

# **AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN 1**

**PROGRAM HIBAH PENULISAN BUKU AJAR**

**TAHUN 2019**

**PENULIS :**

**SARWENDA BIDURI, SE.,M.SA**

**(NIDN: 0702048501)**

**UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SIDOARJO**

**2019**

**AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN 1**

**PENULIS :**  
**SARWENDA BIDURI, SE.,M.SA**  
**(NIDN: 0702048501)**

**Diterbitkan oleh**



**UMSIDA PRESS**

**Jl. Mojopahit 666 B Sidoarjo**

## **KATA PENGANTAR**

Alhamdulillah, puji syukur penulis panjatkan kehadirat Alloh SWT, yang telah melimpahkan rahmat dan ridho-Nya sehingga buku “Akuntansi Keuangan Lanjutan 1” dapat penulis selesaikan.

Buku Akuntansi Keuangan Lanjutan 1 ini seluruhnya terdiri dari 10 bab yang terbagi dalam 3 bagian; Bagian I ditujukan untuk memberikan pemahaman tentang gambaran umum akuntansi pendirian firma/persekutuan. Bagian II menguraikan tentang akuntansi untuk perubahan pemilikan firma/persekutuan. Bagian III akuntansi pembubaran firma/persekutuan.

Penulis berharap dengan memaparkan berbagai aspek yang berhubungan dengan kegiatan akuntansi keuangan lanjutan 1 dalam 10 bab, buku ini sudah dapat memberikan ilmu kepada para mahasiswa yang mempelajari mata kuliah akuntansi keuangan lanjutan 1 untuk dapat memahami pencatatan keuangan pada suatu perusahaan, khususnya firma/persekutuan

Akhirnya saya berharap semoga buku ini dapat memberikan manfaat kepada sesama manusia dan besar harapan penulis agar pembaca dapat menjadikan buku akuntansi keuangan lanjutan 1 ini sebagai referensi dalam proses pembelajaran.

**Penulis**  
**2019**

## DAFTAR ISI

### **KATA PENGANTAR**

### **BAB 1**

#### **Kombinasi Bisnis**

- A. Pendahuluan
- B. Latar Belakang
- C. Kombinasi Bisnis dan Pengendalian
- D. Akuntansi Kombinasi Bisnis
- E. Penyajian dan Pengungkapan Kombinasi Bisnis
- F. Analisis Laporan Keuangan

### **BAB 2**

#### **Akuntansi Untuk Pendirian Firma**

- A. Pendahuluan
- B. Akuntansi Pendirian Firma/Persekutuan
- C. Firma Didirikan Oleh Anggota-Anggota yang Semuanya Belum Memiliki Usaha
- D. Firma Didirikan Oleh Anggota-Anggota yang Sudah dan Anggota yang Belum Memiliki Usaha
- E. Firma Didirikan Oleh Anggota-Anggota yang Semuanya Sudah Memiliki Usaha

### **BAB 3**

#### **Pembagian Laba Rugi Firma**

- A. Laba Rugi Dibagi Sama
- B. Laba Rugi Dibagi Berdasarkan Perbandingan Tertentu yang telah Disepakati
- C. Laba Rugi Dibagi Sesuai dengan Perbandingan Modal Awal
- D. Laba Rugi Dibagi Sesuai dengan Perbandingan Modal Akhir

- E. Laba Rugi Dibagi Sesuai dengan Perbandingan Modal Rata-Rata
- F. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Gaji dan Bonus
- G. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Bunga Modal Rata-Rata

#### **BAB 4**

##### **Akuntansi Untuk Perubahan Pemilikan Persekutuan**

- A. Pendahuluan
- B. Perubahan Pemilikan Firma Akibat Adanya Anggota Baru yang Masuk
- C. Perubahan Pemilikan Firma Akibat Adanya Anggota Baru yang Keluar

#### **BAB 5**

##### **Akuntansi Pembubaran Firma**

- A. Pendahuluan
- B. Akuntansi pembubaran persekutuan dengan Metode Likuidasi dilakukan secara serentak
- C. Pembubaran persekutuan dengan Metode Likuidasi dilakukan secara berangsur

#### **BAB 6**

##### **Akuntansi Untuk Penjualan Angsuran Aktiva Tetap**

- A. Pendahuluan
- B. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap
- C. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap Dengan Menggunakan Metode Laba Diakui Pada saat Penjualan Angsuran Dilakukan
- D. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap Dengan Menggunakan Metode Laba Diakui Proporsional Dengan Penerimaan Kas dari Pelunasan Angsuran

- E. Kegagalan Pelunasan Piutang Angsuran Aktiva Tetap

## **BAB 7**

### **Akuntansi Untuk Penjualan Angsuran Barang Dagangan**

- A. Pengertian Penjualan Angsuran Barang Dagangan
- B. Masalah Pemilikan Kembali Barang Dagangan
- C. Masalah Tukar Tambah (*Trade-In*) Dalam Penjualan Angsuran

## **BAB 8**

### **Akuntansi Penjualan Konsinyasi Untuk Pengamanat (*Consignor*)**

- A. Pendahuluan
- B. Akuntansi Konsinyasi Pengamanat Dengan Menggunakan Metode Laba Terpisah
- C. Akuntansi Konsinyasi Untuk Pengamanat Dengan Menggunakan Metode Laba Tak Terpisah

## **BAB 9**

### **Akuntansi Penjualan Konsinyasi Untuk Komisioner (*Consignee*)**

- A. Pendahuluan
- B. Akuntansi Konsinyasi Untuk Komisioner Dengan Menggunakan Metode Laba Terpisah
- C. Masalah Uang Muka Dalam Penjualan Konsinyasi
- D. Akuntansi Konsinyasi Untuk Komisioner Dengan

## **BAB 10**

### **Masalah Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Sampai Akhir Periode Akuntansi**

- A. Pendahuluan
- B. Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Pada Akhir Periode Untuk Pengamanat

- C. Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Pada Akhir Periode Untuk Komisioner

## **BATANG TUBUH**

### **BAB 1**

#### **Kombinasi Bisnis**

##### **Capaian Pembelajaran (CP):**

- a. Mahasiswa dapat menjelaskan tujuan dan motivasi kombinasi bisnis
- b. Mahasiswa dapat menjelaskan konsep pengendalian dan kombinasi bisnis
- c. Mahasiswa dapat menerapkan pencatatan dan pengukuran transaksi kombinasi bisnis
- d. Mahasiswa dapat menerapkan penyajian dan pengungkapan kombinasi bisnis

##### **A. Kombinasi Bisnis dan Pengendalian**

Berdasarkan pernyataan standar akuntansi keuangan (PSAK) No. 22 tahun 2015 "Penggabungan usaha (*business combination*) adalah pernyataan dua atau lebih perusahaan yang terpisah menjadi satu entitas ekonomi karena satu perusahaan menyatu dengan (*uniting with*) perusahaan lain atau memperoleh kendali (*control*) atas aktiva dan operasi perusahaan lain". Pengendalian yang dimaksud adalah kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasi suatu entitas demi memperoleh manfaat dari aktivitas entitas tersebut. Entitas adalah badan yang terpisah dari pemiliknya. Kombinasi bisnis melibatkan 2 pihak yaitu entitas pengakuisisi dan entitas yang diakuisisi.

Entitas pengakuisisi adalah entitas yang memperoleh pengendalian atas entitas yang di akuisisi dalam transaksi kombinasi bisnis; sedangkan entitas yang diakuisisi atau entitas target merupakan entitas dalam transaksi kombinasi bisnis dikendalikan oleh entitas lain.

Berdasarkan GAAP terbaru, pengendalian sederhananya terjadi ketika sebuah perusahaan memiliki mayoritas kepentingan ekuitas pada perusahaan lain.

## **B. Akuntansi Kombinasi Bisnis**

Kombinasi bisnis pada umumnya terjadi dengan kepemilikan hak suara yang memberikan hak pengendalian. Kepemilikan hak suara biasanya direalisasi dengan perolehan ekuitas entitas lain, sebagai contoh, hak suaradalam entitas yang berbentuk peseroan terbatas dinyatakan dalam kepemilikan saham biasa PSAK 22 revisi tahun 2010<sup>2</sup> mensyaratkan penerapan metode pembelian (*purchase*) atau metode akuisisi untuk perolehan ekuitas entitas yang dimaksud. Pembahasan selanjutnya mengasumsikan bahwa kombinasi bisnis terjadi diantara entitas yang berbentuk peseroan terbatas melalui akuisisi saham biasa kecuali disebut khusus.

Secara umum, tujuan dari kombinasi bisnis adalah meningkatkan profitabilitas dan efisiensi. Secara khusus, kombinasi bisnis dilakukan untuk :

### **a. Penghematan biaya**

Dengan kombinasi bisnis, berbagai biaya bisa dihemat. Diantaranya biaya gaji berbagai manajer, biaya penelitian produk baru (produk tersebut sudah ada di perusahaan yang diakuisisi) dan biaya penelitian dan pengembangan.

### **b. Mengurangi risiko**

Membeli perusahaan yang sudah mempunyai berbagai macam produk, dan juga pasarnya, akan lebih kecil

resikonya dibandingkan dengan mengembangkan dan memasarkan produk baru.

- c. Mengurangi penundaan beroperasinya perusahaan  
Membeli perusahaan yang sudah mempunyai berbagai macam fasilitas dan sudah memenuhi berbagai macam aturan pemerintah, akan lebih cepat dibandingkan dengan mengembangkan sendiri atau mendirikan perusahaan baru.
- d. Menghindari pengambilalihan oleh perusahaan lainnya  
Salah satu cara untuk menghindari pengambilalihan oleh perusahaan lain adalah dengan melakukan kombinasi bisnis.
- e. Memperoleh aset tidak berwujud  
Salah satu alasan untuk melakukan kombinasi bisnis adalah untuk memperoleh aset tidak berwujud yang dimiliki oleh perusahaan yang diakuisisi seperti hak paten, hak penambangan, database pelanggan dan lain-lain.
- f. Alasan-alasan lain  
Ada perusahaan yang punya kebanggaan tersendiri ketika berhasil mengakuisisi perusahaan-perusahaan lain.

### **METODE AKUNTANSI KOMBINASI BISNIS**

- a. Penyatuan kepemilikan (*uniting of interest/pooling of interest*)

Suatu penggabungan usaha dimana para pemegang saham perusahaan yang bergabung bersama-sama menyatukan kendali atas seluruh, atau secara efektif seluruh aktiva neto dan operasi kendali perusahaan yang bergabung tersebut dan selanjutnya memikul bersama segala resiko dan manfaat yang melekat pada entitas gabungan, sehingga tidak ada pihak yang dapat diidentifikasi sebagai perusahaan pengakuisisi (acquirer).

Terdapat dua metode untuk memperoleh kepemilikan mayoritas pada perusahaan lain:

- (1). Perusahaan pengakuisisi membeli saham ber-hak suara dari perusahaan terakuisisi dengan tunai
- (2). perusahaan pengakuisisi menukar saham ber-hak suara-nya dengan saham ber-hak suara dari perusahaan terakuisisi.

Adapun persyaratannya adalah :

1. 90 % saham harus dimiliki oleh perusahaan yang mengakuisisi
2. Semua pemegang saham harus diperlakukan sama.

Metode ini mengakuisisi dengan menggunakan nilai buku. Hasilnya adalah memiliki pendapatan yang lebih besar karena :

- Depresiasi dan penyusutan lebih rendah dari biaya aset
- Tidak menyebabkan penyusutan goodwill

Metode kombinasi bisnis saat penerbitan FASB Statement No. 141 tahun 2001 adalah Purchase Method ( Metode Pembelian ). Meskipun metode penyatuan kepemilikan sudah tidak digunakan namun perusahaan yang dulunya melakukan kombinasi bisnis dengan metode ini tidak dirubah. Jadi laporan keuangan saat ini pun masih termasuk aktiva dan kewajiban dari perusahaan yang di akuisisi dalam pooling yang awalnya dicatat sebesar nilai buku pada tanggal akuisisi.

#### b. *Purchase Method* ( Metode Pembelian )

Metode Pembelian yang di persyaratkan dalam FASB Statement No. 141 hanya berfokus pada pencatatan nilai wajar untuk bagian dari aset dan kewajiban yang

diperoleh dalam pembelian. Akun – akun perusahaan yang diakuisis hanya akan disesuaikan dengan nilai wajar penuh jika perusahaan induk yang memiliki 100 % kepemilikan saham dalam perusahaan yang diaquisisi. Tetapi, jika perusahaan membeli hanya 80 % kepemilikan saham diperusahaan yang diaquisisi akun akan disesuaikan hanya dengan 80% dari perbedaan antara buku dan nilaiwajar.

