

# Implikasi PSAK 38 : Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendalian Pada Pencatatan Laporan Keuangan PT Matahari Prima Tbk

NURINDAH FEBRIYANI<sup>1\*</sup>; GADING DWI PERMATASARI<sup>2</sup>; LIA UZLIAWATI<sup>3</sup>

Universitas Sultan Ageng Tirtayasa  
Jln. Raya Palka KM 3 Kota Serang Telp. (+62254) 280330  
E-mail : 5552200118@untirta.ac.id (korespondensi)

Submit : 2023-04-24

Review : 2023-05-15

Publish : 2023-05-26

**Abstract:** PSAK 38 is a statement of accounting standards that regulates the accounting treatment of business entities under common control. PSAK 38 was formed to comply with PSAK 22 Business Combinations, creating a business that is carried out in the context of reorganizing entities that are under the same control. The purpose of this study is to compare the application of PSAK 38 (revised 2012) with PSAK 38 (revised 2004) to the combined financial statements of the company PT Matahari Prima Tbk based on previous researchers, as evidence for the application of PSAK 38.

**Keywords:** *Kombinasi Bisnis, Akuisisi, Entitas Sepengendali, Metode Penyatuan Kepemilikan*

Persaingan bisnis yang semakin ketat menuntut perusahaan agar terus dapat meningkatkan proses operasionalnya. Salah satu strategi yang dapat dilakukan oleh perusahaan yaitu dengan memperluas jaringan usaha, baik secara internal (mengembangkan fasilitas yang dimilikinya) atau secara eksternal (mengakuisisi pengendalian entitas lain dalam kombinasi bisnis).

Kombinasi bisnis terjadi ketika suatu perusahaan bergabung dengan satu perusahaan lain atau lebih menjadi satu entitas. Hasil penggabungan entitas-entitas yang semulanya terpisah merupakan salah satu cara untuk perusahaan memperluas usahanya. Mengingat bahwa tujuan utama dari kombinasi bisnis adalah profitabilitas, namun jika melihat manfaat lain yang dapat diperoleh dengan menghasilkan operasi yang efisien melalui integritas operasi maupun diversifikasi risiko melalui konglomeransi.

Hubungan antara entitas induk dengan entitas anak yang terjadi di dalam kombinasi bisnis sebagaimana perusahaan induk membeli saham atau aset perusahaan lainnya untuk melakukan penggabungan menjadi satu entitas atau dengan kata lain perusahaan induk melakukan restrukturisasi bisnis dengan mengakuisisi atas entitas

yang masih dalam satu grup yang sama dengan tujuan untuk mempertahankan usahanya. Akuisisi yang seperti ini memiliki karakteristik kepemilikan mayoritas usaha yang disebut dengan entitas sepengendali. Dimana kepemilikan mayoritas dan atau pengendalian merupakan satu pihak yang sama. Perusahaan induk perlu melakukan penyajian dalam pelaporan keuangan konsolidasian serta pengungkapan Selisih Nilai Transaksi Entitas Sepengendali (SNTRES) yang terjadi ketika pelepasan atau pengalihan aset, liabilitas, saham atau kepemilikan instrument lainnya dari entitas anak dan menjadi bagian dari ekuitas perusahaan induk tersebut. Sebagaimana penerapan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK yang berlaku.

Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) adalah standar yang digunakan untuk pelaporan keuangan di Indonesia. PSAK sebagai pedoman akuntan dalam penyusunan laporan keuangan. Laporan keuangan pada dasarnya disusun untuk mempermudah pengguna laporan keuangan untuk memahami informasi yang ada didalamnya. Standar akuntansi Indonesia mengadopsi *International*

*Financial Reporting Standard* (IFRS) agar pelaporan keuangan memberikan informasi yang dapat diterima secara global, dalam arti luas dapat dipahami sampai pada tingkat internasional.

