap sebesar biaya perolehannya. Karena laba bersih direalisasi PT Anak (Rp27.000.000) lebih rendah dibandingkan dividen yang dibayarkan (Rp30.000.000), di dalam ayat jurnal E(10) terdapat debit ke kepentingan nonpengendali yang mencerminkan pengurangan klaim pemegang saham nonpengendali selama periode berjalan. Ayat jurnal E(12) dan E(13) mengeliminasi pengaruh transaksi antarperusahaan, memunculkan pengaruh pajak dari perbedaan temporer, dan mengurangi laba bersih konsolidasi sebesar keuntungan antarperusahaan belum direalisasi bersih dari pajak.

REALISASI KEUNTUNGAN PADA PERIODE BERIKUTNYA

Pada saat keuntungan antarperusahaan belum direalisasi pada akhir suatu periode kemudian diakui pada periode berikutnya, pengaruh pajak dari perbedaan temporer tersebut harus diperhitungkan lagi. Jika pajak penghasilan diabaikan, ayat jurnal E(14) akan digunakan dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian per 31 Desember 20X2 dengan mengasumsikan PT Anak memiliki keuntungan persediaan belum direalisasi pada pembukuannya tanggal 1 Januari 20X2, dan persediaan tersebut dijual kembali di tahun 20X2.

Saldo Laba, 1 Januari		
E(14) Kepentingan Nonpengendali	4.000.000	
Beban Pokok Penjualan	1.000.000	
Mengeliminasi keuntungan persediaan awal.		5.000.000

Di lain pihak, jika memperhitungkan tarif pajak 40%, maka akan digunakan ayat jurnal di eliminasi E(15) sebagai pengganti E(14)

Saldo Laba, 1 Januari		
E(15) Kepentingan Nonpengendali	2.400.000	
Beban Pajak Penghasilan	600.000	
Beban Pokok Penjualan	2.000.000	
Mengeliminasi keuntungan persediaan awal:		5.000.000
$Rp2.400.000 = (Rp5.000.000 - Rp2.000.000) \times 0,80.$		
$Rp600.000 = (Rp5.000.000 - Rp2.000.000) \times 0,20.$		
$Rp2.000.000 = Rp5.000.000 \times 0,40.$		

Ayat jurnal E(15) mengakui beban pajak dalam laporan laba rugi konsolidasian di tahun yang sama dengan pengakuan laba dari sudut pandang konsolidasi. Tidak ada penyesuaian kertas kerja atas akun Aset Pajak Tangguhan yang diperlukan pada akhir tahun 20X2 karena aset pajak tangguhan hanya dimasukkan dalam kertas kerja konsolidasi pada akhir tahun 20X1, tetapi tidak pada pembukuan kedua perusahaan; akun tersebut tidak terbawa ke tahun 20X2.

LABA PER SAHAM KONSOLIDASI

Secara umum, laba per saham konsolidasi (consolidated earnings per share) dihitung dengan cara yang sama dengan laba per saham untuk perusahaan tunggal. Laba per saham (LPS) dasar konsolidasi sama dengan laba bersih konsolidasi tersedia untuk pemegang saham biasa induk perusahaan (setelah mengurangi dividen preferen induk perusahaan) dibagi dengan rata-rata tertimbang jumlah saham biasa induk perusahaan yang beredar selama periode tersebut.

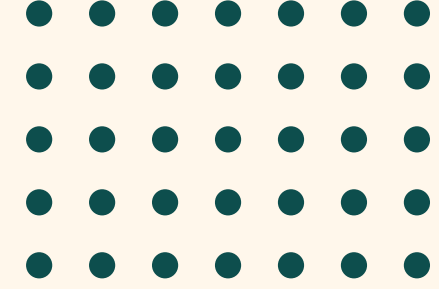
Dalam perhitungan LPS, persentase kepemilikan induk perusahaan sering kali berubah jika obligasi yang dapat dikonversi dan saham preferen yang dapat dikonversi dari anak perusahaan diperlakukan sebagai saham biasa dan opsi serta waran anak perusahaan diperlakukan seakan-akan telah dilaksanakan. Selain itu, laba anak perusahaan yang tersedia untuk pemegang saham biasa dapat berubah jika obligasi dan saham preferen diperlakukan sebagai saham biasa untuk tujuan penghitungan LPS.