Contoh :

Dalam 80% pembelian, aset dengan nilai buku sebesar \$6.000 dan nilai wajar sebesar \$10.000 akan tercatat sebesar \$9.200.

Jawab :

= ( Nilai Buku + Jumlah Kepemilikan Saham dikurangi selisih lebih nilai wajar atas nilai buku )

= ( \$6.000 + 80% ( \$4.000)

= \$9.200

c. Metode yang digunakan dalam FASB ASC 805 tahun 2007

Metode yang digunakan dalam FASB ASC 805 tahun 2007 adalah Metode Akuisisi. Dengan metode ini, Aset dan liabiliti yang dicatat dengan nilai wajar, dikurangi presentase kepemilika dari pembelian perusahaan oleh pengakuisisi ( dengan catatan pembelian kepentingan cukup besar untuk memiliki pengendalian atas perusahaan yang di akuisisi).

Contoh :

Aset akan dicatat dengan nilai wajar \$10.000 secara penuh meskipun perusahaan yang mengakuisisi hanya membeli 80% kepemilkikan di perusahaan yang memiliki aset.

Metode akuisisi juga menghilangkan pendiskontoan aset tetap dan aset tidak berwujud yang kurang dari nilai wajar. Hal ini dapat terjadi ketika adanya pembelian tawar menawar antar perusahaan. Tawar menawar pembelian terjadi ketika harga yang dibayar kurang dari total nilai aset bersih ( semua aset dikurangi liability ).

#### C. Penyajian dan Pengungkapan Kombinasi Bisnis

Pengungkapan dan penyajian pada laporan keuangan atas kombinasi bisnis yang ada pada kelompok usahanya. Untuk menciptakan laporan keuangan yang baik maka penyajian goodwill dan aset tak berwujud harus dipisahkan agar pengguna laporan keuangan mudah dalam memahami isi dari laporan keuangan tersebut.

#### D. Analisis Laporan Keuangan

##### **Laporan Keuangan Konsolidasian**

Melaporkan hasil operasi dan kondisi keuangan perusahaan induk dan anak perusahaannya dalam satu perangkat laporan.

##### **Mekanisme Konsolidasi**

Melibatkan dua langkah, yaitu agregasi dan eliminasi:

1. Laporan keuangan konsolidasian menggabungkan aset, liabilitas, pendapatan, dan beban entitas anak dengan pos-pos terkaitnya dalam laporan keuangan entitas induk.
2. Mengeliminasi transaksi antar perusahaan untuk menghindari perhitungan ganda atau pengakuan laba secara prematur.

##### **Penurunan Nilai Goodwill**

Goodwill merupakan salah satu aset tak berwujud yang timbul sebagai akibat dari merger dan akuisisi. Goodwill

adalah kelebihan harga beli untuk sebuah perusahaan di atas fair value dari keseluruhan aset bersih yang diperoleh perusahaan penawar. Goodwill yang dicatat dalam proses konsolidasi memiliki umur yang tak terbatas dan karenanya tidak diamortisasi. Namun goodwill ditelaah setiap tahun untuk penurunan nilai (impairment).

### **Permasalahan dalam Kombinasi Bisnis**

#### **Pertimbangan Kontijensi**

Dalam beberapa kombinasi usaha, pihak-pihak tidak menyetujui suatu harga. Hal ini disebut dengan pertimbangan kontingen, di mana disetujui bahwa penambahan uang akan dibayarkan oleh pembeli kepada penjual jika target kinerja masa depannya tercapai oleh perusahaan yang kombinasi.

#### **Alokasi Total Biaya**

Seluruh aset yang dapat diidentifikasi yang diakuisisi dan kewajiban yang ditanggung dalam penggabungan usaha menerima alokasi total biaya, yang umumnya sama dengan nilai wajar masing-masing pada tanggal akuisisi.

#### **Penelitian dan Pengembangan dalam Proses**

Beberapa perusahaan menghapus sebagian besar biaya akuisisi seperti penelitian dan pengembangannya yang dibeli. Selain itu, terdapat kenaikan drastic dalam penghapusan tersebut khususnya pada industry teknologi tinggi.

#### **Utang Dalam Laporan Keuangan Konsolidasian**

Liabilitas dalam laporan keuangan konsolidasi tidak beroperasi sebagai lawan aset. Dalam hal gagal bayar, kreditor yang dijamin atau tidak dijamin hanya dapat mengklaim aset yang dimiliki oleh perusahaan yang berutang.

### **Keuntungan atas IPO Entitas Anak**

- a. Kemudahan meningkatkan modal di masa mendatang
- b. Meningkatkan likuiditas bagi pemegang saham
- c. Nilai pasar perusahaan diketahui.

### **Penjualan Dan Laba Sebelum Akuisisi**

Saat akuisisi dilakukan di pertengahan tahun, perusahaan hanya melaporkan ekuitas mereka dalam pendapatan dari anak perusahaan dari tanggal akuisisi kedepan. Terdapat dua metode menurut GAAP untuk mencapai hal tersebut:

1. Perusahaan dapat menerbitkan laporan laba rugi konsolidasi dengan penjualan, beban, dan laba anak perusahaan dari tanggal akuisisi ke depan.
2. Perusahaan dapat melaporkan dalam laporan laba rugi konsolidasinya penjualan dan beban anak perusahaan seluruh tahun dan menarik laba sebelum akuisisi sehingga hanya laba setelah akuisisi yang dimasukkan dalam laba bersih konsolidasi.

### **Akuntansi Push And Down**

Sebagai basis akuntansi dan pelaporan baru untuk setiap entitas dengan laporan keuangannya yang terpisah, yang berdasarkan pada transaksi pembelian saham berhak suara, dan yang menghasilkan perubahan kepemilikan saham berhak suara yang beredar. Ketika akuntansi push-down tidak digunakan dalam akuisisi, alokasi harga pembelian pada aktiva bersih berwujud dan goodwill diselesaikan dalam kertas kerja konsolidasi.

### **Keterbatasan Tambahan Dalam Laporan Keuangan Konsolidasian**

1. Laporan keuangan masing-masing perusahaan yang membentuk entitas yang lebih besar tidak selalu dibuat berdasarkan basis yang dapat diperbandingkan.
2. Laporan keuangan konsolidasi tidak mengungkapkan pembatasan penggunaan kas di masing-masing perusahaan.
3. Perusahaan dengan kondisi keuangan yang buruk sering kali digabungkan dengan perusahaan yang kondisi keuangannya kuat, sehinggamengaburkan analisis kita
4. Tingkat transaksi antarperusahaan tidak dapat diketahui
5. Akuntansi untuk konsolidasi anak perusahaan keuangan dan asuransi menimbulkan masalah khusus bagi analisis.

## **BAB 2**

### **Akuntansi Untuk Pendirian Firma**

#### **Capaian Pembelajaran (CP):**

- a. Mahasiswa dapat memahami definisi Firma beserta karakteristiknya
- b. Mahasiswa dapat memahami beberapa alternatif cara pendirian Firma
- c. Mahasiswa dapat memahami prosedur akuntansi pendirian firma dengan metode pembukuan menggunakan buku baru dan atau metode pembukuan melanjutkan buku milik salah seorang anggota yang sebelumnya sudah mempunyai usaha

#### **A. Akuntansi Pendirian Firma/Persekutuan**

Firma adalah merupakan bentuk perusahaan yang didirikan oleh dua orang atau lebih untuk memperluas usahanya atau untuk memperoleh laba.

Tujuan pendirian firma ini biasanya adalah untuk memperluas usaha & menambah modal agar lebih kuat & mampu bersaing dengan perusahaan-perusahaan yang lain. Firma biasanya disebut juga Persekutuan (Partnership), dengan demikian pemilik Firma disebut dengan anggota atau sekutu atau partner. Di dalam firma semua anggota atau sekutu adalah pemilik yang sekaligus merangkap pengelola (manajemen) yang secara langsung aktif melaksanakan usaha perusahaan.

Adapun beberapa karakteristik firma adalah sbagai berikut:

1. Mutual Agency (saling mewakili)

2. Limited Life (umur terbatas)
3. Unlimited Liability ( tanggungjawab terhadap kewajiban firma tidak terbatas)
4. Ownership of an Interest in a Partnership
5. Participating in Partnership Profit

Beberapa perbedaan penting antara firma & perseroan

Keterangan	Firma	Perseroan
1. Kestinambungan usaha	Umur firma terbatas & secara hukum dinyatakan bubar jika ada perubahan dalam komposisi sekutu atau anggota, tetapi secara ekonomis dapat terus beroperasi untuk melanjutkan usahanya, tidak perlu dilikuidasi	Umur dianggap tidak terbatas. Perubahan komposisi kepemilikan perusahaan tidak mengakibatkan berakhirnya umur perseroan.
2. Perijinan pendirian	Diperlukan sedikit prosedur untuk memperoleh formalitas usahanya	Didirikan berdasarkan ijin negara & harus taat pada aturan-aturan yang telah ditetapkan. Prosedur untuk memperoleh ijin usaha biasanya relatif lama & sulit

3. Tanggungjawab pemilik terhadap hutang kewajiban	Tanggungjawab setiap anggota pemilik tidak terbatas, bahkan sampai harta milik pribadinya dijamin	Kewajiban pemilik ( pemegang saham) hanya terbatas sebesar modal yang ditanamkan/diinvestasikan
4. Keterlibatan dalam pengelolaan perusahaan	Masing-masing anggota terlibat aktif dalam pengelolaan firma secara langsung	Pemegang saham bisa tidak aktif dalam pengelolaan perseroan. Mereka memilih dewan Direksi untuk melaksanakan pengelolaan langsung terhadap perseroan

Firma merupakan salah satu unit usaha yang berdiri sendiri & mempunyai kedudukan yang terpisah dari pemiliknya (*business entity*.)

Dalam pendirian suatu firma, sebelum operasi biasanya para anggota membuat suatu kesepakatan atau perjanjian yang tertuang dalam akta pendirian yang biasanya berisi tentang hal-hal berikut:

1. Nama & alamat firma
2. Jenis usaha firma, misalnya usahanya dalam bidang jasa, perdagangan, atau manufaktur
3. Hak & kewajiban masing-masing anggota, misalnya siapa yang menjadi manajer serta tugas & wewenang anggota yang lainnya
4. Jumlah modal yang ditanamkan pertama kali oleh masing-masing anggota, termasuk uraian lengkap tentang aktiva non kas yang diserahkan (bila ada) yang digunakan dalam operasi firma
5. Pembagian laba rugi yang biasanya ditunjukkan dalam bentuk rasio antara anggota yang satu dengan yang lainnya

6. Syarat-syarat pengambilan modal (prive) & penambahan modal
7. Prosedur penerimaan anggota baru firma
8. Prosedur keluarnya anggota firma
9. Prosedur pembubaran firma apabila firma dilikuidasi
10. Dan uraian penting lainnya

**B. Firma Didirikan Oleh Anggota-Anggota yang Semuanya Belum Memiliki Usaha**

Apabila firma didirikan oleh anggota-anggota yang semuanya belum memiliki usaha, maka setoran pertama dari masing-masing anggota tersebut akan langsung di catat dalam rekening modal masing-masing anggota. Apabila ada anggota yang menyetorkan modal pertama berupa aktiva non-kas, maka aktiva non-kas tersebut terlebih dahulu harus dinilai sebesar nilai wajarnya atau harga pasarnya. Jika tidak dapat ditentukan nilai wajar atau harga pasar aktiva non-kas tersebut, maka aktiva tersebut dinilai berdasarkan perjanjian dari anggota.

