

Akuntansi Untuk Investasi Dalam Perusahaan Asosiasi

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 15 tentang Akuntansi Untuk Investasi Dalam Perusahaan Asosiasi disetujui dalam Rapat Komite Prinsip Akuntansi Indonesia pada tanggal 24 Agustus 1994 dan telah disahkan oleh Pengurus Pusat Ikatan Akuntan Indonesia pada tanggal 7 September 1994.

Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur yang tidak material (*immaterial items*)

Jakarta, 7 September 1994

Pengurus Pusat
Ikatan Akuntan Indonesia

Komite Prinsip Akuntansi Indonesia

Hans Kartikahadi	Ketua
Jusuf Halim	Sekretaris
Hein G. Surjaatmadja	Anggota
Katjep K. Abdoelkadir	Anggota
Wahjudi Prakarsa	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
M. Ashadi	Anggota
Mirza Mochtar	Anggota
IPG. Ary Suta	Anggota
Sobo Sitorus	Anggota
Timoty Marnandus	Anggota
Mirawati Soedjono	Anggota

Daftar Isi

PENDAHULUAN	[01 - 02]
Tujuan	
Ruang Lingkup	[01]
Definisi	[02]
PENJELASAN	[03 - 19]
Pengaruh Signifikan	[03 - 04]
Metode Akuntansi	[05 - 06]
Metode Ekuitas	[05]
Metode Biaya	[06]
Pilihan Metode Akuntansi dalam Laporan Keuangan Konsolidasi	[07 - 09]
Penerapan Metode Ekuitas	[10 - 17]
Kontinjensi	[18]
Pengungkapan	[19]
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN NO. 15 AKUNTANSI UNTUK INVESTASI DALAM PERUSAHAAN ASOSIASI	
	[20 - 26]
Laporan Keuangan Konsolidasi	[20 - 21]
Penerapan Metode Ekuitas	[22 - 23]
Pengungkapan	[24 - 25]
Tanggal Efektif	[26]

PENDAHULUAN

Tujuan

Pernyataan ini mengatur perlakuan akuntansi untuk investor yang melakukan investasi dalam perusahaan asosiasi (associates).

Ruang Lingkup

- 01 Pernyataan ini tidak mengatur:
- (a) investasi pada anak perusahaan;
 - (b) investasi pada joint venture;
 - (c) *goodwill*, hak paten, trademarks dan aktiva yang serupa;
 - (d) *finance leases* sebagaimana didefinisikan pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 30 tentang Akuntansi Sewa Guna Usaha; dan
 - (e) investasi Dana Pensiun dan perusahaan asuransi jiwa.

Definisi

02 Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:

Perusahaan Asosiasi adalah suatu perusahaan yang investornya mempunyai pengaruh yang signifikan dan bukan merupakan anak perusahaan maupun *joint venture* dari investornya.

Joint Venture adalah perjanjian kontraktual yang melibatkan dua atau lebih pihak-pihak untuk melaksanakan kegiatan ekonomi yang dikendalikan bersama.

Pengaruh Signifikan adalah wewenang untuk berpartisipasi dalam keputusan yang menyangkut kebijakan keuangan serta operasi investee tapi bukan merupakan pengendalian terhadap kebijakan tersebut.

Pengendalian (dalam Pernyataan ini) adalah kekuatan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasi dari sebuah perusahaan untuk mendapat manfaat dari aktivitasnya.

Anak Perusahaan (*Subsidiary*) adalah perusahaan yang dikendalikan oleh perusahaan lain (yang disebut induk perusahaan).

Metode Ekuitas (*Equity Method*) adalah metode akuntansi yang mencatat investasi pada mulanya sebesar biaya perolehan (*cost*) dan selanjutnya disesuaikan untuk perubahan dalam bagian pemilikan investor atas aktiva bersih investee yang terjadi setelah perolehan. Laporan laba rugi investor merefleksikan bagian laba atau rugi investor atas hasil usaha investee.

Metode Biaya (*Cost Method*) adalah metode akuntansi yang mencatat investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan baru diakui oleh investor apabila investee mendistribusikan laba bersih (kecuali dividen saham) yang berasal dari laba setelah tanggal perolehan.

