

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

PSAK No.

**38**

IKATAN AKUNTAN INDONESIA

**Akutansi Restrukturisasi Entitas Sepengendali**

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 38 tentang Akutansi Restrukturisasi Entitas Sepengendali telah disetujui dalam rapat Komite Standar Akutansi Keuangan pada tanggal 27 Agustus 1997 dan telah disahkan oleh Pengurus Pusat Ikatan Akuntan Indonesia pada tanggal 5 September 1997.

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

**Jakarta, 5 September 1997****Komite Standar Akuntansi Keuangan**

Jusuf Halim	Ketua
Istini T. Sidharta	Wakil Ketua
Mirza Mochtar	Sekretaris
Wahjudi Prakarsa	Anggota
Katjep K. Abdoelkadir	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
Hein G. Surjaatmadja	Anggota
Sobo Sitorus	Anggota
Timoty E. Marnandus	Anggota
Mirawati Sudjono	Anggota
Nur Indriantoro	Anggota
Rusdy Daryono	Anggota
Siti Ch. Fadjriah	Anggota
Osman Sitorus	Anggota
Jusuf Wibisana	Anggota
Yosefa Sayekti	Anggota
Heri Wahyu Setiyarso	Anggota

## Daftar Isi

	<b>Paragraf</b>
<b>PENDAHULUAN</b> .....	01-03
Latar Belakang	
Tujuan	
Ruang Lingkup .....	01-02
Definisi .....	03
<b>PENJELASAN</b> .....	04-14
Kriteria terdapatnya pengendalian.....	04-05
Sifat transaksi restrukturisasi entitas sipengendali.....	06-10
Selisih antara harga pengalihan dan nilai buku.....	11-13
Pengungkapan.....	14
<b>PERNYATAAN STANDAR AKUTANSI KEUANGAN NO. 38</b>	
<b>TENTANG AKUTANSI RESTRUKTURISASI ENTITAS SEPENGENDALI</b> .....	15-24
Pengungkapan .....	22
Masa Transisi.....	23
Tanggal Efektif.....	24

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Sejumlah entitas usaha di Indonesia memiliki karakteristik kepemilikan mayoritas dan atau pengendalian oleh pihak yang sama, baik secara langsung ataupun tidak langsung. Entitas usaha yang memiliki karakteristik seperti ini disebut entitas sepengendali. Dalam transaksi restrukturisasi entitas sepengendali tidak terjadi perubahan substansi ekonomi kepemilikan, walaupun bentuk hukum (*legal form*) kepemilikan saham atau aktiva atau kewajiban atau instrumen kepemilikan lainnya berubah.

### Tujuan

Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi transaksi restrukturisasi entitas sepengendali (*under common control*), yang tidak dicakup oleh PSAK 22 tentang Akuntansi Penggabungan Usaha.

### Ruang Lingkup

01 Pernyataan ini diterapkan dalam akuntansi transaksi restrukturisasi sehubungan dengan pengalihan aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya antara entitas sepengendali.

02. Pernyataan ini tidak mengatur transaksi penggabungan usaha anantara entitas yang tidak sepengendali atau entitas yang tidak berada di bawah pengendalian yang sama. Transaksi penggabungan usaha tersebut diatur dalam PSAK 22 tentang Akuntansi Penggabungan Usaha.

### Definisi

03 Berikut ini adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:

*Pengendalian (control)* adalah kekuasaan (power) untuk menentukan kebijakan keuangan dan operasi suatu badan usaha agar dapat menikmati manfaat dari kegiatan perusahaan tersebut.

*Induk perusahaan (Parent Company)* adalah perusahaan yang memiliki satu atau lebih anak perusahaan.

*Anak perusahaan (Subsidiaries)* adalah perusahaan yang dikendalikan oleh perusahaan lain (yang dikenal sebagai induk perusahaan), baik melalui kepemilikan mayoritas atau cara lain.