*Contoh 1 :*

Pada tanggal 1 Januari 20XY, Tuan Ali, Ahmad, & Ardi sepakat untuk mendirikan sebuah firma. Berikut ini adalah setoran modal masing-masing anggota :

	<u>Tuan Ali</u>	<u>Tuan Ahmad</u>	<u>Tuan Ardi</u>
• Kas	Rp 20.000.000		5.000.000
• Persediaan	-	-	8.000.000
• Kendaraan	3.000.000	16.000.000	7.000.000
• Tanah	-	0	10.000.000
• Bangunan	2.000.000	-	-
Kantor	Rp 25.000.000	4.000.000	30.000.000
Jumlah		-	

		20.000.000	
--	--	------------	--

Jurnal yang harus dibuat untuk mencatat transaksi penyetoran modal masing-masing anggota adalah sbb:

1) Kas	Rp 20.000.000	
Kendaraan	3.000.000	
Bangunan Kantor	2.000.000	
Modal Tuan Ali		Rp 25.000.000

(Untuk mencatat penyetoran modal Tuan Ali)

2) Persediaan	Rp 16.000.000	
Tanah	4.000.000	
Modal Tuan Ahmad		Rp 20.000.000

(Untuk mencatat penyetoran modal Tuan Ahmad)

3) Kas	Rp 5.000.000	
Persediaan	8.000.000	
Tanah	10.000.000	
Kendaraan	7.000.000	
Modal Tuan Ardi		Rp 30.000.000

(Untuk mencatat penyetoran modal Tuan Ardi)

Setelah jurnal penyetoran modal masing-masing anggota dibuat, maka selanjutnya transaksi penyetoran tersebut diposting ke dalam masing-masing rekening buku besar sehingga pada saat pendirian, firma tersebut memiliki 8 buah buku besar yaitu:

1. Buku besar kas
2. Buku besar persediaan
3. Buku besar tanah
4. Buku besar kendaraan
5. Buku besar bangunan kantor
6. Buku besar modal Tuan Ali
7. Buku besar modal Tuan Ahmad

### 8. Buku besar modal Tuan Ardi

Apabila masing-masing rekening sudah dicatat dalam buku besarnya, maka neraca awal pada saat pendirian firma akan tampak sbb:

Firma "AAA"  
NERACA AWAL  
1 Januari 20XY

Aktiva Lancar :		Hutang :	
Kas	Rp 25.000.000	Modal :	
Persediaan Barang	<u>24.000.000</u>	Modal Tn. Ali	Rp 25.000.000
Total Aktiva Lancar	Rp 49.000.000	Modal Tn. Ahmad	20.000.000
Aktiva Tetap :		Modal Tn. Ardi	<u>30.000.000</u>
Tanah	Rp 14.000.000	<u>Total Modal</u>	Rp 75.000.000
Bangunan	2.000.000	Jumlah Hutang & Modal	Rp 75.000.000
Kendaraan	<u>10.000.000</u>		
<u>Total Aktiva Tetap</u>	Rp 26.000.000		
Jumlah Aktiva	Rp 75.000.000		

### C. Firma Didirikan Oleh Anggota-Anggota yang Sudah dan Anggota yang Belum Memiliki Usaha

Apabila firma didirikan oleh salah seorang anggota yang sudah memiliki usaha/ perusahaan perseorangan & beberapa anggota yang belum memiliki usaha, maka prosedur akuntansinya adalah sbb:

1. Mengadakan penilaian kembali aktiva/ kekayaan milik anggota yang sudah memiliki usaha
2. Mencatat penyeteroran kekayaan anggota yang belum memiliki usaha
3. Meyusun neraca awal firma

Akibat adanya anggota pendiri firma yang sudah memiliki usaha & yang belum memiliki usaha, maka ada 2 metode akuntansi yang dapat digunakan untuk mencatat pendirian firma, yaitu:

1. Pembukuan firma menggunakan buku-buku baru
2. Pembukuan firma melanjutkan buku milik anggota yang sudah memiliki usaha.

*Contoh 2 :*

Pada tanggal 3 Maret 20XY, Tuan Arpra, Nyonya Fina, Tuan Riski, & Nona Rahma bersepakat untuk mendirikan sebuah firma yang bergerak dalam bidang perdagangan konveksi. Nyonya Fina, Tuan Riski & Nona Rahma adalah merupakan anggota-anggota yang sebelumnya belum memiliki usaha, sedangkan Tuan Arpra sudah memiliki perusahaan perseorangan yang berupa Toko Konveksi pakaian jadi yang pada saat firma akan didirikan mempunyai posisi keuangan sbb:

NERAC A TUAN ARPRA  
3 Maret 20XY

Kas	Rp 6.000.000	Hutang Dagang	Rp 3.500.000
Piutang Dagang	1.500.000	Hutang Bank	4.500.000
Persediaan Barang	8.750.000	Modal	<u>Rp 10.500.000</u>
Alat-alat Toko	<u>2.250.000</u>	Total	Rp 18.500.000
Total	Rp 18.500.000		

Sedangkan anggota-anggota yang lainnya menyetorkan kekayaan sbb:

	<u>Nyonya Fina</u>	<u>Tuan Riski</u>	<u>Nona Rahma</u>
Kas	Rp 12.000.000	-	Rp 4.600.000
Persediaan	-	16.000.000	-
Kendaraan	18.000.000	-	-
Tanah	-	-	6.000.000
Peralatan Kantor	-	8.000.000	-
Bangunan Kantor	-	-	6.000.000
Jumlah	Rp 30.000.000	Rp 24.000.000	Rp 16.600.000

Setelah ke-4 anggota pendiri firma tersebut bersepakat untuk mendirikan firma, maka mereka mengadakan perjanjian mengenai hal-hal berikut:

1. Kas milik Tuan Arpra diambil seluruhnya oleh Tuan Arpra.
2. Persediaan barang dagangan Tuan Arpra dinilai kembali & diturunkan nilainya sebesar Rp 2.500.000.
3. Hutang bank Tuan Arpra akan dilunasi sendiri oleh Tuan Arpra
4. Tanah milik Nona Rahma diniali kembali sebesar nilai wajarnya, yaitu sebesar Rp 8.400.000
5. Kendaraan milik Nyonya Fina juga dinilai kembali menjadi Rp 18.000.000
6. Firma tersebut akan diberi nama "KURNIA".

Berdasarkan transaksi pada contoh 2 di atas, maka prosedur akuntansi pendirian firma dengan menggunakan 2 metode pembukuan adalah sbb:

- a. *Bila Pembukuan menggunakan buku baru*

Jika firma Kurnia menggunakan buku baru, maka prosedur akuntansi yang dilakukan adalah sbb:

- 1) Mengadakan penyesuaian kekayaan anggota yang sudah memiliki usaha (dalam hal ini Tuan Arpra), yaitu dengan membuat jurnal penyesuaian sesuai dengan perjanjian sbb:

Hutang Bank	Rp 4.500.000	
Modal Tuan Arpra	4.000.000	
Kas		Rp 6.000.000
Persediaan		2.500.000

Akibat adanya jurnal diatas, maka kekayaan & modal Tuan Arpra akan menjadi sbb:

- Piutang dagang Rp 1.500.000
- Persediaan barang dagangan :  
Rp 8.750.000 – 2.500.000 6.250.000
- Alat-alat toko 2.250.000
- Hutang dagang 3.500.000
- Modal Tuan Arpra :  
Rp 10.500.000 – 4.000.000 6.500.000

Melakukan penutupan buku rekening-rekening milik Tuan Arpra yaitu dengan membuat jurnal penutup sbb:

Hutang dagang	Rp 3.500.000	
Modal Tuan Arpra	6.500.000	
Piutang dagang		Rp 1.500.000
Persediaan		6.250.000
Alat-alat toko		2.250.000

Mencatat penyetoran kekayaan anggota-anggota yang belum memiliki usaha, termasuk penyetoran kekayaan Tuan Arpra.

- a. Jurnal penyetoran kekayaan Nyonya Fina

Kas	Rp 12.000.000
-----	---------------

Kendaraan	18.000.000
Modal Nyonya Fina	Rp 30.000.000

b. Jurnal penyetoran kekayaan Tuan Riski

Persediaan	Rp 16.000.000
Peralatan Kantor	8.000.000

Modal Tuan Riski	Rp 24.000.000
------------------	---------------

Jurnal penyetoran kekayaan Nona Rahma

Kas	Rp 4.600.000
-----	--------------

Tanah	8.400.000
-------	-----------

Bangunan	6.000.000
----------	-----------

Modal Nona Rahma	Rp 19.000.000
------------------	---------------

d) Jurnal penyetoran kekayaan Tuan Arpra

Piutang dagang	Rp 1.500.000
----------------	--------------

Persediaan	6.250.000
------------	-----------

Alat-alat toko	2.250.000
----------------	-----------

Hutang dagang	Rp 3.500.000
---------------	--------------

Modal Tuan Arpra	6.500.000
------------------	-----------

4) Membuat neraca awal firma Kurnia, yaitu sebesar masing-masing rekening dari transaksi penyetoran kekayaan masing-masing anggota yang sudah dicatat dalam buku besar. Adapun neraca awal adalah sbb:

Firma "KURNIA"

NERACA AWAL

<p>AKTIVA LANCAR:</p> <p>KAS .....  RP.16.600.000</p> <p>PITANG DAGANG.....  1.500.000</p> <p>PERSEDIAAN BARANG.      22.250.000</p> <p>ALAT-ALAT TOKO.....  <u>2.500.000</u></p> <p>TOT AKT . LANCAR      RP.42.600.000</p> <p>AKTIVA TETAP :</p> <p>TANAH.....      RP.  8.400.000</p> <p>BANGUNAN.....  6.000.000</p> <p>KENDARAAN.....  18.000.000</p> <p>PERALATAN KANTOR..  <u>8.000.000</u></p> <p>TOT AKTIVA TETAP...      <u>RP.</u>  <u>40.000.000</u></p> <p>JML AKTIVA      RP. 83.000.000</p>	<p>HUTANG :</p> <p>HUTANG DAGANG.....      RP. 3.500.000</p> <p>MODAL :</p> <p>MODAL NY. FINA.....      RP.  30.000.000</p> <p>MODAL TN. RISKY.....      RP. 24.000.000</p> <p>MODAL NN. RAHMA...      RP. 19.000.000</p> <p>MODAL TN. ARPRA.....      <u>RP.</u>  <u>6.500.000</u></p> <p>TOTAL MODAL.....  <u>RP.79.500.000</u></p> <p>JML HUT DAN MODAL      RP.83.000.000</p>
--	---

3 Maret 20XY

#### D. Firma Didirikan Oleh Anggota-Anggota yang Semuanya Sudah Memiliki Usaha

Prosedur akuntansi yang digunakan untuk mencatat pendirian firma pada dasarnya sama dengan dua kemungkinan pendirian firma yang telah dibahas dimuka.

Prosedur akuntansi yang harus ditempuh terlebih dahulu adalah diadakan penilaian-penilaian kembali masing-masing kekayaannya, kemungkinan ada dua metode pembukuan yang dapat digunakan yaitu menggunakan buku baru atautah melanjutkan pembukuan salah seorang anggota.

Contoh 3:

Tuan Rahmad & Tuan Mahmud bersepakat akan mendirikan Firma " RAHMA". Tuan Rahmad sebelumnya sudah mempunyai usaha dagang yang cukup berhasil & pada saat akan mendirikan firma, posisi keuangan milik Tuan Rahmad menunjukkan data sbb:

##### Neraca Tuan RAHMAD

Kas..... Rp 3.200.000	Hutang Dagang..... Rp 4.675.000
Piutang Dagang .....Rp 5.850.000	Hutang Lain-lain..... Rp 2.325.000
Kendaraan.....Rp 8.800.000	Modal Tn. Rahmad..... Rp <u>21.300.000</u>
Persd. Brg. Dag ..... Rp <u>10.450.000</u>	Jumlah..... Rp 28.300.000
Jumlah..... Rp 28.300.000	

Demikian pula Tn. Mahmud sudah mempunyai usaha dagang yang pada saat pendirian firma mempunyai posisi keuangan sbb:

Neraca Tuan Mahmud

Kas..... Rp 2.750.000  Piutang lain-lain..... Rp 6.850.000  Peralatan toko..... Rp 5.500.000  Bangunan..... Rp <u>7.300.000</u>  Jumlah ..... Rp 22.400.000	Hutang Dagang..... Rp 2.860.000  Hutang Bank..... Rp 6.740.000  Modal Tn. Mahmud..... Rp <u>12.800.000</u>  Jumlah..... Rp 22.400.000
--	---

Kesepakatan yang dibuat antara Tuan Rahmad & Tuan Mahmud sebelum pendirian Firma adalah sbb:

1. Kas Tn. Rahmad diambil sebesar Rp 1.500.000, sedangkan kas milik Tn. Mahmud diambil semua
2. Piutang dagang Tn. Rahmad hanya diserahkan sebagian saja, demikian pula persediaan barang dagangannya
3. Peralatan toko Tn. Mahmud dinaikkan nilainya sebesar Rp 600.000, demikian pula bangunan miliknya dinilai sebesar nilai wajarnya menjadi Rp 8.800.000
4. Hutang dagang Tn. Rahmad akan dilunasi semuanya, sedangkan Hutang Bank Tn. Mahmud akan dilunasi sebagian.