Standar akuntansi keuangan diibaratkan sebagai sebuah cermin, dimana cermin yang baik akan mampu menggambarkan kondisi praktis bisnis yang sebenarnya. PSAK-22 (revisi 2012) mengatur perlakuan akuntansi untuk kombinasi bisnis karena adanya akuisisi suatu perusahaan oleh perusahaan lainnya dan kemudian melakukan penyatuan kepemilikan apabila akuisisi tidak dapat diidentifikasi. Pernyataan tersebut hanya mengatur transaksi penggabungan usaha antara entitas yang tidak sepengendali atau entitas yang tidak berada di bawah pengendalian yang sama. Sedangkan transaksi kombinasi bisnis entitas sepengendali di atur dalam PSAK-38 yang mengatur pengalihan bisnis yang dilakukan dalam rangka reorganisasi entitas-entitas yang berada dalam suatu kelompok yang sama, bukan merupakan perubahan kepemilikan dalam arti substansi ekonomi sehingga transaksi tersebut tidak menimbulkan laba atau rugi bagi kelompok usaha secara keseluruhan maupun bagi entitas individual dalam kelompok usaha tersebut. Di dalam pelaporan keuangan entitas sepengendali terdapat aturan - aturan perihal penyajian dan pengungkapan sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku, yaitu PSAK-38 (revisi 2012) tentang Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali.

Untuk memperjelas bagaimana PSAK 38 diterapkan dalam penyusunan laporan kombinasi bisnis entitas sepengendali, penulis mengambil laporan keuangan pada perusahaan PT Matahari Prima Tbk tahun 2012 dan 2013 sebagaimana PSAK 38 (revisi 2012) mulai efektif dimplementasikan. Dengan tujuan untuk melihat perbandingan dalam penyusunan laporan keuangan entitas sepengendali berdasarkan PSAK 38 (revisi 2004) dengan PSAK 38 (revisi 2012).

## **METODE**

Adapun metode yang digunakan dalam menyusun penelitian ini menggunakan metode literatur. Dengan mengumpulkan data pustaka, membaca, dan mencatat serta mengelola bahan penelitian. Teknik ini dilakukan bertujuan untuk mengungkapkan berbagai teori-teori yang relevan dengan permasalahan yang sedang diteliti sebagai bahan rujukan dalam pembahasan hasil penelitian.

## **HASIL**

### **Perkembangan PSAK**

PSAK atau Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan merupakan pedoman utama bagi akuntan dalam melakukan penyusunan laporan keuangan entitas. Pada tahun 1602-1799 saat zaman kolonial untuk pertama kalinya standar akuntansi keuangan di Indonesia dimulai pada saat ini telah dilakukan pencatatan sederhana. Pada tahun 1800 – 1942 saat zaman penjajahan Belanda telah dilakukan pencatatan debit dan kredit. Lalu di tahun 1942 – 1945 pencatatan tetap menggunakan debit dan kredit namun belum terdapat banyak perubahan dalam standar untuk pencatatan akuntansi sedangkan pada tahun 1945 sampai dengan sekarang dilakukan harmonisasi terhadap standar keuangan salah satunya harmonisasi pada standar IFRS (*Internasional Financial Accounting Standard*).

IAI memutuskan untuk melakukan harmonisasi terhadap Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dengan International Financial Reporting Standard (IFRS) yang kemudian dilanjutkan dengan konvergensi terhadap IFRS. Harmonisasi dilakukan dengan tujuan untuk menghilangkan adanya hambatan pada arus modal di internasional dengan meminimalisirkan perbedaan dalam ketentuan pelaporan keuangan. PSAK adalah aturan baku yang mengatur pencatatan, penyusunan, perlakuan, dan penyajian laporan keuangan sedangkan IFRS sendiri merupakan Standar Akuntansi Internasional.

PSAK merupakan perubahan nama terbaru dari SAK yang telah disusun dan diterbitkan oleh DSAK pada tahun 2012. Penyusunan PSAK ini mengikuti standar yang digunakan oleh IFRS dengan menyesuaikan pada kondisi bisnis di Indonesia.