*Kelompok minoritas (Minority interest)* adalah bagian hasil usaha dan bagian aktiva bersih anak perusahaan, yang tidak dimiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung (melalui anak perusahaan), oleh induk perusahaan.

*Nilai wajar (fair value)* adalah suatu jumlah yang dapat digunakan sebagai dasar pertukaran aktiva atau penyelesaian kewajiban anantara pihak yang paham (*knowledgeable*) dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (*arms's lenght transaction*).

*Tanggal Restrukturisasi* adalah tanggal pada saat kendali atas aktiva bersih dan operasi perusahaan yang diakuisisi secara efektif beralih ke perusahaan pengakuisisi.

*Entitas sepengendali (Under common control)* adalah pihak (perorangan, perusahaan, atau bentuk entitas lainnya) yang secara langsung atau tidak langsung (melalui satu atau lebih perantara), mengendalikan atau dikendalikan oleh atau berada di bawah pengendalian yang sama.

*Transaksi Restrukturisasi entitas sepengendali (restructuring transactions among under common control companies)* merupakan transaksi pengalihan aktiva, 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), mengendalikan atau dikendalikan oleh atau berada di bawah pengendalian yang sama.

## **PENJELASAN**

### Kriteria Terdapatnya Pengendalian

04. Pengendalian dianggap ada apabila pihak pengendali (induk perusahaan) memiliki lebih dari 50% hak suara pada suatu perusahaan terkendali (anak perusahaan), baik secara langsung atau tidak langsung (melalui anak perusahaan lain).

05. Walaupun suatu perusahaan memiliki hak suara 50% atau kurang, pengendalian tetap dianggap ada apabila dapat dibuktikan adanya salah satu kondisi berikut:

- a. mempunyai hak suara lebih dari 50% berdasarkan perjanjian dengan investor lain;
- b. mempunyai hak untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasi perusahaan lain tersebut berdasarkan anggaran dasar atau perjanjian;
- c. kekuasaan untuk mengangkat dan memberhentikan sebagian besar anggota pengurus perusahaan yang lain tersebut;
- d. mampu menguasai suara mayoritas dalam rapat pengurus.

### **Sifat Transaksi Restrukturisasi Entitas Sepengendali**

**06. *Transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali, berupa pengalihan aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya yang dilakukan dalam rangka reorganisasi entitas-entitas yang berada dalam suatu kelompok usaha yang sama, bukan merupakan perubahan pemilikan dalam arti substansi ekonomi, sehingga transaksi demikian tidak dapat menimbulkan laba atau rugi bagi seluruh kelompok perusahaan ataupun bagi entitas individual dalam kelompok perusahaan tersebut.***

Contoh-contoh transaksi antara entitas sepengendali adalah sebagai berikut:

- a. Suatu induk perusahaan memindahkan sebagai aktiva bersih dari anak perusahaan yang dimiliki induk perusahaan tersebut menjadi aktiva induk perusahaan yang bersangkutan. Transaksi ini menyebabkan perubahan dalam bentuk hukum (*legal form*) pemilikan atas aktiva bersih tersebut, tetapi tidak menyebabkan perubahan substansi ekonomi (*economic substance*) pemilikan aktiva bersih tersebut.

- b. Induk perusahaan mengalihkan sebagian hak pemilikannya dalam suatu anak perusahaan ke anak perusahaan lainnya yang dimiliki oleh induk perusahaan. Transaksi ini juga merupakan perubahan bentuk hukum pemilikan anak perusahaan, tetapi tidak merupakan perubahan substansi ekonomi pemilikan anak perusahaan tersebut.
- c. Suatu induk perusahaan menukar pemilikannya atas sebagian aktiva bersih dalam anak perusahaan yang dimiliki induk perusahaan tersebut dengan saham tambahan yang diterbitkan oleh anak perusahaan lainnya (yang tidak dimiliki 100%), sehingga pemilikan induk perusahaan dalam anak perusahaan lainnya tersebut bertambah, sedangkan presentase kepemilikan pemegang saham minoritas dalam anak perusahaan tersebut berkurang. Dalam hal ini, walaupun bentuk hukum pemilikan aktiva bersih dalam anak perusahaan berubah (dari milik langsung induk perusahaan menjadi milik anak perusahaan lainnya), tetapi tidak terjadi perubahan substansi ekonomi kepemilikan atas aktiva bersih tersebut.