Pembukuan menggunakan Buku Baru	Pembukuan melanjutkan Buku Tn. Rahmad
1. Membuat Jurnal penyesuaian kekayaan Tn. Rahmad & Tn. Mahmud	

<p>a. Penyesuaian kekayaan Tn. Rahmad:  Hutang dagang..... Rp 4.675.000  Modal Tn. Rahmad...Rp 4.975.000      Piutang dagang.....Rp 2.925.000      Persd. Brg. Dag.....Rp 5.225.000      Kas.....Rp 1.500.000</p> <p>b. Penyesuaian kekayaan Tn. Mahmud:  Peralatan toko.....Rp 600.000  Bangunan.....Rp 1.500.000  Hutang bank.....Rp 3.370.000</p>	<p>a. Penyesuaian kekayaan Tn. Rahmad:  Hutang dagang.....Rp 4.675.000  Modal Tn. Rahmad.....Rp 4.975.000      Piutang dagang.....Rp 2.925.000      Persd.brg.dag.....Rp 5.225.000      Kas.....Rp 1.500.000</p> <p>b. Penyesuaian kekayaan Tn. Mahmud:  Peralatan Toko.....Rp 600.000  Bangunan.....Rp 1.500.000  Hutang bank..... Rp 3.370.000</p>
<p>Kas.....Rp 2.750.000  Modal Tn. Mahmud...Rp 2.720.000</p>	<p>Penutupan Buku..... Rp 2.750.000  Modal Tn. Mahmud.....Rp 2.720.000</p>
<p>a. Menutup Buku Tn. Rahmat:  Hutang lain-lain.....Rp 2.325.000  Modal tn. Rahmat.....Rp 16.325.000      Kas.....Rp 1.700.000      Piutang dagang..... Rp 2.925.000      Persd.Brg.Dag.....Rp 5.225.000      Kendaraan..... Rp 8.800.000</p> <p>b. Menutup buku Tn. Mahmud:  Hutang dagang.....Rp 2.460.000  Hutang bank.....Rp 3.370.000  Modal Tn. Mahmud.....Rp 15.520.000      Piutang lain-lain..... Rp 6.850.000      Peralatan Toko..... Rp 6.100.000      Bangunan..... Rp 8.800.000</p>	<p>a. Tidak ada jurnal penutupns buku Tn. Rahmad sebab firma melanjutkan buku-buku miliknya.</p> <p>b. Menutup buku Tn. Mahmud:  Hutang dagang.....Rp 2.460.000  hutang bank..... Rp 3.370.000  Modal Tn. Mahmud.....Rp 15.520.000      Piutang lain-lain.....Rp 6.850.000      Peralatan Toko.....Rp 6.100.000      Bangunan.....Rp 8.800.000</p>

Selanjutnya dibuatlah NERACA AWAL PENDIRIAN FIRMA. Neraca awal pendirian firma “RAHMA” baik dengan menggunakan metode pembukuan dengan buku baru maupun menggunakan pembukuan melanjutkan buku Tn. Rahmad sbb:

Firma “RAHMA”  
NERACA AWAL

AKTIVA LANCAR:		HUTANG LANCAR :	
KAS .....	RP. 1.700.000	HUTANG DAGANG.....	RP. 2.860.000
PITANG DAGANG.....	2.925.000	HUTANG LAIN-LAIN.....	<u>2.325.000</u>
PIUTANG LAIN-LAIN ....	6.850.000	TOTAL HUTANG LANCAR	5.185.000
PERSEDIAAN BARANG.	5.225.000	HUTANG JANGKA PANJANG :	
PERALATAN TOKO.....	<u>6.100.000</u>	HUTANG BANK .....	RP. <u>3.370.000</u>
		TOTAL HUTANG.....	RP. 8.555.000
TOT AKT . LANCAR	RP.22.800.000	MODAL :	
AKTIVA TETAP :		MODAL TN. RACHMAD	RP. 16.325.000
BANGUNAN.....	8.800.000	MODAL TN. MAHMUD...	<u>RP. 15.520.000</u>
KENDARAAN.....	<u>8.800.000</u>	TOTAL MODAL.....	<u>RP.31.845.000</u>
TOT AKTIVA TETAP...	<u>RP. 17.600.000</u>	JML HUT DAN MODAL	RP.40.400.000
JML AKTIVA	RP. 40.400.000		

### BAB 3

#### Pembagian Laba Rugi Firma

##### Capaian Pembelajaran (CP):

- Mahasiswa dapat memahami dan menjelaskan prosedur akuntansi dan perhitungan pembagian Laba Rugi Firma dengan menggunakan berbagai macam metode pembagian Laba Rugi
- Mahasiswa dapat mengaplikasikan pembagian laba rugi firma dengan berbagai macam metode.

##### A. Laba Rugi Dibagi Sama

Apabila laba rugi dibagi sama, maka ini berarti setiap anggota akan memperoleh hak atas laba atau rugi tersebut sama besar. Dalam contoh no.4 diatas, laba firma adalah

sebesar Rp 60.000.000 & laba ini akan dibagi sama rata kepada Tn. A, Tn. B, & Tn. C sehingga masing-masing anggota akan menerima hak atas laba firma sebesar :

$$\frac{\text{Rp } 60.000.000}{3} = \text{Rp } 20.000.000$$

3

Jurnal pembagian laba tahun 20XY sbb:

Laba Rugi	Rp 60.000.000
Modal Tn. A	Rp 20.000.000
Modal Tn. B	Rp 20.000.000
Modal Tn. C	Rp 20.000.000

### **B. Laba Rugi Dibagi Berdasarkan Perbandingan Tertentu yang telah Disepakati**

Dalam hal pembagian Laba Rugi dengan kesepakatan ini, maka pembagian tersebut harus tercantum dalam akte pendirina Firma agar dapat dijamin oleh hukum. Perbandingan pembagian laba rugi tersebut harus dicantumkan dengan jelas, baik berupa angka perbandingan maupun prosentase perbandingan (misalnya 1:2:3 atau 20%:40%:40%).

Misalnya: Tn. A, Tn. B, & Tn. C sudah bersepakat bahwa laba atau rugi yang diperoleh Firma akan dibagi dengan perbandingan 3:1:2, maka jurnal & perhitungan pembagian laba firma tersebut adalah sbb:

Hak Laba untuk Tn. A :

$$= \frac{3}{3+1+2} \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 30.000.000$$

Hak Laba untuk Tn. B :

$$= \frac{1}{3+1+2} \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 10.000.000$$

Hak Laba untuk Tn. C :

$$= \frac{2}{3+1+2} \times \text{Rp } 60.000.000 = \underline{\text{Rp } 20.000.000}$$

Jumlah Rp 60.000.000

Jurnal pembagian Laba Firma sbb:

Laba Rugi Rp 60.000.000  
    Modal Tn. A Rp 30.000.000  
    Modal Tn. B Rp 10.000.000  
    Modal Tn. C Rp 20.000.000

Dengan adanya pembagian laba firma sesuai dengan perbandingan diatas, maka rekening modal masing-masing anggota akan bertambah sebesar hak atas labanya masing-masing sbb:

<u>Rek. Modal =</u>	<u>Modal Awal +</u>	<u>Hak Atas Laba</u>	<u>= Modal Akhir</u>
Tuan A	Rp 20.000.000	Rp 30.000.000	Rp 50.000.000
Tuan B	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000	Rp 20.000.000
Tuan C	Rp 15.000.000	Rp 20.000.000	Rp 35.000.000
Jumlah	Rp 45.000.000	Rp 60.000.000	Rp 105.000.000

Apabila perbandingan dalam bentuk prosentase, misalnya saja pembagian laba firma tersebut untuk Tn. A, Tn. B, & Tn. C dibagi dengan perbandingan 30% : 25% :45%, maka perhitungan pembagian laba firma sbb:

Hak Laba untuk Tn. A=  $30\% \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 18.000.000$

Hak Laba untuk Tn. B=  $25\% \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 15.000.000$

Hak Laba untuk Tn. C=  $45\% \times \text{Rp } 60.000.000 = \underline{\text{Rp } 27.000.000}$

Jumlah = Rp

60.000.000

Jurnal pembagian Laba Rugi sbb:

Laba Rugi Rp 60.000.000  
    Modal Tn. A Rp 18.000.000  
    Modal Tn. B Rp 15.000.000  
    Modal Tn. C Rp 27.000.000

### C. Laba Rugi Dibagi Sesuai dengan Perbandingan Modal Awal

Apabila Laba – Rugi Firma dibagi sesuai dengan perbandingan modal awal masing – masing anggota, maka yang dijadikan pedoman pembagian adalah jumlah modal awal masing-masing anggota yang tampak dalam Neraca Awal Firma. Jika Firma tersebut sudah berjalan selama beberapa tahun, maka yang dimaksud modal awal adalah saldo modal masing-masing anggota pada awal tahun.

Dengan menggunakan contoh sebelumnya, modal awal masing-masing anggota Firma beserta perhitungan hak atas laba berdasarkan rasio modal awal sbb:

<u>Nama Anggota</u>	<u>Saldo Modal Awal</u>	<u>Rasio Pembagian Laba</u>	<u>Hak atas Laba</u>
Tn. A	Rp 20.000.000	20/45	$20/45 \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 26.666.670$
Tn. B	Rp 10.000.000	10/45	$10/45 \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 13.333.370$
Tn. C	<u>Rp 15.000.000</u> Rp 45.000.000	15/45	<u><math>15/45 \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 20.000.000</math></u>
			Rp 60.000.000

Jurnal pembagian Laba – Rugi Firma sbb:

Lab a – Rugi	Rp 60.000.000	
Modal Tn. A		Rp 26.666.670
Modal Tn. B		Rp 13.333.330
Modal Tn. C		Rp 20.000.000

Bila dimasukkan dalam tabel, akan tampak sbb:

<u>Rekening Modal =</u>	<u>Modal Awal +</u>	<u>Hak Atas Laba =</u>	<u>Modal Akhir</u>
Tuan A	Rp 20.000.000	Rp 26.666.670	Rp 46.666.670
Tuan B	Rp 10.000.000	Rp 13.333.330	Rp 23.333.330
Tuan C	<u>Rp 15.000.000</u>	<u>Rp 20.000.000</u>	<u>Rp 35.000.000</u>
Jumlah	Rp 45.000.000	Rp 60.000.000	Rp 105.000.000

#### D. Laba Rugi Dibagi Sesuai dengan Perbandingan Modal Akhir

Apabila Modal akhir dipakai sebagai dasar pembagian Laba – Rugi Firma, maka diperhitungkan mutasi modal masing-masing anggota sampai pada saat pembagian Laba dilakukan. Dengan menggunakan contoh sebelumnya, maka besarnya modal akhir masing-masing anggota dihitung atau dilihat dalam buku besar rekening modalnya masing-masing sbb:

##### Modal Tuan A

<u>Tanggal</u>	<u>Keterangan</u>	Mutasi		<u>Saldo Awal</u>	<u>D/ K</u>
		<u>Debet</u>	<u>Kredit</u>		
1 Feb 20XY	Penyetoran Modal Awal			20.000.000	K
3 Mei 20XY	Pengambilan untuk Prive	-	20.000.000	15.000.000	K
5 Nov 20XY	Penyetoran Uang	5.000.000	-	21.000.000	K
		-	6.000.000		K

##### Modal Tuan B

<u>Tanggal</u>	<u>Keterangan</u>	Mutasi		<u>Saldo Awal</u>	<u>D/K</u>
		<u>Debet</u>	<u>Kredit</u>		
1 Feb 20XY	Penyetoran Modal Awal	-	10.000.000	10.000.000	K
2 Apr 20XY	Penyetoran Kekayaan	-	4.000.000	14.000.000	K
1 Jul 20XY	Pengambilan	3.000.000	-	11.000.000	K

### Modal Tuan C

<u>Tanggal</u>	<u>Keterangan</u>	<u>Mutasi</u>		<u>Saldo Awal</u>	<u>D/K</u>
		<u>Debet</u>	<u>Kredit</u>		
1 Feb 20XY	Penyetoran Modal Awal	-	15.000.000	15.000.000	K
1 Jul 20XY	Penyetoran Kekayaan	-	3.000.000	18.000.000	K
5 Nov 20XY	Pengambilan	4.000.000	-	14.000.000	K