### **PSAK 38 – Kombinasi Bisnis Sepengendalian**

PSAK 38 merupakan pernyataan standar akuntansi yang mengatur perlakuan akuntansi kombinasi bisnis entitas sepengendalian. PSAK 38 terbentuk untuk memenuhi PSAK 22 kombinasi bisnis, dengan penambahan pada pengaturan entitas yang menerima bisnis dan yang melepas bisnis. PSAK 38 tidak diperuntukkan untuk mengatur kombinasi bisnis antara entitas yang sepengendalian atau entitas yang tidak berada di bawah pengendalian yang sama. PSAK 38 telah melalui tiga kali revisi, pertama kali dikeluarkan pada 5 september 1997 lalu dilakukan revisi kedua pada 20 Juli 2004 dan revisi ketiga mulai efektif diterapkan pada tahun 2013 hingga sampai saat ini.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam PSAK 22 (2012) pada lampiran B menjelaskan bahwa kombinasi bisnis yang melibatkan entitas atau bisnis sepengendalian yaitu kombinasi bisnis yang melakukan pada seluruh entitas atau bisnis yang bergabung, dengan pengendalian dilakukan oleh pihak yang sama atau satu pihak yang sama baik sebelum atau setelah adanya kombinasi bisnis dan berjangka panjang (tidak bersifat sementara). Pengendalian suatu entitas ditentukan berdasarkan kesepakatan kontraktual dengan memilih secara kolektif pihak yang memiliki kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasional entitas dengan tujuan untuk mendapatkan manfaat dari aktivitas entitas dan penggabungan usaha dapat berkelanjutan (tidak sementara). Untuk pencatatannya sendiri entitas yang bergabung tidak dimasukkan ke dalam laporan keuangan konsolidasian yang sama agar suatu bisnis dianggap sebagai kombinasi bisnis yang

melibatkan entitas sepengendalian. Dalam menentukan apakah kombinasi bisnis melibatkan entitas sepengendalian tidak berdasarkan pada besarnya kepentingan nonpengendalian pada setiap entitas yang bergabung. Begitupun pada entitas anak yang dihapus dari laporan keuangan konsolidasian tidaklah relevan sebagai penentu apakah kombinasi melibatkan entitas sepengendalian.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam buku Standar Akuntansi Keuangan (2012) pada dasar kesimpulan (DK) : DK01. PSAK-38 (2004): Akuntansi Restrukturisasi Entitas Sepengendalian mendefinisikan transaksi restrukturisasi entitas sepengendalian (*restructuring transactions under common control entitas*) adalah transaksi pangalihan aset, kewajiban, saham atau bentuk instrumen kepemilikan lainnya antara pihak-pihak (perorangan, perusahaan, atau bentuk entitas lainnya) yang secara langsung atau tidak langsung (melalui satu atau lebih perantara), mengandalkan atau dikendalikan oleh atau berada dibawah pengendalian yang sama. Bentuk pengalihan berupa aset, liabilitas atau instrumen kepemilikan lain secara material dapat mempengaruhi ruang lingkup kegiatan suatu usaha entitas termasuk dalam kategori restrukturisasi. Namun dari pengertian tersebut banyak menimbulkan perbedaan dalam penerapannya. Beberapa transaksi yang seharusnya bukan transaksi restrukturisasi entitas sepengendalian, misalnya seperti pengalihan aset diperlakukan sebagai restrukturisasi entitas sepengendalian berdasarkan PSAK-38 (2004).

Tabel 1 Perbedaan PSAK 38 (revisi 2012) dengan PSAK 38 (2004)

<b>Perihal</b>	<b>ED PSAK 38 (revisi 2012)</b>	<b>PSAK 38 (2004)</b>
Ruang Lingkup	Kombinasi bisnis entitas sepengendalian	Transaksi restrukturisasi entitas sepengendalian

Perihal	ED PSAK 38 (revisi 2012)	PSAK 38 (2004)
Definisi Sepengendalian	Tidak bersifat sementara	Tidak dijelaskan apakah bersifat sementara atau tidak
Kriteria Pengendalian	Sesuai dengan PSAK 4 (revisi 2004)	Sesuai dengan PSAK 4 (1994)
Selisih antara Jumlah Imbal dari Nilai Buku	Bagian dari modal	Bagian dari ekuitas dan direklasifikasi ke laba rugi ketika hilang sepengendalian dan pengalihan ke pihak tidak sepengendalian
Entitas yang melepas bisnis/ hilang sepengendalian	Menggunakan metode disposal yang diakui di ekuitas. Selisih antara imbalan yang diterima dan jumlah tercatat dari bisnis yang dilepas diakui di ekuitas dan disajikan pada pos "Tambahkan Modal Disetor"	Ketika hilang sepengendalian, selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendalian diakui di "laba rugi"

### Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Perusahaan Berdasarkan PSAK 38 (REVISI 2012)

PSAK 38 Kombinasi Bisnis Sepengendalian memangku metode *de-pooling of interest* atau metode penyatuan

kepemilikan. Metode ini dianggap sebagai metode yang paling tepat untuk mencerminkan sifat transaksi kombinasi bisnis sepengendalian yang pada dasarnya tidak mengakibatkan perubahan substansi ekonomi pada perubahan kepemilikan. Metode penyatuan kepemilikan dianggap tidak bertentangan dengan IFRS yang berlaku saat ini karena tidak diatur secara spesifik dalam IFRS.