PENJELASAN

Pengaruh Signifikan

03 Istilah "perusahaan asosiasi" digunakan untuk menggambarkan suatu perusahaan dimana investor mempunyai pengaruh signifikan.

04 Jika investor memiliki, baik langsung maupun tidak langsung melalui anak perusahaan, 20% atau lebih dari hak suara pada perusahaan investee, maka investor dipandang mempunyai pengaruh signifikan. Sebaliknya, jika investor memiliki, baik langsung maupun tidak langsung melalui anak perusahaan, kurang dari 20% hak suara, dianggap investor tidak memiliki pengaruh signifikan. Kepemilikan substansial atau mayoritas oleh investor lain tidak perlu menghalangi investor memiliki pengaruh signifikan. Apabila investor mempunyai pengaruh yang signifikan maka investasi pada investee dicatat dengan menggunakan metode ekuitas. Sebaliknya apabila investor tidak mempunyai pengaruh yang signifikan maka investasi dicatat dengan menggunakan metode biaya.

Metode Akuntansi

Metode Ekuitas

05 Menurut metode ekuitas, investasi pada awalnya dicatat sebesar biaya perolehan dan nilai tercatat ditambahkan atau dikurangi untuk mengakui bagian investor atas laba atau rugi investee setelah tanggal perolehan. Distribusi laba (kecuali dividen saham) yang diterima dari investee mengurangi nilai tercatat (*carrying amount*) investasi. Penyesuaian terhadap nilai tercatat tersebut juga diperlukan untuk mengubah hak kepemilikan proporsional investor pada investee yang timbul dari perubahan dalam ekuitas investee yang belum diperhitungkan ke dalam laporan laba rugi. Perubahan semacam itu meliputi perubahan yang timbul sebagai akibat dari revaluasi aktiva tetap, perbedaan dalam penjabaran valuta asing, dan dari penyesuaian selisih yang timbul dari penggabungan usaha.

Metode Biaya

06 Menurut metode biaya, investor mencatat investasinya pada perusahaan investee sebesar biaya perolehan. Investor mengakui penghasilan hanya sebatas distribusi laba (kecuali dividen saham) yang diterima yang berasal dari laba bersih yang diakumulasikan oleh investee setelah tanggal perolehan. Penerimaan dividen yang melebihi laba tersebut dipandang sebagai pemulihan investasi dan dicatat sebagai pengurangan terhadap biaya investasi sesuai Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 13 tentang Akuntansi untuk Investasi.

Pilihan Metode Akuntansi dalam Laporan Keuangan Konsolidasi

07 Pengakuan penghasilan berdasarkan dividen yang diterima tidak dapat digunakan sebagai ukuran yang memadai untuk merefleksikan penghasilan yang diperoleh investor dari investasi dalam suatu perusahaan asosiasi karena distribusi yang diterima tersebut hampir tidak ada hubungannya dengan kinerja perusahaan asosiasi. Mengingat pengaruhnya yang signifikan terhadap perusahaan asosiasi, investor memiliki tolok ukur atas kinerja perusahaan asosiasi, yaitu imbalan investasi (*return on investment*). Investor melaksanakan tanggungjawab ini dengan memperluas lingkup laporan keuangan konsolidasi sehingga mencakup bagiannya atas hasil usaha perusahaan asosiasi dan dengan demikian menyediakan analisis terhadap penghasilan

serta investasi sehingga rasio yang lebih relevan dapat dihitung. Dengan demikian, penerapan metode ekuitas memungkinkan pelaporan aktiva bersih dan penghasilan bersih oleh investor dengan lebih informatif.

08 Investasi di perusahaan asosiasi dipertanggungjawabkan dengan menggunakan metode biaya jika perusahaan asosiasi beroperasi dengan pembatasan yang ketat dalam jangka panjang sehingga secara signifikan mempengaruhi kemampuannya untuk mengalihkan dana kepada investor. Investasi di perusahaan asosiasi juga dipertanggungjawabkan dengan menggunakan metode biaya jika investasi diperoleh dan dimiliki secara khusus dengan tujuan untuk dijual dalam jangka pendek.