Setelah saldo modal akhir Tn. A, B, & C diketahui dalam rekening buku besarnya masing-masing, langkah selanjutnya adalah membuat perhitungan pembagian Laba Firma sbb:

<u>Nama Anggota</u>	<u>Saldo Modal Akhir</u>	<u>Rasio Pembagian Laba</u>	<u>Hak atas Laba</u>
Tn. A	Rp 21.000.000	21/46	$21/46 \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 27.381.300$
Tn. B	Rp 11.000.000	11/46	$11/46 \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 14.347.800$
Tn. C	<u>Rp 14.000.000</u>	14/46	<u><math>14/46 \times \text{Rp } 60.000.000 = \text{Rp } 18.260.900</math></u>
	Rp 46.000.000		Rp 60.000.000

Jurnal pembagian Laba Firma sbb:

Laba – Rugi	Rp 60.000.000	
Modal Tn. A		Rp 27.391.300
Modal Tn. B		Rp 14.347.800
Modal Tn. C		Rp 18.260.900

Dengan adanya pembagian laba tersebut, maka saldo modal masing-masing anggota akan menjadi:

<u>Nama Anggota</u>	<u>Modal Akhir +</u>	<u>Hak atas Laba =</u>	<u>Modal Akhir Setelah Laba</u>
Tn. A	Rp 21.000.000	Rp 27.391.300	Rp 48.391.300
Tn. B	Rp 11.000.000	Rp 14.347.800	Rp 25.347.800
Tn. C	<u>Rp 14.000.000</u>	<u>Rp 18.260.900</u>	<u>Rp 32.260.900</u>
Jumlah	Rp 46.000.000	Rp 60.000.000	Rp 106.000.000

#### **E. Laba Rugi Dibagi Sesuai dengan Perbandingan Modal Rata-Rata**

Apabila modal rata-rata yang digunakan sebagai dasar pembagian laba – rugi firma, maka langkah yang ditempuh adalah menghitung modal rata-rata dengan berpegang pada mutasi modal yang dapat dilihat dalam buku besar modal masing-masing anggota. Dengan menggunakan contoh sebelumnya, maka perhitungan modal rata-rata akan tampak sbb:

Modal Tuan A:

<u>Masa Modal ditanamkan</u>	<u>Jumlah Bulan</u>	<u>Modal yang ditanamkan</u>	<u>Modal Akhir Setelah Laba</u>
1 Feb – 3 Mei	3 Bulan	Rp 20.000.000	Rp 60.000.000
3 Mei – 5 Nov	6 Bulan	Rp 15.000.000	Rp 90.000.000
5 Nov – 31 Des	<u>2 Bulan</u>	<u>Rp 21.000.000</u>	<u>Rp 42.000.000</u>
	11 Bulan		Rp 192.000.000

$$\begin{aligned} \text{Modal rata-rata Tuan A} &= \frac{\text{Rp } 192.000.000}{11} \\ &= \text{Rp } 17.454.540 \end{aligned}$$

Modal Tuan B:

Perhitungan modal rata-rata Tn. B dapat menggunakan cara seperti pada perhitungan modal rata-rata Tuan A. Tetapi untuk memberikan alternatif cara perhitungan yang lain kepada mahasiswa, dapat pula digunakan cara sbb:

<u>Modal yang ditanam X</u>	<u>Jumlah Bulan =</u>	<u>Jumlai Modal dalam Jangka Penanaman</u>
- Rp 10.000.000	X 2 bulan ( 1 Feb – 2 April)	= Rp 20.000.000.
- Rp 14.000.000	X 3 bulan ( 2 April – 1 Juli)	= Rp 42.000.000
- Rp 11.000.000	<u>X 6 bulan ( 1 Juli – 31 Des)</u>	<u>= Rp 66.000.000</u>
	11 Bulan	Rp 128.000.000

$$\begin{aligned} \text{Modal rata-rata Tn. B} &= \frac{\text{Rp } 128.000.000}{11} = \text{Rp } 11.636.360 \end{aligned}$$

Modal Rata-rata Tn. C :

Perhitungan modal rata-rata Tn. C dapat menggunakan cara seperti pada perhitungan modal rata-rata Tn. A & Tn. B di atas. Tetapi untuk memberikan alternatif cara perhitungan yang lain kepada para mahasiswa dapat pula digunakan cara perhitungan sbb:

$$\begin{aligned} &\frac{(5 \times 15.000.000) + (4 \times 18.000.000) + (2 \times 14.000.000)}{11} \\ &= \text{Rp } 15.909.000 \end{aligned}$$

Ket: Angka 5 pada rumus diatas menunjukkan masa modal Tn. C ditanamkan dalam bulan, yaitu mulai tgl 1 Feb 20XY – 1

*Juli 20XY. Demikian pula angka 4 & 2 yang merupakan jumlah penanaman.*

Setelah modal rata-rata masing-masing anggota dihitung, maka langkah selanjutnya adalah menghitung hak laba masing-masing anggota dengan berdasarkan perbandingan modal rata-rata tsb sbb:

<u>Nama Anggota</u>	<u>Modal Rata-rata</u>	<u>Hak Atas Laba</u>
Tn. A	Rp 17.454.540	<u>17.454.540</u> X Rp 60.000.000 = Rp 23.727.725
Tn. B	Rp 11.636.360	44.999.990
Tn. C	<u>Rp 15.909.000</u>	<u>11.636.360</u> X Rp 60.000.000 = Rp 15.515.150
	Rp 44.999.909	44.999.990
		<u>15.909.000</u> X Rp 60.000.000 = <u>Rp 21.212.125</u>
		44.999.990
		= Rp 60.000.000

Jurnal pembagian Laba Firma adalah sbb:

Laba-Rugi	Rp 60.000.000
Modal Tn. A	Rp 23.272.725
Modal Tn. B	Rp 15.515.150
Modal Tn. C	Rp 21.212.125

Dengan adanya pembagian laba firma tsb, maka saldo masing-masing anggota akan bertambah sebesar haknya atas laba masing-masing anggota. perlu dicatat disini bahwa untuk menghitung modal rata-rata dapat menggunakan salah satu cara dari tiga cara yang diuraikan di muka, tinggal memilih cara mana yang paling mudah digunakan.

#### F. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Gaji dan Bonus

Apabila laba-rugi firma dibagi setelah dikurangi gaji & bonus, maka yang akan menjadi hal penting disini adalah jumlah gaji & bonus kepada para anggota. Dalam hal ini terlebih dahulu ditetapkan besarnya gaji (misal, gaji bulanan) kepada para anggota & juga diperhitungkan adanya bonus kepada anggota. Setelah gaji & bonus ditetapkan jumlahnya, jumlah gaji & bonus tersebut mengurangi laba-rugi firma & sisa laba dikurangi gaji & bonus tersebut barulah dibagikan kepada para anggota sesuai dengan keputusan yang telah disetujui.

Apabila laba rugi firma dibagi setelah dikurangi gaji dan bonus, maka yang menjadi hal penting disini adalah jumlah gaji dan bonus kepada para anggota. Dengan menggunakan contoh 4. di muka

Nama Anggota	gaji bulanan	Bonus
Tuan A	Rp. 400.000	8% dari laba
Tuan B	Rp 350.000.	Rp 1.800.000
Tuan C	Rp 500.000	Rp 3.650.000

Berdasarkan gaji dan bonus tersebut, dapat dibuat perhitungan sbg berikut:

	Tuan A	Tuan B	Tuan C	JUMLAH
GAJI PEMILIK (11 BULAN)	4.400.000	3.850.000	5.500.000	13.750.000

BONUS	4.800.000	1.800.000	3.650.000	10.250.000
JUMLAH	9.200.000	5.650.000	9.150.000	24.000.000

Berdasarkan perhitungan diatas, jumlah gaji & bonus untuk para anggota adalah Rp 24.000.000. dengan demikian sisa yang akan dibagikan para anggota adalah sebesar Rp 60.000.000 – Rp 24.000.000 = Rp 36.000.000. Sisa laba sebesar Rp 36.000.000 tersebut selanjutnya dibagi sanma rata kepada para anggota yaitu masing-masing sebesar Rp 12.000.000. Akibat dari perhitungan di atas, maka laba sebesar Rp 60.000.000 akan dibagikan kepada para anggota sbb:

$$\text{Tn. A} = \text{Rp } 9.200.000 + \frac{36.000.000}{3} = \text{Rp } 21.200.000$$

3

$$\text{Tn. B} = \text{Rp } 5.650.000 + \frac{36.000.000}{3} = \text{Rp } 17.650.000$$

3

$$\text{Tn. C} = \text{Rp } 9.150.000 + \frac{36.000.000}{3} = \text{Rp } 21.150.000$$

3

$$\text{Jumlah} = \text{Rp } 60.000.000$$

Jurnal pembagian laba sbb:

Laba – Rugi	Rp 60.000.000
Modal Tn. A	Rp 21.200.000
Modal Tn. B	Rp 17.650.000
Modal Tn. C	Rp 21.150.000

#### **G. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Bunga Modal Rata-Rata**

Dalam pembagian laba rugi dibagi sama setelah dikurangi bunga modal rata-rata ini terlebih dahulu harus ditentukan besarnya bunga modal rata-rata untuk masing-masing anggota. Setelah jumlah bunga modal rata-rata ditentukan, barulah laba yang diperoleh firma dikurangi dengan jumlah

bunga modal rata-rata tersebut dan sisa laba kemudian dibagikan kepada para anggota sesuai dengan ketentuan.

Dengan menggunakan contoh 4 di muka apabila ditentukan bawa besarnya bunga modal rata-rata untuk masing-masing anggota adalah 9% , maka besarnya bunga modal rata-rata masing-masing anggota dapat di hitung sebagai berikut :

$$\text{Tn A} = 9\% \times \text{Rp. } 17.454.540 \text{ *)} = \text{Rp. } 1.570.900 \text{ (pembulatan)}$$

$$\text{Tn B} = 9\% \times \text{Rp. } 11.636.360 \text{ *)} = \text{Rp. } 1.047.200 \text{ (Pembulatan)}$$

$$\text{Tn. B} = 9\% \times \text{Rp } 15.909.090 \text{ *)} = \underline{\text{Rp. } 1.431.800 \text{ (Pembulatan)}}$$

$$\text{Jumlah} = \text{Rp. } 4.049.900$$

\*) lihat perhitungan modal rata-rata pada bahasan di muka.

Sisa laba setelah modal rata-rata adalah :

$$\text{Rp. } 60.000.000 - \text{Rp. } 4.049.000 = \text{Rp. } 55.950.100$$

Dengan demikian maka hak laba untuk masing-masing anggota adalah sebagai berikut :

$$\text{Tn. A} = \text{Rp. } 1.570.900 + \text{Rp. } \frac{55.950.100}{3} = \text{Rp. } 20.220.930$$

$$\text{Tn. B} = \text{Rp. } 1.047.200 + \text{Rp. } \frac{55.950.100}{3} = \text{Rp. } 19.697.230$$

$$\text{Tn. C} = \text{Rp. } 1.431.800 + \text{Rp. } \frac{55.950.100}{3} = \text{Rp. } 20.081.840$$

$$\text{Jumlah} = \text{Rp. } 60.000.000$$

Jurnal pembagian laba firma adalah sebagai berikut:

Laba Rugi.....Rp. 60.000.000

Modal Tn A.....Rp. 20.220.930

Modal Tn B.....Rp. 19.697.230

Modal Tn C.....Rp. 20.081.840

## BAB 4

### Akuntansi Untuk Perubahan Pemilikan Persekutuan

#### Capaian Pembelajaran (CP):

- a. Mahasiswa dapat memahami beberapa alasan yang mendasari terjadinya perubahan pemilikan firma dan jenis perubahan pemilikan firma
- b. Mahasiswa dapat memahami proses pencatatan dan perhitungannya jika terjadi ada anggota baru yang masuk menjadi anggota firma, baik dengan cara membeli hak anggota lama maupun dengan cara menyetorkan uang sebagai investasinya dalam firma
- c. Mahasiswa dapat memahami proses pencatatan dan perhitungannya jika ada anggota firma yang keluar karena mengundurkan diri atau meninggal dunia
- d. Mahasiswa dapat memahami penggunaan metode bonus dan atau metode goodwill dalam proses pencatatan perubahan pemilikan firma

Perubahan pemilikan firma terjadi karena adanya perubahan dalam keanggotaan firma. Perubahan keanggotaan firma dapat terjadi karena adanya anggota baru yang masuk menjadi anggota firma atau adanya anggota firma yang keluar atau meninggal dunia. Dengan adanya perubahan tersebut, berarti anggota firma sudah berbeda dengan saat pendirian & akibatnya firma tersebut sudah berubah pemiliknya sehingga sesuai dengan karakteristik firma (*limited life*), secara hukum, firma sudah dianggap bubar walaupun secara ekonomis firma tersebut masih melanjutkan usahanya.