PERHITUNGAN LABA PER SAHAM DILUSIAN KONSOLIDASI

Perhitungan laba bersih biasanya merupakan titik awal dalam perhitungan LPS dilusian konsolidasi. Laba bersih tersebut kemudian disesuaikan dengan pengaruh surat berharga dilusian dari induk dan anak perusahaan. Formula berikut dapat dipergunakan dalam perhitungan laba per saham (LPS) dilusian konsolidasi.

$$\text{LPS dilusian konsolidasi} = \frac{\begin{array}{l} \text{Laba bersih konsolidasi} \pm \text{Penyesuaian untuk efek-efek induk perusahaan} \\ - \left(\text{Persentase kepemilikan induk perusahaan} \times \text{Laba tersedia untuk pemegang saham biasa anak perusahaan} \right) + \left(\text{Saham yang dimiliki induk perusahaan} \times \text{LPS dilusian anak perusahaan} \right) \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Rata-rata tertimbang saham induk perusahaan yang beredar} + \text{Saham induk perusahaan yang akan dikeluarkan jika efek dilutif dikonversi dan opsi dilaksanakan} \end{array}}$$

Formula ini menunjukkan penyesuaian atas laba bersih konsolidasi dan saham biasa induk yang beredar dalam penghitungan LPS dilusian konsolidasi. Surat berharga induk yang dapat dikonversi ditambahkan jika bersifat dilusi, dengan penghematan bunga bersih pajak dimasukkan ke pembilang serta penyesuaian dividen preferen. Pada pembilang, laba anak perusahaan disesuaikan dengan bagian induk sesuai kepemilikan setelah dikurangi dividen preferen. Kontribusi anak perusahaan dihitung dari kepemilikan induk atas saham anak dan LPS dilusian anak, termasuk efek surat berharga dilusian. Hak, waran, atau opsi anak diperlakukan sama seperti induk. Obligasi atau saham preferen anak yang dapat dikonversi menambah laba tersedia karena berkurangnya bunga atau dividen, dan bagian induk atas peningkatan tersebut dimasukkan dalam LPS dilusian konsolidasi, sedangkan saham hasil konversi ditambahkan pada penyebut.



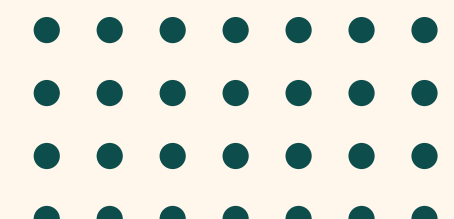
ILUSTRASI PERHITUNGAN LABA PER SAHAM KONSOLIDASI

LABA PER SAHAM PT ANAK

Sebelum perhitungan LPS konsolidasi, total LPS untuk setiap anak perusahaan harus terlebih dahulu dihitung. LPS dasar dan dilusian PT Anak untuk tahun 20X1 berbeda karena PT Anak memiliki obligasi konversi yang beredar. LPS dasar dan dilusian untuk PT Anak tahun 20X1 dihitung sebagai berikut.

	Dasar	Dilusian
Laba bersih PT Anak	Rp30.000.000	Rp30.000.000
Pengaruh bunga dari obligasi yang diasumsikan dikonversi, bersih dari pajak (Rp100.000.000 × 0,06) × (1 – 0,40)		3.600.000
Laba yang diakru untuk saham biasa	<u>Rp30.000.000</u>	<u>Rp33.600.000</u>
Rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar di tahun 20X1	20.000.000	20.000.000
Tambahan saham dari obligasi yang diasumsikan dikonversi		4.000.000
Rata-rata tertimbang saham dan setara saham	<u>20.000.000</u>	<u>24.000.000</u>
Laba per saham:		
Rp30.000.000/20.000 lembar	<u>Rp 1.500</u>	
Rp33.600.000/24.000 lembar		<u>Rp 1.400</u>

Obligasi yang diasumsikan dikonversi mengurangi LPS dilusian PT Anak dari Rp 1.500 menjadi Rp 1.400



Laba per saham konsolidasi untuk tahun 20X1 sebesar Rp980 berdasarkan rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar dan Rp840 dengan asumsi dilusian penuh. Untuk LPS dilusian, laba bersih konsolidasi sebesar Rp108.000.000 dikurangi oleh bagian proporsional PT Induk atas laba bersih PT Anak ($\text{Rp}30.000.000 \times 0,80$), kemudian kontribusi PT Anak sebesar Rp22.400.000 ($\text{Rp}1.400 \times 16.000$ lembar saham) ditambahkan kembali. Jika PT Induk membeli obligasi konversi PT Anak, jumlah saham setara ditambahkan dalam kepemilikan, sehingga laba PT Anak meningkat menjadi Rp33.600.000 dengan bertambahnya saham Rp4.000.000 dan rasio kepemilikan menjadi 66%, menghasilkan kontribusi laba Rp22.400.000.

Saham preferen PT Induk diperlakukan sebagai saham preferen dalam LPS dasar tetapi sebagai saham biasa dalam LPS dilusian sehingga tidak ada dividen yang dikurangi dan 25.000 lembar saham biasa ditambahkan ke penyebut. Opsi saham untuk 9.000 lembar saham induk perusahaan juga dicerminkan dalam LPS dilusian dengan tambahan 931 lembar saham ke penyebut menggunakan metode saham diperoleh kembali.