Entitas yang menerima bisnis, dalam kombinasi bisnis entitas sepengendalian mengakui selisih antar jumlah imbalan yang dialihkan dan jumlah tercatat dari setiap transaksi kombinasi bisnis entitas sepengendalian di ekuitas dan menyajikannya dalam pertambahan modal disetor.

Dalam menerapkan metode penyatuan kepemilikan, unsur-unsur laporan keuangan dari entitas yang bergabung untuk periode terjadinya kombinasi bisnis entitas sepengendalian dan untuk periode komperatif sajian, disajikan sedemikian rupa seolah-olah penggabungan tersebut telah terjadi sejak awal periode entitas yang bergabung berada dalam sepengendalian. Jumlah tercatat dari unsur-unsur laporan keuangan tersebut merupakan jumlah tercatat dari entitas yang bergabung dalam kombinasi bisnis entitas sepengendalian. Laporan keuangan entitas tidak boleh memasukkan adanya penyatuan kepemilikan walaupun entitas tersebut adalah salah satu pihak yang terlibat jika penyatuan kepemilikan terjadi pada suatu tanggal setelah akhir periode pelaporan.

Kebijakan akuntansi yang seragam diterapkan pada entitas yang berkombinasi tersebut. Oleh karena itu, entitas hasil kombinasi mengakui aset dan liabilitas dari masing-masing entitas yang kombinasi sepengendalian berdasarkan pada jumlah tercatatnya. Penyesuaian terhadap jumlah tercatat hanya dilakukan untuk menyesuaikan kebijakan akuntansi entitas yang berkombinasi dengan kebijakan akuntansi yang diterapkan oleh entitas hasil kombinasi serta menerapkannya pada seluruh periode

sajian. Pengaruh yang timbul sebagai akibat dari transaksi intra-entitas yang berkombinasi yang timbul sejak awal terjadinya sepengendalian, dieliminasi dalam penyusunan laporan keuangan entitas hasil kombinasi.

Pengeluaran yang terjadi sehubungan dengan kombinasi bisnis mencakup biaya advis (surat pemberitahuan tertulis dari bank kepada nasabah mengenai penerimaan pembayaran, transfer dana dan sebagainya), hukum, akuntansi, penilaian dan biaya professional atau konsultasi lainnya; biaya administrasi umum, termasuk biaya pengelolaan departemen akuisisi internal; dan biaya pendaftaran serta penerbitan efek utang dan efek ekuitas. Biaya tersebut diakui sebagai beban pada periode terjadinya, dengan suatu pengecualian. Biaya untuk menerbitkan efek utang dan efek ekuitas diakui sesuai PSAK 55: Instrumen Keuangan dan Pengukuran dan PSAK 50: Instrumen Keuangan Penyajian. Pengeluaran ini juga termasuk biaya atau kerugian yang timbul akibat kombinasi kegiatan entitas atau bisnis yang sebelumnya merupakan entitas atau bisnis yang saling terpisah.

Dalam kombinasi bisnis antar entitas tidak sepengendalian, metode yang digunakan adalah metode akuisisi (PSAK 22: Kombinasi Bisnis). Sedangkan PSAK 38 yang lama menggunakan metode penyatuan kepemilikan (metode akuntansi yang tidak dapat digunakan dalam kombinasi bisnis entitas tidak sepengendalian).

Penyajian selisih imbalan dan jumlah tercatat berdasarkan PSAK sebelumnya (revisi 2004) disajikan pada tambahan modal disetor, penghasilan komprehensif lain dan tambahan modal disetor jika selisih positif dan disajikan pada saldo laba jika selisih negatif. Namun penyajian selisih tersebut dianggap tidak konsisten dengan substansinya sebagai bagian dari transaksi ekuitas, juga penyajian pada pos penghasilan komprehensif lain dianggap tidak konsisten sebab suatu transaksi diperlakukan berbeda sebagai transaksi ekuitas dalam kondisi tertentu, tetapi bukan sebagai transaksi ekuitas dalam kondisi lain. Alternatif tersebut

lebih menekankan pada aspek hukum korporasi terkait agio dan disagio.