**Akuntansi perubahan pemilikan firma akan membahas mengenai 2 kemungkinan yang menjadi penyebab perubahan pemilikan firma, yaitu:**

1. Perubahan pemilikan firma akibat adanya anggota baru yang masuk
2. Perubahan pemilikan firma akibat adanya anggota yang keluar atau meninggal dunia.

#### **A. Perubahan Pemilikan Firma Akibat Adanya Anggota Baru yang Masuk**

Apabila ada anggota baru yang masuk menjadi anggota firma, maka pemilik firma akan mengalami perubahan, demikian pula dalam hal pembagian Laba Rugi mengalami perubahan pula. Masuknya anggota baru firma tersebut dapat dilakukan dengan melalui cara-cara sbb:

- a. Membeli hak anggota lama
- b. Memasukkan kekayaan (investasi ) kepada firma.

##### **1. Membeli Hak Anggota Lama**

Apabila anggota baru masuk menjadi anggota firma dengan cara mengganti atau membeli hak anggota lama, maka transaksi jual beli tersebut tidak akan mempengaruhi modal firma, sebab transaksi jual beli tersebut adalah merupakan transaksi pribadi antara anggota baru dengan anggota lama yang menjual haknya. **Dalam hal ini firma hanya mencatat pemindahan modal dari anggota lama kepada anggota baru & juga mencatat mengenai hak atas laba – rugi anggota baru tersebut.** Kemudian untuk prosedur hukumnya, para anggota firma segera membuat akte pendirian baru.

Firma "PQR"  
Neraca  
31 Maret 20XY

Kas.....Rp 4.000.000 Piutang Dagang.....Rp 5.000.000 Aktiva Tetap..... <u>Rp</u> <u>8.000.000</u> Jumlah.....Rp 17.000.000	Hutang Dagang.....Rp 2.000.000 Modal P.....Rp 4.000.000 Modal Q.....Rp 6.000.000 Modal R..... <u>Rp</u> <u>5.000.000</u> Jumlah.....Rp 17.000.000
---	--

**Kasus 1:**

Tuan S ingin masuk menjadi anggota firma dengan cara membeli hak Tuan R dengan sejumlah pembayaran Rp 7.250.000. Jurnal yang dibuat oleh firma dengan adanya transaksi tersebut sbb:

Modal Tuan R	Rp 5.000.000	
Modal Tuan S		Rp 5.000.000

(Mencatat pemindahan hak kepemilikan Tuan R ke Tuan S sebesar saldo modal Tuan R).

Setelah dijurnal oleh firma, maka Tuan R sudah tidak mempunyai hak kepemilikan lagi terhadap firma karena hak kepemilikannya sudah dibeli oleh Tuan S. Mengenai besarnya uang kas yang diserahkan untuk membeli hak Tuan R, tidak perlu dicatat oleh firma sebab transaksi penerimaan kas dari Tuan S ke

Tuan R adalah urusan pribadi mereka, bukan urusan firma. Akibatnya pemilik firma sekarang adalah Tuan P, Q, & S. Jumlah modal firma tidak berubah.

## Kasus 2

Tuan M ingin masuk menjadi anggota firma dengan cara membeli  $\frac{1}{4}$  bagian hak Tuan P &  $\frac{3}{4}$  bagian hak Tuan Q. dengan adanya transaksi ini, maka hak Tuan P akan berkurang  $\frac{1}{4}$  & hak Tuan Q akan berkurang  $\frac{3}{4}$  bagian. Jurnal yang dibuat sbb:

Modal Tn.P	Rp 1.000.000
Modal Tn.Q	Rp 4.500.000
Modal Tn.M	Rp 5.500.000

### Perhitungan:

- Modal Tn.P di (D) =  $\frac{1}{4} \times \text{Rp } 4.000.000 = \text{Rp } 1.000.000$
- Modal Tn.Q di (D) =  $\frac{3}{4} \times \text{Rp } 6.000.000 = \text{Rp } 4.500.000$

Dengan masuknya Tn.M menjadi anggota firma, maka di dalam firma tidak mengalami perubahan di dalam jumlah modal, hanya saja komposisi modal akan berubah sbb:

Nama Anggota	Jumlah Modal	
	Sebelum Masuknya Tn. M	Sesudah Masuknya Tn. M
Modal Tuan P	Rp 4.000.000	Rp 3.000.000
Modal Tuan Q	Rp 6.000.000	Rp 1.500.000
Modal Tuan S	Rp 5.000.000	Rp 5.000.000
Modal Tuan M	-	Rp 5.500.000
Jumlah	Rp 15.000.000	Rp 15.000.000

Setelah anggota baru masuk menjadi anggota, langkah selanjutnya adalah membuat perjanjian pembagian laba rugi firma. Untuk kasus no. 1 pada contoh di atas Tuan S masuk

menggantikan hak Tuan R, tidak terjadi masalah tentang pembagian Laba-Rugi, sebab otomatis semua hak Tuan R terhadap firma akan menjadi hak Tuan S.

Untuk kasus no. 2, terjadi permasalahan terhadap pembagian laba rugi yaitu Tuan M akan memperoleh haknya sesuai dengan hak Tuan P & Tuan Q yang dibelinya atautah diadakan perjanjian baru. Apabila menggunakan asumsi bahwa Tuan M akan memperoleh hak atas laba rugi firma sesuai dengan proporsi hak Tuan P & Q yang dibelinya, maka tidak terjadi masalah. Misalnya saja perbandingan laba rugi firma sebelum & sesudah masuknya Tuan M sbb:

<u>Nama Anggota</u>	<u>Hak atas Laba Sebelum Masuknya Tuan M</u>	<u>Hak atas Laba Setelah Masuknya Tuan M</u>
Tuan P	28%	21%
Tuan Q	40%	10%
Tuan S	32%	32%
Tuan M	--	37% *)
Jumlah	100%	100%

\*) Hak Tuan M dihitung sbb :

$$(1/4 \times 28\%) + (3/4 \times 40\%) = 37\%$$

Anggota baru dapat menjadi anggota firma dengan cara menyetorkan kekayaannya atau memasukkan investasi tersebut ke dalam firma. Dengan memasukkan investasi tersebut, anggota lama akan mengakui hak & kewajiban anggota baru & selanjutnya anggota baru tersebut menjadi pemilik firma bersama-sama anggota-anggota lama.

Ada beberapa beberapa kemungkinan pencatatan besarnya modal anggota baru yang diakui oleh firma, sbb:

a. Modal Anggota Baru Dicatat Sebesar Setoran Kekayaannya

Misalnya, sebuah firma struktur modalnya terdiri dari:

Modal Tn. Dana = Rp 5.000.000 (30%)



Jumlah	100%	100%
--------	------	------

*b. Modal Anggota baru Dicatat Lebih Besar Daripada Setorannya*

Dengan menggunakan contoh pada no.1 di atas, Tuan Dinar masuk dengan meyetorkan uang sebesar Rp 4.000.000 & diakui haknya sebesar 30% dari total modal firma yang baru, maka modal Tuan Dinar yang dicatat oleh Firma akan dihitung dengan cara sbb:

1. Jumlah modal Firma yang baru adalah =  
 $Rp\ 5.000.000 + Rp\ 3.500.000 + Rp\ 6.500.000 + Rp\ 4.000.000 = Rp\ 19.000.000$
2. Hak modal Tuan Dinar yang diakui Firma sbb:  
 $30\% \times Rp\ 19.000.000 = Rp\ 5.700.000$   
Setoran uang Tn. Dinar =  $(Rp\ 4.000.000)$   
Kelebihan modal di atas setoran =  $Rp\ 1.700.000$

Berdasarkan perhitungan di atas, ternyata modal Tn. Dinar dicatat lebih tinggi daripada setorannya. Kelebihan pencatatan modal di atas setorannya dapat diperlakukan menjadi dua jenis perlakuan, yaitu:

1. Kelebihan tersebut dianggap sebagai bonus yang diberikan kepada anggota baru

Apabila kelebihan modal Tn. Dinar di atas setorannya sebesar Rp 1.700.000 itu dianggap sebagai bonus yang diterimanya dari anggota lama, maka modal anggota lama akan berkurang Rp 1.700.000 & ditanggung oleh masing-masing anggota lama sesuai dengan perbandingan Laba-Rugi dengan perhitungan sbb:

Tn. Dana	= 30% X Rp 1.700.000	= Rp 510.000
Tn. Dino	= 20% X Rp 1.700.000	= Rp 340.000
Tn. Dono	= 50% X Rp 1.700.000	= <u>Rp 850.000</u>
	Jumlah	= Rp 1.700.000

Jurnal yang dibuat untuk mencatat masuknya Tuan Danar adalah:

Kas	Rp 4.000.000	
Modal Tn. Dana	510.000	
Modal Tn. Dino	340.000	
Modal Tn. Dono	850.000	
Modal Tn. Danar		Rp 5.700.000

Dengan adanya bonus untuk Tn. Danar, maka komposisi modal Firma beserta perbandingan Laba-Rugi sbb:

Nama Anggota	Jumlah Modal		Hak atas Laba-Rugi Firma	
	Sebelum Tn. Danar Masuk	Sesudah Tn. Danar Masuk	Sebelum Tn. Danar Masuk	Sesudah Tn. Danar Masuk
Tuan Dana	Rp 5.000.000	Rp 4.490.000	30%	$30\% \times 70\% = 21\%$
Tuan Dino	Rp 3.500.000	Rp 3.160.000	20%	$20\% \times 70\% = 14\%$
Tuan Dono	Rp 6.500.000	Rp 5.650.000	50%	$50\% \times 70\% = 35\%$
Tuan Danar	-	Rp 5.700.000	-	30%
Jumlah	Rp 15.000.000	Rp 19.000.000	100%	100%

. Pembentukan Goodwill untuk Anggota Baru

Apabila kelebihan modal Tn. Danar di atas setorannya sebesar Rp 1.700.000 dianggap sebagai pembentukan Goodwill untuk Firma, maka Goodwill akan dicatat sebesar Rp 1.700.000 sedangkan modal anggota-anggota lama tidak berubah sehingga jurnal yang harus dibuat untuk mencatat pembentukan Goodwill & masuknya Tn. Danar sbb:

Kas	Rp 4.000.000	
Goodwill	Rp 1.700.000	
Modal Tn. Danar		Rp 5.700.000

Modal anggota lama tidak dikurangi jumlahnya, oleh karena itulah dibentuk Goodwill. Dengan adanya pembentukan Goodwill tsb, komposisi modal masing-masing adalah sbb:

Nama Anggota	Jumlah Modal		Hak atas Laba-Rugi Firma	
	Sebelum Tn. Danar Masuk	Sesudah Tn. Danar Masuk	Sebelum Tn. Danar Masuk	Sesudah Tn. Danar Masuk
Tuan Dana	Rp 5.000.000	Rp 5.000.000	30%	$30\% \times 70\% = 21\%$
Tuan Dino	Rp 3.500.000	Rp 3.500.000	20%	$20\% \times 70\% = 14\%$
Tuan Dono	Rp 6.500.000	Rp 6.500.000	50%	$50\% \times 70\% = 35\%$
Tuan Danar	-	Rp 5.700.000	-	30%
Jumlah	Rp 15.000.000	Rp 20.700.000	100%	100%

**c. Modal Anggota Baru Dicatat Lebih Kecil Daripada Setorannya**

Misalnya sebuah Firma mempunyai komposisi sbb:

Nama Anggota	Jumlah Modal	Hak atas Laba-Rugi
Tuan Aries	Rp 10.500.000	40%
Ny. Nita	Rp 12.000.000	60%
Jumlah	Rp 22.500.000	100%

Untuk memperluas usahanya, Tn. Aries & Ny. Nita setuju untuk mengajak Tn. Rifani sebagai anggota Firma yang baru. Untuk itu Tn. Rifani diharuskan membayar uang tunai sebesar Rp 7.500.000 & untuk itu haknya diakui sebesar 23% dari modal yang baru.