09 Investor menghentikan penggunaan metode ekuitas sejak tanggal dimana:

- (a) investor tidak lagi memiliki pengaruh signifikan dalam perusahaan asosiasi tetapi menahan, seluruh atau sebagian, investasinya; atau
- (b) penggunaan metode ekuitas tidak lagi sesuai karena beberapa alasan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 8.

Pada saat penghentian penggunaan metode ekuitas, jumlah investasi yang terbawa pada tanggal tersebut diperlakukan sebagai biaya (*cost*).

Penerapan Metode Ekuitas

10 Terdapat beberapa prosedur dalam penerapan metode ekuitas yang tidak berbeda dengan prosedur konsolidasi sebagaimana dijelaskan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 4 tentang Laporan Keuangan Konsolidasi. Selanjutnya, konsep yang mendasari prosedur konsolidasi yang digunakan dalam perolehan anak perusahaan digunakan dalam perolehan investasi dalam perusahaan asosiasi.

11 Investasi dalam perusahaan asosiasi dipertanggungjawabkan dengan metode ekuitas sejak tanggal pada saat investasi tersebut memenuhi definisi perusahaan asosiasi. Selisih (baik positif maupun negatif) antara biaya perolehan (*acquisition cost*) dengan bagian investor atas nilai wajar aktiva neto yang dapat diidentifikasi (*net identifiable asset*) pada tanggal akuisisi harus dipertanggungjawabkan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 22 tentang Akuntansi Penggabungan Usaha.

Penyesuaian yang diperlukan terhadap bagian investor atas laba rugi setelah akuisisi harus dilakukan untuk hal-hal berikut:

- (a) Penyusutan aktiva tetap berdasarkan nilai wajarnya.
- (b) Amortisasi atas selisih antara biaya perolehan dan bagian investor atas nilai wajar aktiva neto yang dapat diidentifikasi (*investor's share of the fair value of net identifiable assets*).

12 Laporan keuangan perusahaan asosiasi yang paling akhir digunakan oleh investor dalam penerapan metode ekuitas; laporan tersebut biasanya disajikan pada tanggal yang sama dengan laporan keuangan investor. Jika tanggal pelaporan tersebut berbeda, perusahaan asosiasi sering menyajikan, untuk digunakan oleh investor, laporan pada tanggal yang sama dengan laporan keuangan investor. Jika penyamaan tanggal tidak mungkin dilakukan, dapat digunakan laporan keuangan yang disusun pada tanggal pelaporan yang berbeda, akan tetapi prinsip

konsistensi mempersyaratkan bahwa jangka waktu penggunaan tanggal tersebut konsisten dari periode ke periode.

13 Jika digunakan laporan keuangan dengan tanggal pelaporan yang berbeda, penyesuaian dilakukan terhadap dampak dari setiap transaksi atau peristiwa signifikan yang terjadi antara investor dan perusahaan asosiasi antara tanggal laporan keuangan perusahaan asosiasi dan tanggal laporan keuangan investor.

14 Laporan keuangan investor lazimnya disusun dengan menggunakan kebijakan akuntansi untuk transaksi dan peristiwa yang sama dalam keadaan yang serupa. Apabila perusahaan asosiasi menggunakan kebijakan akuntansi yang lain daripada yang digunakan investor untuk transaksi dan peristiwa yang sama, maka penyesuaian tertentu dilakukan terhadap laporan keuangan - perusahaan asosiasi apabila laporan tersebut digunakan oleh investor dalam penerapan metode ekuitas. Jika penyesuaian semacam itu tidak dapat dilakukan, fakta adanya perbedaan tersebut harus diungkapkan.

15 Jika perusahaan asosiasi memiliki saham preferen kumulatif yang dimiliki oleh pihak luar, investor menghitung bagiannya atas laba atau rugi setelah penyesuaian untuk dividen saham prioritas dengan mengabaikan apakah dividen tersebut telah atau belum dideklarasikan.

16 Jika, berdasarkan metode ekuitas, bagian investor atas kerugian perusahaan asosiasi sama atau melebihi nilai tercatat dari investasi, maka investasi dilaporkan nihil. Kerugian selanjutnya diakui oleh investor apabila telah timbul kewajiban atau investor melakukan pembayaran kewajiban perusahaan asosiasi yang dijaminnya. Jika perusahaan asosiasi selanjutnya laba, investor akan mengakui penghasilan apabila setelah bagiannya atas laba menyamai bagiannya atas kerugian bersih yang belum diakui.