**07. Pihak tidak sepengendali diperlakukan sebagai entitas sepengendali apabila dalam jangka waktu dua puluh empat bulan atau kurang:**

- a. Pihak tidak sepengendali tersebut pernah berada di bawah pengendalian yang sama, atau
- b. Aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya yang dialihkan pernah dimiliki entitas sepengendali.

**08. Transaksi pembelian saham atau aktiva bersih milik pemegang saham minoritas (yang tidak berada dalam pengendalian yang sama dengan pemegang saham mayoritas) merupakan transaksi yang mencakup perubahan substansi ekonomi pemilikan dari pemegang saham minoritas ke pemegang saham mayoritas, oleh karena itu transaksi ini bukan merupakan transaksi restrukturisasi entitas sepengendali.**

**09. Karena transaksi restrukturisasi anantara entitas sepengendali tidak mengakibatkan perubahan substansi ekonomi pemilikan atas aktiva, saham, kewajiban atau instrumen kepemilikan lainnya yang dipertukarkan, maka aktiva maupun kewajiban yang pemilikannya dialihkan (dalam bentuk hukumnya) harus dicatat sesuai dengan nilai buku seperti penggabungan usaha berdasarkan metode penyatuan kepemilikan (pooling of interest).**

**10. Dalam menerapkan metode penyatuan kepemilikan, unsur-unsur laporan keuangan dari perusahaan yang direstrukturisasi untuk periode terjadinya restrukturisasi tersebut dan untuk periode perbandingan yang disajikan, harus disajikan sedemikian rupa seolah-olah perusahaan tersebut telah bergabung sejak permulaan periode yang disajikan tersebut. Laporan keuangan suatu perusahaan tidak boleh memasukkan adanya penyatuan kepemilikan walaupun perusahaan tersebut adalah salah satu pihak yang bergabung, apabila penyatuan kepemilikan terjadi pada suatu tanggal setelah tanggal neraca terakhir disajikan.**

### **Selisih antara Harga Pengalihan dan Nilai Buku**

**11. Selisih antara harga pengalihan dengan nilai buku setiap transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali dibukukan dalam akun Selisih Nilai Transaksi Restrukturisasi Entitas Sepengendali. Saldo akun tersebut selanjutnya disajikan sebagai unsur Ekuitas.**

**12. Selisih harga pengalihan dengan nilai sehubungan dengan transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali bukan merupakan goodwill.**

13. Saldo akun Selisih Nilai Transaksi Restrukturisasi Antara Entitas Sepengendali tidak berubah akibat pengalihan lebih lanjut aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya tersebut kepada entitas lain yang tidak sepengendali.

### **Pengungkapan**

**14. Untuk semua transaksi restrukturisasi entitas sepengendali, pengungkapan berikut harus dibuat dalam laporan keuangan pada periode terjadinya restrukturisasi:**

- a. jenis, nilai buku dan harga pengalihan aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya yang dialihkan**
- b. tanggal transaksi restrukturisasi anatara entitas sepengendali**
- c. nama entitas terkait**
- d. metode akuntansi yang digunakan**

### **PERNYATAAN STANDAR AKUTANSI KEUANGAN NO. 38 AKUTANSI RESTRUKTURISASI ENTITAS SEPENGENDALI**

**Pernyataan Standar Akutansi Keuangan No. 38 ini terdiri dari Paragraf 15-24. Pernyataan ini harus dibaca dalam konteks Paragraf 01-14.**