IAI memutuskan untuk menyajikan selisih tersebut pada pos tambahan modal disetor karena kombinasi bisnis entitas sepengendalian yang merupakan transaksi ekuitas. Larangan secara hukum untuk disagio dipandang hanya terkait dengan penyetoran awal modal, sehingga selisih negatif dari kombinasi bisnis entitas sepengendalian yang disajikan pada pos tambahan modal disetor tidak relevan dengan masalah disagio. Selain itu, unsur pos tambahan modal disetor tidak hanya meliputi agio dan disagio.

Pencatatan pada selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendalian yang sebelumnya diakui secara langsung di ekuitas akan diakui dalam laba rugi ketika hilangnya status substansi sepengendalian antara entitas yang pernah bertransaksi atas suatu kepemilikan yang mana pengaturan ini tidak diatur dalam PSAK 38 (1997) dengan kata lain tidak ada reklasifikasi dari ekuitas ke laba rugi dan menyatakan SNTRES tidak berubah ketika pelepasan aset, liabilitas, saham atas instrument kepemilikan lain yang mendasari terjadinya selisih transaksi restrukturisasi entitas sepengendalian ke pihak lain yang tidak sepengendalian. Oleh itu IAI memutuskan untuk merevisi pengaturan mengenai pengakuan selisih antara imbalan dari jumlah tercatat dalam kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendalian yang dulunya direklasifikasikan dari ekuitas ke laba rugi ketika hilang sepengendalian juga pada ketika pelepasan hal yang mendasari kombinasi dan pelepasan bisnis kepada pihak lain yang tidak sepengendalian. Kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendalian dipandang sebagai transaksi ekuitas yaitu transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik, karena entitas yang melakukan transaksi dikendalikan oleh satu pihak yang sama. Sehingga tidak relevan untuk dikaitkan dengan perubahan kepemilikan atas entitas tersebut serta pelepasan hal yang mendasari

kombinasi dan pelepasan bisnis tersebut kepada pihak lain yang tidak sepengendali.

Kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendali dipandang bukan sebagai penghasilan komprehensif lain dikarenakan kombinasi bisnis entitas sepengendali tidak memenuhi kriteria penghasilan dan beban dalam Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan. Setelah transaksi kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendali, selisih imbalan dan jumlah tercatat aset neto dalam kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendali tersebut tidak dapat diakui dalam laba rugi.

Selisih tersebut juga tidak direklasifikasikan sebagai saldo laba sebagaimana alasan bahwa jenis untuk transaksi untuk kombinasi dan pelepasan bisnis entitas sepengendali dipandang sebagai transaksi ekuitas, sebagaimana bahwa saldo laba dipandang mencerminkan kinerja keuangan yang tidak tepat dilakukan reklasifikasi.

Dalam transaksi kombinasi bisnis yang melibatkan entitas yang tidak sepengendalian dan menyebabkan terjadinya sepengendalian. Imbalan ini diakui pada bisnis yang dialihkan sesuai jumlah tercatat yang digunakan dalam penyatuan kepemilikan (*push down accounting*). Namun penerapan *push down accounting* seringkali dianggap tidak praktis untuk diterapkan, seperti ketika kombinasi bisnis yang menyebabkan terjadinya sepengendalian yang dilakukan antar entitas yang terdaftar di luar negeri.

Pendapat lain menyatakan bahwa penerapan *push down accounting* dilakukan jika pihak pengakuisisi di dalam kombinasi bisnis yang menyebabkan terjadinya sepengendalian merupakan entitas yang terdaftar di Indonesia, ini dipandang lebih praktis untuk diterapkan.

Ukuran praktis atau tidaknya juga disesuaikan pada masing-masing entitas sebagaimana pedoman yang diberikan dalam SAK, contohnya PSAK 25 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Kesalahan. Pertimbangan yang dilakukan untuk menentukan akuntansi bukan didasari

oleh faktor kepraktisan, melainkan pada faktor konsep akuntansi.