Langkah pertama yang harus dilakukan adalah menghitung dahulu berapakah jumlah modal Tn. Rifani yang dicatat dalam Firma sbb: Jumlah modal Firma yang baru adalah Rp 30.000.000 yang terdiri dari : Rp 10.500.000 + Rp 12.000.000 + Rp 7.500.000

Hak modal Tn. Rifani =  $23\% \times \text{Rp } 30.000.000 = \text{Rp } 6.900.000$

Setoran Tn. Rifani = Rp 7.500.000  
 Kelebihan setoran di atas modal = Rp 600.000

Dengan adanya perhitungan tsb, hak modal Tn. Rifani dicatat lebih kecil daripada setorannya sebesar Rp 600.000. Kekurangan pencatatan modal dari setorannya itu dianggap sebagai pemberian bonus dari anggota baru kepada anggota lama atau pembentukan bonus untuk anggota lama.

Apabila modal Tn. Rifani (anggota baru) dicatat lebih kecil daripada setorannya sebesar Rp 600.000 tsb dianggap sebagai pemberian bonus kepada anggota lama, maka akibatnya modal anggota lama akan bertambah masing-masing sebesar:

- Tn. Aries = 40% X Rp 600.000 = Rp 240.000
- Ny. Nita = 60% X Rp 600.000 = Rp 360.000

Jumlah = Rp 600.000

Jurnal yang harus dibuat untuk mencatat pemberian bonus kepada anggota lama & masuknya Tn. Rifani sbb:

Kas	Rp 7.500.000	
Modal Tn. Rifani		Rp 6.900.000
Modal Tn. Aries		240.000
Modal Ny. Nita		360.000

Dengan masuknya Tn. Rifani, komposisi modal & hak atas Laba – Rugi masing-masing anggota sbb:

Nama Anggota	Jumlah Modal		Hak atas Laba-Rugi Firma	
	Sebelum Tn. Rifani Masuk	Sesudah Tn. Rifani Masuk	Sebelum Tn. Rifani Masuk	Sesudah Tn. Rifani Masuk
Tuan Aries	Rp 10.500.000	Rp 10.740.000	40%	40% X 77% = 30,8%
Nyonya Nita	Rp 12.000.000	Rp 12.360.000	60%	60% X 77% = 46,2%
Tuan Rifani	-	Rp 6.900.000		= 23,0%

Jumlah	Rp 22.500.000	Rp 30.000.000	100%	100%
--------	---------------	---------------	------	------

d. Modal Anggota Baru Dicatat Setelah Pembentukan Goodwill untuk Anggota Lama

Dengan menggunakan contoh Firma Tn. Aries & Ny. Nita di atas apabila setoran Tn. Rifani sebesar Rp 7.500.000 tsb dianggap sebagai 23% dari total modal, maka total modal persekutuan yang baru adalah sbb:

$$100/23 \times \text{Rp } 7.500.000 = \text{Rp } 32.608.700 \text{ (pembulatan)}$$

Modal Firma yang

$$\text{sesungguhnya} = \underline{\text{Rp } 30.000.000}$$

$$\text{Goodwill yang harus dibentuk} = \text{Rp } 2.608.700$$

Selanjutnya Goodwill sebesar Rp 2.608.700 tsb dibagi kepada anggota lama dengan perhitungan sbb:

$$-\text{Tn. Aries} = 40\% \times \text{Rp } 2.608.700 = \text{Rp } 1.043.480$$

$$-\text{Ny. Nita} = 60\% \times \text{Rp } 2.608.700 = \underline{\text{Rp } 1.565.220}$$

$$\text{Jumlah} = \text{Rp } 2.608.700$$

Jurnal yang harus dibuat ada 2 macam, yaitu:

1) Jurnal untuk mencatat pembentukan Goodwill:

Goodwill	Rp 2.608.700	
Modal Tn. Aries		Rp 1.043.480
Modal Ny. Nita		Rp 1.565.220

2) Jurnal untuk mencatat masuknya Tn. Rifani:

Kas	Rp 7.500.000	
Modal Tn. Rifani		Rp 7.500.000

Dengan adanya pembentukan Goodwill untuk anggota lama & masuknya Tn. Rifani sebagai anggota baru, komposisi modal Firma sbb:

Nama Anggota	Jumlah Modal	Hak atas Laba-Rugi Firma
--------------	--------------	--------------------------

	Sebelum Tn. Rifani Masuk	Sesudah Tn. Rifani Masuk	Sebelum Tn. Rifani Masuk	Sesudah Tn. Rifani Masuk
Tuan Aries	Rp 10.500.000	Rp 11.543.480	40%	$40\% \times 77\% = 30,8\%$
Nyonya Nita	Rp 12.000.000	Rp 13.565.220	60%	$60\% \times 77\% = 46,2\%$
Tuan Rifani	-	Rp 7.500.000		$= 23,0\%$
Jumlah	Rp 22.500.000	Rp 32.608.700	100%	100%

#### **B. Perubahan Pemilikan Firma Akibat Adanya Anggota Baru yang Keluar**

Apabila ada salah satu atau lebih anggota Firma keluar dari keanggotaan Firma, maka anggota tersebut akan menyelesaikan masalah keuangan atau kekayaannya yang masih tertanam di dalam Firma. Demikian pula halnya apabila ada anggota yang meninggal dunia.

Pada umumnya anggota yang keluar akan memperoleh hak kekayaannya sebesar yang tercatat di dalam modal Firma. Ada beberapa kemungkinan yang dapat dilakukan untuk menyelesaikan masalah keuangan anggota yang keluar atau meninggal dunia. Kemungkinan-kemungkinan tsb adalah:

- a. Anggota Firma yang keluar memperoleh hak sebesar saldo modalnya
- b. Anggota Firma yang keluar memperoleh hak lebih besar daripada saldo modalnya
- c. Anggota Firma yang keluar memperoleh hak lebih kecil daripada saldo modalnya

1. Anggota Firma yang Keluar & akan memperoleh haknya sebesar saldo modalnya, maka terlebih dahulu harus dihitung saldo modal akhir anggota tsb setelah disesuaikan dengan laba atau rugi sampai dengan saat anggota tsb keluar. Yang **dimaksud dengan saldo modal disini adalah saldo modal akhir.**

Contoh:

Firma KLMN membagi laba – rugi kepada anggotanya setelah dikurangi dengan perbandingan 3:4:1:2. Pada tgl 1 Agustus 20XY 20XY, para anggota telah menyetujui Tn. M keluar dari keanggotaan Firma. Pada saat itu struktur modal Firma & tarif gaji bulanan sbb:

Nama Anggota	Jumlah Modal Per 1 Januari 20XY	Gaji Bulanan
Tuan K	Rp 6.000.000	Rp 200.000
Tuan L	Rp 7.500.000	Rp 350.000
Tuan M	Rp 3.400.000	Rp 275.000
Tuan N	Rp 5.800.000	Rp 300.000
Jumlah	Rp 22.700.000	

Diketahui pula bahwa laba Firma sampai dengan tgl 1 Agustus 20XY adalah sebesar Rp 22.875.000.

Berdasarkan contoh diatas, terlebih dahulu harus dihitung saldo modal akhir masing-masing anggota sbb:

KETERANGAN	TUAN K (Rp)	TUAN L (Rp)	TUAN M (Rp)	TUAN N (Rp)	JUMLAH (Rp)
------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------

1. Gaji 1/1 – 1/8 20XY (7 Bulan)	1.400.000	2.450.000	1.925.000	2.100.000	7.875.000
2. Laba = 22.875.000 <u>Gaji = 7.875.000</u> Sisa = 15.000.000 Dibagi dgn Rasio : 3:4:1:2 dgn perhitungan sbb: K = 3/10 X 15.000.000 L = 4/10 X 15.000.000 M = 1/10 X 15.000.000 N = 2/10 X 15.000.000 Jumlah	4.500.000	6.000.000	1.500.000	3.000.000	15.000.000
3. Saldo Modal Awal Per 1 Januari 20XY	6.000.000	7.500.000	3.400.000	5.800.000	22.700.000
Saldo Modal Akhir Per 1 Agustus 20XY	11.900.000	15.950.000	6.825.000	10.900.000	45.575.000

Berdasarkan perhitungan di atas, jurnal yang harus dibuat untuk mencatat pengakuan hak Tn. M pada saat keluar:

Modal Tn. M                      Rp 6.825.000

Hutang pada Tn. M      Rp 6.825.000

Apabila keluarnya Tn. M langsung dilunasi/ dibayar oleh Firma:

Modal Tn. M                      Rp 6.825.000

Kas    Rp 6.825.000

Dengan keluarnya Tn. M komposisi modal Firma tampak sbb:

<b>NAMA ANGGOT A</b>	<b>SEBELUM TUAN M KELUAR</b>	<b>SESUDAH TUAN M KELUAR</b>
TUAN K	RP 11.900.000	RP 11.900.000
TUAN L	RP 15.950.000	RP 15.950.000
TUAN M	RP 6.825.000	-
TUAN N	RP 10.900.000	RP 10.900.000
<b>JUMLAH</b>	<b>RP 45.575.000</b>	<b>RP 38.750.000</b>



dianggap sebagai pembentukan Goodwill yang dapat dibagi menjadi:

a. **Pembentukan Goodwill hanya untuk anggota yang keluar, jurnal yang harus dibuat adalah:**

Modal Tn. M	Rp 6.825.000
Goodwill	900.000
Hutang pada Tn. M/Kas	Rp 7.725.000

b. **Pembentukan Goodwill untuk seluruh anggota Firma.**

Dalam hal ini, kelebihan Rp 900.000 yang dibayarkan kepada anggota yang keluar adalah merupakan 10% dari keseluruhan Goodwill (sebab perbandingan laba rugi 3:4:2:1). Total Goodwill yang dibentuk :

$$10/1 \times \text{Rp } 900.000 = \text{Rp } 9.000.000$$

Goodwill sebesar Rp 9.000.000 tsb akan dibagi kepada para anggota sbb:

- Tn. K =  $3/10 \times \text{Rp } 9.000.000 = \text{Rp } 2.700.000$
  - Tn. L =  $4/10 \times \text{Rp } 9.000.000 = \text{Rp } 3.600.000$
  - Tn. M =  $1/10 \times \text{Rp } 9.000.000 = \text{Rp } 900.000$
  - Tn. N =  $2/10 \times \text{Rp } 9.000.000 = \underline{\text{Rp } 1.800.000}$
- Jumlah = Rp 9.000.000

Jurnal pembentukan Goodwill untuk seluruh anggota adalah sbb:

Goodwill	Rp 9.000.000
Modal Tn. K	Rp 2.700.000
Modal Tn. L	Rp 3.600.000
Modal Tn. M	Rp 900.000
Modal Tn. N	Rp 1.800.000

Jurnal untuk mencatat keluarnya Tn. M adalah:

Modal Tn. M	Rp 7.725.000
Hutang pada Tn. M atau Kas	Rp 7.725.000

### **3. Anggota Firma Yang Keluar memperoleh Hak Lebih Kecil Daripada Saldo Modalnya**

Apabila anggota yang keluar haknya diberikan lebih kecil daripada saldo modal akhirnya, maka ada 2 perlakuan akuntansi, yaitu:

1. Selisih antara hak & saldo modal akhirnya dianggap sebagai pemberian bonus kepada anggota yang ditinggalkan.
2. Selisih antara hak & saldo modal akhirnya dianggap sebagai pembentukan Goodwill.