17 Jika terjadi penurunan permanen atas nilai investasi dalam perusahaan asosiasi, nilai tercatat dikurangkan untuk mengakui penurunan tersebut. Karena investasi pada perusahaan asosiasi secara individual penting bagi investor, maka nilai tercatat ditentukan untuk setiap perusahaan asosiasi secara individual.

Kontinjensi

18 Sesuai dengan paragraf 12 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 8 tentang Kontinjensi dan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca, investor mengungkapkan:

(a) bagiannya atas kontinjensi dan komitmen modal dari perusahaan asosiasi di mana investor secara kontinjen ikut bertanggungjawab; dan

(b) kontinjensi yang timbul karena investor ikut bertanggungjawab terhadap semua kewajiban perusahaan asosiasi.

Pengungkapan

19 Agar para pemakai laporan keuangan memahami dengan jelas, investor mengungkapkan nama perusahaan asosiasi yang signifikan termasuk proporsi hak kepemilikannya.

PERNYATAAN

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 15 terdiri dari paragraf 20-26. Pernyataan ini harus dibaca dalam konteks paragraf 1-19.

Laporan Keuangan Konsolidasi

20 Investasi dalam perusahaan asosiasi harus dipertanggungjawabkan dalam laporan keuangan konsolidasi menurut metode ekuitas, apabila investor mempunyai pengaruh signifikan dan menurut metode biaya, apabila investor tidak mempunyai pengaruh signifikan.

21 Investor harus menghentikan penggunaan metode ekuitas sejak tanggal pada saat:

- (a) investor tidak lagi memiliki pengaruh signifikan dalam perusahaan asosiasi; atau
- (b) penggunaan metode ekuitas tidak lagi sesuai karena perusahaan asosiasi beroperasi di bawah pembatasan ketat dalam jangka panjang yang secara signifikan mempengaruhi kemampuannya untuk memindahkan dana kepada investor.

Nilai tercatat dari investasi pada tanggal tersebut untuk selanjutnya harus diperlakukan sebagai biaya.

Penerapan Metode Ekuitas

22 Nilai tercatat dari investasi dalam perusahaan asosiasi harus dikurangi untuk mengakui penurunan permanen, dalam nilai investasi. Pengurangan tersebut harus ditentukan dan dibuat untuk setiap investasi secara individual.

23 Selisih (baik positif maupun negatif) antara biaya perolehan (acquisition cost) dengan bagian investor atas nilai wajar aktiva neto yang dapat diidentifikasi (net identifiable asset) pada tanggal akuisisi harus dipertanggungjawabkan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 22 tentang Akuntansi Penggabungan Usaha.

Penyesuaian yang diperlukan terhadap bagian investor atas laba rugi setelah akuisisi harus dilakukan untuk hal-hal berikut:

- (a) Penyusutan aktiva tetap berdasarkan nilai wajarnya.
- (b) Amortisasi atas selisih antara biaya perolehan dan bagian investor atas nilai wajar aktiva neto yang dapat diidentifikasi (investor's share of the fair value of net identifiable assets).

Pengungkapan

24 Pengungkapan berikut harus dibuat:

- (a) daftar dan penjelasan dari perusahaan asosiasi yang signifikan yang meliputi: nama, tempat, kedudukan, persentase kepemilikan dan persentase hak suara (apabila berbeda dengan persentase kepemilikan).
- (b) metode yang digunakan untuk mempertanggungjawabkan investasi tersebut.

25 Investasi dalam perusahaan asosiasi yang dipertanggungjawabkan dalam metode ekuitas, harus diklasifikasikan sebagai aktiva jangka panjang dan diungkapkan sebagai pos terpisah dari neraca. Bagian investor atas pos luar biasa atau pos masa lalu (prior period items) yang berasal dari investee harus diungkapkan secara terpisah.

Tanggal Efektif

26 Pernyataan ini berlaku untuk laporan keuangan yang mencakupi periode laporan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 1995. Penerapkan lebih dini dianjurkan.