Kesesuaian secara konseptual merupakan merupakan faktor utama dalam menetapkan ketentuan akuntansi. Akan tetapi, kendala penerapan dalam praktik merupakan hal lain yang juga harus dipertimbangkan. Jika masalah ketidakpraktisan (untuk menerapkan *push down accounting* dalam kombinasi bisnis entitas sepengendali) diserahkan kepada entitas untuk menentukannya, maka dapat menyebabkan keragaman dalam praktik. Oleh karena itu, DSAK IAI memutuskan bahwa *push down accounting* tidak praktis untuk dilakukan dalam kombinasi bisnis entitas sepengendali dan tidak memberikan pilihan untuk menerapkan dalam kondisi tertentu.

DSAK IAI juga mempertimbangkan bahwa PSAK 38 ini merupakan SAK yang bersifat sementara karena hal ini belum diatur di IFRS. Jika sudah ada IFRS yang mengatur kombinasi bisnis entitas sepengendali dan pengaturan tersebut berbeda dengan pengaturan dalam PSAK 38 ini, maka PSAK 38 akan disesuaikan di kemudian hari.

### **Hubungan dengan PSAK 1**

PSAK 1: Penyajian Laporan Keuangan mengatur dalam keadaan tertentu jika dilakukan penyajian kembali laporan keuangan, maka entitas menyajikan tambahan laporan posisi keuangan awal periode komperatif yang disajikan. Terkait dengan penerapan pernyataan kepemilikan dalam PSAK 38. DSAK IAI mengonfirmasi bahwa jika penggabungan unsur-unsur laporan keuangan dari entitas yang bergabung dilakukan sejak sebelum periode berjalan maka diterapkan pengaturan dalam PSAK 1 tersebut. Sehingga entitas harus menyajikan tambahan laporan posisi keuangan awal periode komperatif yang disajikan. Akan tetapi, jika penggabungan unsurunsur laporan keuangan dari entitas yang bergabung sejak awal periode berjalan, maka hal ini tidak menyebabkan entitas menyajikan tambahan laporan posisi

keuangan awal periode komperatif yang disajikan, sebagaimana yang diatur dalam PSAK 1.

## PEMBAHASAN

### Penerapan PSAK 38 pada Laporan Keuangan PT Matahari Putra Prima Tbk.

Pada bulan November dan Desember 2012, PT. Matahari Putra Prima Tbk. Menjual piutang dan kepemilikan saham entitas anaknya yakni PT Matahari Pasific dan PT Nadya Putra Investama kepada PT Multipolar Tbk. Sehingga pada tanggal 31 Desember 2013 dan 2012 hanya memiliki satu entitas anak yaitu PT Matahari Super Ekonomi yang sudah mulai lebih dahulu beroperasi sejak 1994 yang bergerak dalam bidang penjualan eceran dengan persentase kepemilikan PT Matahari Putra Prima Tbk sebesar 99,2%. Diketahui besar jumlah aset PT Matahari Super Ekonomi sebesar Rp 3.757.000.000 dan Rp 3.736 pada tanggal 31 Desember 2013 dan 2012.

Diketahui bahwa total nilai transaksi dalam menjual piutang dan seluruh saham PT Matahari Pasific dan PT Nadya Putra Investama kepada PT Multipolar Tbk sebesar Rp 3.228.275.000.000.

Tabel 2 Restrukturisasi Entitas Sepengendalian SNTRES PT Matahari Putra Prima Tbk (dalam jutaan Rupiah)

Deskripsi	31-Des-13	31-Des-12
Saldo awal	44.848	
Reklasifikasi karena penerapan PSAK 38 (revisi 2012)	(44.484)	
Nilai transaksi	-	3.228.275
Nilai buku tercatat	-	(2.669.203)
Efek pajak penghasilan atas transaksi	-	(120.900)
Efek SNTRES yang tidak tereliminasi	-	6.676
Saldo akhir		444.848

Sumber : Catatan Atas Laporan Keuangan PT Matahari Putra Prima, Tbk Tahun 2015

Berdasarkan sumber yang didapatkan dari transaksi entitas sepengendali pada tahun 2012 PT Matahari Tbk. Diatas diketahui total saldo akhir selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali adalah sebesar Rp444.848.000.000. total atas “laba pengalihan aset ke entitas sepengendali dicatat berdasarkan penerapan PSAK 38 (revisi 2004) yakni selisih antara nilai transaksi dengan nilai buku tercatat disajikan ke saldo akun selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali sebesar RP 559.072.000.000. Tercatat dengan pajak sebesar Rp 483.598.000.000 yang dikenakan tarif pajak sebesar 25% dari total laba pengalihan entitas sepengendali yaitu sebesar Rp 120.900.000.000. atas pajak laba pengalihan aset ke entitas sepengendali yang dibebankan ke akun ekuitas. Kemudian terdapat selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali yang tidak tereliminasi sebesar Rp 6.676.000.000. Total hasil pengalihan dari transaksi restrukturisasi entitas sepengendali adalah sebesar Rp 444. 848 juta pada 31 Desember 2012 masih dicatat dan disajikan pada akun “selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali”.