KASUS

Dalam laporan arus kas konsolidasian untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X2, PT Lili melaporkan arus kas masuk operasi sebesar Rp284.000.000, arus kas keluar masing-masing sebesar Rp230.000.000, dan Rp80.000.000 untuk aktivitas investasi dan pendanaan, serta saldo kas akhir sebesar Rp57.000.000. PT Lili membeli 70% saham biasa PT Matahari pada tanggal 12 Maret 20X1 pada nilai bukunya. PT Matahari melaporkan laba bersih sebesar Rp30.000.000, dan membayar dividen sebesar Rp10.000.000 di tahun 20X2, dan dimasukkan dalam laporan keuangan konsolidasian PT Lili. PT Lili membayar dividen sebesar Rp45.000.000 di tahun 20X2. Metode tidak langsung digunakan dalam penghitungan arus kas dari operasi.

- A. Berapakah saldo kas konsolidasi pada tanggal 1 Januari 20X2?
- B. Berapakah jumlah yang dilaporkan sebagai dividen yang dibayarkan dalam arus kas pendanaan dalam laporan arus kas?
- C. Apakah penyesuaian yang diperlukan atas laba bersih konsolidasi yang perlu dibuat karena adanya kepemilikan PT Lili di PT Matahari untuk mendapatkan arus kas dari operasi?
- D. Jika penyesuaian untuk merekonsiliasi laba bersih konsolidasi dan arus kas dari aktivitas operasi meningkat sebesar Rp77.000.000, berapakah jumlah yang dilaporkan sebagai laba bersih konsolidasi tahun 20X2?

JAWABAN

A. Berapakah saldo kas konsolidasi pada tanggal 1 Januari 20X2?

Rumus:

$$\begin{aligned}\text{Saldo awal kas} &= \text{Saldo akhir kas} - (\text{Arus kas operasi} - \text{Arus kas investasi} - \text{Arus kas pendanaan}) \\ &= \text{Rp } 57.000.000 - (\text{Rp } 284.000.000 - \text{Rp } 230.000.000 - \text{Rp } 80.000.000) \\ &= \text{Rp } 57.000.000 - (\text{Rp } (26.000.000)) \\ &= \text{Rp } 57.000.000 + \text{Rp } 26.000.000 \\ &= \text{Rp } 83.000.000\end{aligned}$$

B. Berapakah jumlah yang dilaporkan sebagai dividen yang dibayarkan dalam arus kas pendanaan dalam laporan arus kas?

Dividen dibayar induk (PT Lili) = Rp 45.000.000

Dividen dibayar anak (PT Matahari) = Rp 10.000.000

Dalam konsolidasi, dividen anak ke induk dieliminasi, yang dicatat hanya bagian dividen anak ke nonpengendali.

- Bagian nonpengendali = $30\% \times \text{Rp } 10.000.000 = \text{Rp } 3.000.000$

Maka, dividen konsolidasi yang dilaporkan = $\text{Rp } 45.000.000 + \text{Rp } 3.000.000 = \text{Rp } 48.000.000$



JAWABAN

C. Apakah penyesuaian yang diperlukan atas laba bersih konsolidasi yang perlu dibuat karena adanya kepemilikan PT Lili di PT Matahari untuk mendapatkan arus kas dari operasi?

Ya, perlu. Karena metode tidak langsung digunakan, laba bersih konsolidasi awalnya mencakup laba anak perusahaan penuh (Rp 30.000.000). Untuk menghitung arus kas operasi yang dapat diatribusikan ke induk, laba yang menjadi hak nonpengendali ($30\% \times \text{Rp } 30.000.000 = \text{Rp } 9.000.000$) harus dikurangkan.

D. Jika penyesuaian untuk merekonsiliasi laba bersih konsolidasi dan arus kas dari aktivitas operasi meningkat sebesar Rp77.000.000, berapakah jumlah yang dilaporkan sebagai laba bersih konsolidasi tahun 20X2?

Rumus:

Kas dari operasi (Rp 284.000.000) = Laba bersih konsolidasi + Penyesuaian (Rp 77.000.000)

Laba bersih konsolidasi = Rp 284.000.000 – Rp 77.000.000

= Rp 207.000.000



KESIMPULAN

Laporan keuangan konsolidasian lengkap mencakup laporan arus kas konsolidasian yang disusun seperti perusahaan tunggal tetapi dengan penyesuaian, misalnya laba kepentingan nonpengendali ditambahkan kembali dan dividen nonpengendali dicatat sebagai kas pendanaan. Jika anak perusahaan dibeli pada tanggal interim, laba sebelum akuisisi tidak dimasukkan dan transaksi sebelum akuisisi dibedakan. Pajak konsolidasian dipengaruhi transaksi antarperusahaan sehingga perbedaan periode pelaporan menimbulkan pajak tangguhan. Laba per saham konsolidasian dihitung seperti perusahaan tunggal, sedangkan LPS dilusian mengasumsikan semua surat berharga dilusian dikonversi dengan penyesuaian laba bersih konsolidasi.



**TERIMA
KASIH**