### **Sifat Transaksi Restrukturisasi Entitas Sepengendali**

**15. Transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali, berupa pengalihan aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya yang dilakukan dalam rangka reorganisasi entitas-entitas yang berada dalam suatu kelompok usaha yang sama, bukan merupakan perubahan pemilikan dalam arti substansi ekonomi, sehingga transaksi demikian tidak dapat menimbulkan laba atau rugi bagi seluruh kelompok perusahaan ataupun bagi entitas individual dalam kelompok perusahaan tersebut.**

**16. Pihak tidak sepengendali diperlukan sebagai entitas sepengendali apabila dalam jangka waktu dua puluh empat bulan atau kurang:**

- a. Pihak tidak sepengendali tersebut pernah berada di bawah pengendalian yang sama, atau**
- b. Aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya yang dialihkan pernah dimiliki entitas sepengendali.**

**17. Transaksi pembelian saham atau aktiva bersih milik pemegang saham minoritas (yang tidak berada dalam pengendalian yang sama dengan pemegang saham mayoritas) merupakan transaksi yang mencakup perubahan substansi ekonomi pemilikan dari pemegang saham minoritas ke pemegang saham mayoritas, oleh karena itu transaksi ini bukan merupakan transaksi restrukturisasi entitas sepengendali.**

**18. Karena transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali tidak mengakibatkan perubahan substansi ekonomi pemilikan atas aktiva, saham, kewajiban atau instrumen**

*kepemilikan lainnya yang dipertukarkan, maka aktiva maupun kewajiban yang pemilikannya dialihkan (dalam bentuk hukumnya) harus dicatat sesuai dengan nilai buku seperti penggabungan usaha berdasarkan metode penyatuan kepemilikan (pooling of interest).*

*19. Dalam menerapkan metode penyatuan kepemilikan, unsur-unsur laporan keuangan dari perusahaan yang direstrukturisasi untuk periode terjadinya restrukturisasi tersebut dan untuk periode perbandingan yang disajikan, harus disajikan sedemikian rupa seolah-olah perusahaan tersebut telah bergabung sejak permulaan periode yang disajikan tersebut. Laporan Keuangan suatu perusahaan tidak boleh memasukkan adanya penyatuan kepemilikan walaupun perusahaan tersebut adalah salah satu pihak yang bergabung, apabila penyatuann kepemilikan terjadi pada suatu tanggal setelah tanggal neraca terakhir disajikan.*

#### **Selisih antara harga Pengalihan dan Nilai Buku**

*20. Selisih antara harga pengalihan dengan nilai buku setiap transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali dibukukan dalam akun Selisih Nilai Transaksi Restrukturisasi Entitas Sepengendali. Saldo akun tersebut selanjutnya disajikan sebagai unsur Ekuitas.*

*21. Selisih harga pengalihan dengan nilai sehubungan dengan transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali bukan merupakan goodwill.*

#### **Pengungkapan**

*22. Untuk semua transaksi restrukturisasi entitas sepengendali, pengungkapan berikut harus dibuat dalam laporan keuangan pada periode terjadinya restrukturisasi:*

- a. jenis, nilai buku dan harga pengalihan aktiva, kewajiban, saham atau instrumen kepemilikan lainnya yang dialihkan*
- b. tanggal transaksi restrukturisasi antara entitas sepengendali*
- c. nama entitas terkait*
- d. metode akuntansi yang digunakan*

#### **Masa Transisi**

*23. Jika penerapan Pernyataan ini mengakibatkan perubahan kebijakan akuntansi, perubahan tersebut dilaporkan secara prospektif.*

#### **Tanggal Efektif**

*24. Pernyataan ini berlaku untuk transaksi restrukturisasi yang terjadi sejak tanggal 1 Oktober 1997. Penerapan lebih dini sangat dianjurkan.*