Pada tahun 2013, PT Putra Prima Tbk. Melakukan peralihan sewa dengan pembayaran dimuka untuk beberapa lokasi yang dimiliki oleh PT Mulia Persada Pertiwi, pihak berelasi dengan total transaksi sebesar Rp 126.670.000.000. Transaksi pengalihan sewa dibayar dimuka tersebut dicatat dan disajikan langsung ke akun “Tambahan Modal Disetor”, sesuai dengan PSAK 38 (revisi 2012) yang mengharuskan seluruh transaksi restrukturisasi entitas sepengendali dicatat dan diakui sebagai kelompok ekuitas pada “Tambahan Modal Disetor”, yang disajikan pada laporan perubahan ekuitas konsolidasian perusahaan.

Tabel 3 Restrukturisasi Entitas Sepengendali SNTRES PT Matahari Putra Prima Tbk (dalam jutaan Rupiah)

Saldo awal		-
Reklasifikasi karena penerapan PSAK 38 (revisi 2012)		44.848
Nilai transaksi	126.670	
Nilai buku tercatat	(120.520)	
	6.150	
Efek pajak penghasilan atas transaksi	(1.538)	
Total	-	4.613
<b>Saldo akhir</b>		<b>449.460</b>

Sumber : Catatan Atas Laporan Keuangan PT Matahari Putra Prima, Tbk Tahun 2015

Berdasarkan tabel diatas telah disajikan saldo akhir “selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali” di tahun 2012 dan sebesar Rp 444.848.000.000. yang dijumlahkan dengan hasil total selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali sebesar Rp 4.613.000.000. pada tahun 2013, kemudian total saldo akhir diketahui sebesar Rp 449.460.000.000. Kemudian berdasarkan penerapan PSAK-38 (revisi 2012) total saldo “selisih nilai transaksi resrtukturisasi entitas sepengendali tersebut harus direklasifikasikan ke akun “tambahan modal disetor”.

Akun tambahan modal disetor, total dari selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali yang ditambhkan pada akun tambahan modal disetor pada catatan laporan keuangan PT Matahari Prima Tbk. 31 Desember 2013. Pada akun “selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali” sebesar Rp 444.848.000.000, kemudian pada akhir tahun 2013 direklasifikasikan ke akun “tambahan modal disetor” sehingga “nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali pada akhir 2013 bersaldo nol. Untuk transaksi entitas sepengendali yang terjadi atas pengalihan sewa dibayar dimuka pada tahun 2013 sebesar Rp 4.613.000.0000 langsung dicatat dan ditambahkan ke akun “Tambahan Modal Disetor” sesuai dengan penerapan PSAK-38 (revisi 2012) yang telah efektif diterapkan pada 1 Januari 2013.

Tabel 4 Ekuitas PT Matahari Putra Prima Tbk.

PT MATAHARI PUTRA PRIMA TBK DAN ENTITAS ANAK LAPORAN POSISI KEUANGAN KONSOLIDASIAN 31 Desember 2013 dan 2012 (Dalam Jutaan Rupiah Indonesia, kecuali data saham)		
	31 Desember	
	2013 (Rp)	2012 (Rp)
<b>Ekuitas</b>		
Ekuitas yang dapat diatribusikan kepada Pemilik Entitas Induk		
Modal saham-Nilai Nominal per saham pada 31 Desember 2011 Modal dasar - 10.800.000.000 saham Modal ditempatkan dan disetor penuh 5.377.962.800 saham pada 31 Desember 2013 dan 5.576.546.800 saham pada 31 Desember 2012		
Tambahan modal disetor - neto	268.898	278.827
<b>Selisih nilai transaksi restrukturisasi entitas sepengendali</b>	-	<b>444.848</b>
Saham treasuri	-	(33.873)
Saldo laba		
Telah ditentukan penggunaannya	28.000	26.000
Belum ditentukan penggunaannya	2.223.464	2.805.270
Pendapatan komprehensif lainnya	-	-
Jumlah Ekuitas yang dapat diatribusikan Kepada pemilik Entitas Induk	3.294.940	3.845.724
Kepentingan non-pengendali	30	30
Jumlah Ekuitas	3.294.970	3.845.754

\*Sumber: Catatan Atas Laporan Keuangan PT Matahari Putra Prima, Tbk Tahun 2015

## SIMPULAN

PSAK 38 merupakan pernyataan standar akuntansi yang mengatur perlakuan akuntansi kombinasi bisnis entitas sepengendali. PSAK 38 terbentuk memenuhi PSAK 22 Kombinasi Bisnis,

Sebagaimana pengaturan untuk restrukturisasi entitas sepengendali yang memerlukan adanya pengaturan khusus karena tidak dapat mengikuti pengaturan berdasarkan PSAK 22.

Beberapa penerapan standar akuntansi dalam PSAK 38 (revisi 2012) tentang “Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali, yang menggantikan PSAK 38 (revisi 2004) tentang “Kombinasi Restrukturisasi Entitas Sepengendali”. PSAK 38 (revisi 2012) mulai efektif diterapkan pada 1 Januari 2013. Menurut IAI penyajian dalam kombinasi bisnis sepengendali berdasarkan PSAK 38 sebelumnya dianggap kurang efektif, namun mengingat PSAK 38 merupakan SAK yang bersifat sementara, belum diatur di IFRS dan tidak bertentangan dengan IFRS. Jika sudah terdapat IFRS yang mengatur kombinasi bisnis entitas sepengendali dan pengaturan tersebut berbeda dengan pengaturan dalam PSAK 38 ini, maka PSAK 38 akan disesuaikan di kemudian hari. Juga dengan melihat pencatatan laporan keuangan pada perusahaan PT Matahari Prima Tbk. kombinasi bisnis entitas sepengendalian yang telah menerapkan PSAK 38 (revisi 2004) dengan peralihan pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan dengan menerapkan PSAK 38 (revisi 2012)

## DAFTAR RUJUKAN

- IAI. (2012). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali*. September. <https://iaicabangsolo.files.wordpress.com/2012/08/ed-dan-psak-38.pdf>
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2011). *Akuntansi Intermediate* (2nd ed.). Erlangga.
- Sulistiyowati, L. (2010). *Panduan Praktis Memahami Laporan Keuangan*. Elex Media Komputindo.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2011). *Akuntansi Intermediate* (1st ed.). Erlangga.
- Beams, F. A., Anthony, J. H., Clement, R. P., & Lowenshon, S. H. (2009). *Akuntansi Lanjutan (Advanced Accounting)* (9th ed.). Erlangga.
- Maimunah, S., Darmawan, A., & Maimunah, S. (2016). *INDONESIA TENTANG KOMBINASI BISNIS PADA LAPORAN KEUANGAN PT TELEKOMUNIKASI INDONESIA (PERSERO) TBK PERIODE 2012-2014 dianggap sebagai tujuan entitas bisnis . laporan keuangan yang memberikan dengan Keerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuanga*. 2(1), 23–45.
- LUQIANA, H., & TIRTA, A. (2015). *the Implementation of Psak-38 (Revised 2012) Re: Business Combination of Entities Under Common Control on the Presentation .... 38(April), 0–11*. [https://www.researchgate.net/profile/Aming-Tirta/publication/332751179\\_THE\\_IMPLEMENTATION\\_OF\\_PSAK-38\\_REVISI\\_2012\\_RE\\_BUSINESS\\_COMBINATION\\_OF\\_ENTITIES\\_UNDER\\_COMMON\\_CONTROL\\_ON\\_THE\\_PRESENTATION\\_AND\\_DISCLOSURE\\_OF\\_FINANCIAL\\_STATEMENTS\\_OF\\_PUBLICLY\\_LISTED\\_COMPANIES](https://www.researchgate.net/profile/Aming-Tirta/publication/332751179_THE_IMPLEMENTATION_OF_PSAK-38_REVISI_2012_RE_BUSINESS_COMBINATION_OF_ENTITIES_UNDER_COMMON_CONTROL_ON_THE_PRESENTATION_AND_DISCLOSURE_OF_FINANCIAL_STATEMENTS_OF_PUBLICLY_LISTED_COMPANIES)