Dengan menggunakan contoh sebelumnya, misalnya saja Tn. M yang keluar bersedia dibayar atau dinilai hak modalnya sebesar Rp 6.195.000 sedangkan saldo modal akhirnya sebesar Rp 6.825.000. akibatnya selisih antara hak & saldo modal akhir Tn. M adalah sebesar:

$$\text{Rp } 6.825.000 - \text{Rp } 6.195.000 = \text{Rp } 630.000$$

1. Dengan anggapan selisih Rp 630.000 tsb dianggap sebagai pemberian bonus untuk anggota yang tinggal, maka jurnalnya:

Modal Tn. M	Rp 6.825.000	
Modal Tn. K		Rp 210.000
Modal Tn. L		Rp 280.000
Modal Tn. N		Rp 140.000
Hutang pada Tn. M/Kas		Rp 6.195.000

Perhitungan pembagian bonus:

Tn. K	= $\frac{3}{9} \times \text{Rp } 630.000$	= Rp 210.000
Tn. L	= $\frac{4}{9} \times \text{Rp } 630.000$	= Rp 280.000
Tn. N	= $\frac{2}{9} \times \text{Rp } 630.000$	= <u>Rp 140.000</u>

$$\text{Jumlah} = \text{Rp } 630.000$$

Jurnal yang harus dibuat untuk mencatat keluarnya Tn. M adalah:

Modal Tn. M	Rp 6.825.000
-------------	--------------

Bonus	Rp 630.000
Hutang Tn. M/Kas	Rp 6.195.000

2. Selisih antara hak & saldo modal akhirnya dianggap sebagai pembentukan Goodwill

**Catatan:** *Goodwill negatif artinya adanya pengurangan terhadap Goodwill Firma yang sudah terbentuk sebelumnya. Jadi metode pembentukan Goodwill pada anggota Firma yang keluar haknya dicatat lebih kecil daripada setorannya hanya dapat digunakan/dilakukan apabila sudah ada Goodwill yang sudah terbentuk sebelumnya pada buku Firma.*

Metode goodwill bisa digunakan dalam kasus perubahan pemilikan firma, tetapi bila terjadi goodwill negatif, maka metode tsb tidak boleh digunakan kecuali sebelumnya firma sudah memiliki goodwill yang bersaldo positif.

## **BAB 5**

### **Akuntansi Pembubaran Firma**

#### **Capaian Pembelajaran (CP):**

- a. Mahasiswa dapat memahami latar belakang suatu firma dibubarkan dan tahap-tahap dalam akuntansi pembubaran firma
- b. Mahasiswa dapat memahami prosedur akuntansi pembubaran firma dengan menggunakan metode likuidasi dilakukan secara serentak beserta perhitungan dan pencatatannya
- c. Mahasisw dapat memahami prosedur akuntansi pembubaran firma dengan menggunakan metode likuidasi dilakukan secara berangsur atau bertahap beserta perhitungan dan pencatatannya, baik tanpa menggunakan program kas maupun dengan menggunakan program kas

Pembubaran Firma dapat diakibatkan oleh adanya kebangkrutan dalam usaha atau hal-hal lain yang akhirnya menjadi likuidasi Firma.

Definisi bangkrut adalah suatu keadaan perusahaan yang mengalami kekurangan & ketidakcukupan dana untuk menjalankan atau melanjutkan usahanya. Sebagai akibat dari adanya kebangkrutan ini adalah berupa penutupan usaha & pada akhirnya terjadi pembubaran usaha atau likuidasi. Jadi istilah bangkrut disini lebih menekankan pada aspek ekonomis perusahaan yaitu berupa kegagalan perusahaan dalam mencapai tujuannya.

Sedangkan Likuidasi merupakan:

*“suatu proses yang meliputi merubah aktiva non-kas menjadi kas, mengakui laba atau rugi dari proses perubahan aktiva non kas menjadi kas, melunasi kewajiban firma, & akhirnya membagi semua kas yang dimiliki firma kepada masing-masing anggota sesuai dengan saldo modalnya.”*

Akuntansi Pembubaran Firma dalam bab ini akan membahas mengenai tahapan & prosedur akuntansi untuk mencatat proses pembubaran Firma. Adapun tahapan dalam akuntansi pembubaran firma terdiri dari 2 tahapan, yaitu:

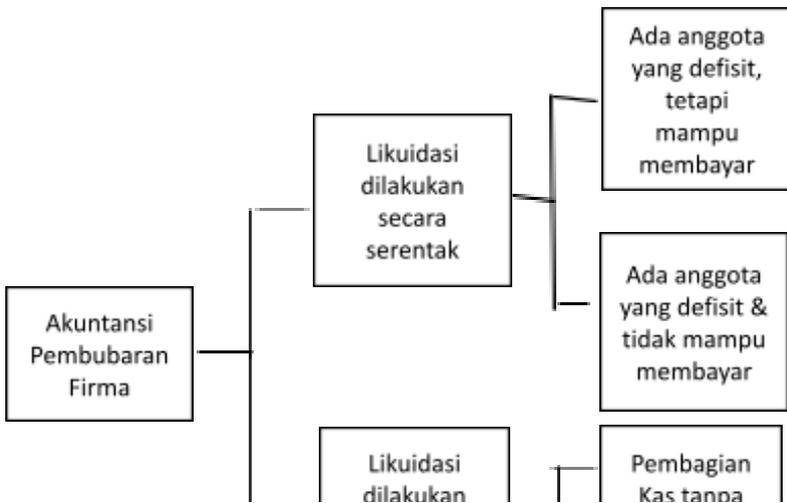
1. Tahap Realisasi, yaitu tahap pelaksanaan penjualan aktiva-aktiva non kas milik Firma menjadi kas (uang tunai), &
2. Tahap Likuidasi, yaitu tahap pelunasan kewajiban-kewajiban atau hutang-hutang Firma & diakhiri dengan pengembalian modal kepada para anggota Firma.

Kedua tahap tersebut adalah merupakan urutan dalam pembubaran Firma. Khusus untuk tahap yang kedua, yaitu tahap Likuidasi dapat menggunakan dua metode, yaitu:

1. Likuidasi yang dilakukan secara serentak (*Lump Sum Liquidations*), &

2. Likuidasi dilakukan secara berangsur atau bertahap (*Installment Liquidations*).

Untuk memperjelas pembahasan akuntansi pembubaran Firma dalam bab ini dapat dibuat skema pembahasan, yaitu sbb:



#### **A. Akuntansi pembubaran persekutuan dengan Metode Likuidasi dilakukan secara serentak**

Pembubaran Firma dengan likuidasi dilakukan secara serentak didahului dengan adanya penjualan semua aktiva non kas sampai seluruh aktiva non kas tersebut menjadi kas & barulah dilakukan pembagian kas. Dengan kata lain, bila likuidasi dilakukan secara serentak, pertama-tama harus melalui tahap realisasi, kemudian setelah kasnya terkumpul barulah tahap likuidasi dilakukan.

Terdapat beberapa aturan dalam likuidasi ini, yaitu:

1. Pada saat realisasi aktiva non kas menjadi kas, apabila terjadi perbedaan antara nilai buku aktiva non kas dengan nilai realisasi (harga jual) yang dapat mengakibatkan laba atau rugi realisasi, maka laba atau rugi realisasi tersebut harus dibagikan kepada para anggota sesuai dengan perbandingan laba –rugi Firma. Laba rugi tersebut kemudian dicatat ke dalam saldo modal masing-masing anggota, kemudian saldo modal akhir para anggota akan digunakan sebagai dasar penyelesaian (likuidasi).
2. Setelah realisasi aktiva non kas menjadi kas & semua uang tunai sudah terkumpul, maka urutan pembagian kas diatur sbb:

- a. Menyelesaikan hutang-hutang firma kepada pihak luar
- b. Menyelesaikan hutang-hutang firma kepada anggota firma
- c. Melakukan pengembalian modal kepada para anggota

Contoh Soal:

akuntansi pembubaran firma dengan metode likuidasi dilakukan secara serentak

**Firma "GHI"**

**NERACA**

**Per 31 Desember 20X1**

Kas	Rp 10.000.000	Hutang Dagang	Rp 15.000.000
Piutang Dagang	Rp 30.000.000	Hutang Bank	Rp 25.000.000
Persediaan	Rp 30.000.000	Hutang Tuan G	Rp 10.000.000
Aktiva Tetap	Rp 40.000.000	Modal Tuan G	Rp 20.000.000
		Modal Tuan H	Rp 15.000.000
		Modal Tuan I	Rp 25.000.000
Jumlah Aktiva	Rp 110.000.000	Jumlah Hutang & Modal	Rp 110.000.000

Tuan G, Tuan H, & Tuan I bersepakat membagi Laba –Rugi dengan perbandingan 30%:20%:50%. Karena adanya ketidakcocokan, mereka

bersepakat untuk melikuidasi Firmanya setelah tanggal 1 Januari 20X2. aktiva-aktiva non kas direalisasikan dengan rincian sbb:

- Persediaan berhasil dijual dengan harga Rp 38.000.000
- Aktiva tetap berhasil dijual dengan harga Rp 28.000.000
- Sedangkan piutang dagang dapat ditagih sebesar Rp 27.500.000

Membuat jurnal sesuai dengan urutan likuidasi Firma yang meliputi jurnal realisasi & jurnal likuidasi.

KETERANGAN	JURNAL REALISASI
<p>a. Realisasi Persediaan Rp 38.000.000            Nilai buku persediaan <u>Rp 30.000.000</u>            Laba Realisasi Rp 8.000.000            Dibagikan kpd G,H,I dengan Rasio:            30%,20%,50%</p>	<p>a. Jurnal Realisasi Persediaan:            Kas Rp 38.000.000            Persediaan Rp 30.000.000            Modal G Rp 2.400.000            Modal H Rp 1.600.000            Modal I Rp 4.000.000</p>
<p>b. Realisasi aktiva tetap Rp 28.000.000            Nilai buku aktiva tetap <u>Rp 40.000.000</u>            Rugi Realisasi Rp 12.000.000            Dibagikan kpd G,H,I dengan Rasio:            30%,20%,50%</p>	<p>b. Jurnal Realisasi Aktiva Tetap:            Kas Rp 28.000.000            Modal G Rp 3.600.000            Modal H Rp 2.400.000            Modal I Rp 6.000.000            Aktiva Tetap Rp            40.000.000</p>
<p>c. Realisasi Piutang Dagang Rp 27.500.000            Nilai Buku Piutang Dagang <u>Rp 30.000.000</u>            Rugi realisasi Rp 2.500.000            Dibagikan kpd G,H,I dengan Rasio:            30%,20%,50%</p>	<p>c. Jurnal Realisasi Piutang Dagang:            Kas Rp 27.500.000            Modal G Rp 750.000            Modal H Rp 500.000            Modal I Rp 1.250.000            Piutang Dagang Rp            30.000.000</p>

Setelah Tahap Realisasi Aktiva non Kas selesai, dihitung dahulu jumlah uang tunai yang ada, yaitu: Rp 10.000.000 (kas yang ada di Neraca)

Rp 93.500.000 (realisasi non kas)

Rp 103.500.000

Selanjutnya uang kas sebesar Rp 103.500.000 ini akan didistribusikan sesuai dengan tata urutan pembagian melalui tahap likuidasi dengan jurnal sbb:

### Likuidasi Kas

Keterangan	Jurnal Likuidasi
a. Menyelesaikan hutang kepada pihak luar berupa hutang dagang Rp 15.000.000 & hutang bank Rp 25.000.000	a. Menyelesaikan (melunasi) Hutang Dagang & Bank : Hutang Dagang .....Rp 15.000.000 Hutang Bankj..... Rp 25.000.000 Kas.....Rp 40.000.000
b. Uang kas yang ada Rp 103.500.000 Pelunasan hutang <u>Rp 40.000.000</u> Sisa Kas Rp 63.500.000 Untuk membayar hutang Tuan G sebesar Rp 10.000.000 (kreditur intern)	b. Menyelesaikan (melunasi) hutang pada Tuan G : Hutang Tuan G.....Rp 10.000.000 Kas.....Rp 10.000.000
c. Kas yang ada Rp 63.500.000 Pelunasan hutang Tuan G <u>Rp 10.000.000</u> Sisa Kas Rp 53.500.000 Akan dibagikan kpd GIH sesuai dengan saldo modal akhirnya (lihat buku besar modal masing-masing anggota dibawah)	c. Pengembalian Modal Kepada Para Anggota: Modal Tuan G.....Rp 18.050.000 Modal Tuan H.....Rp 13.700.000 Modal Tuan I.....Rp 21.750.000 Kas.....Rp 53.500.000

Buku besar modal masing-masing anggota setelah adanya proses likuidasi firma sbb:

Modal Tuan G

No	Keterangan	Debit (Rp)	Kredit (Rp)	Saldo (Rp)
1	Saldo per 31 Des'20X1		20.000.000	20.000.000
2	Realisasi Persediaan		2.400.000	22.400.000
3	Realisasi Aktiva Tetap	3.600.000		18.800.000
4	Realisasi Piutang Dagang	750.000		
	Saldo Akhir			18.050.000

#### Modal Tuan H

No	Keterangan	Debit (Rp)	Kredit (Rp)	Saldo (Rp)
1	Saldo per 31 Des'20X1		15.000.000	15.000.000
2	Realisasi Persediaan		1.600.000	16.600.000
3	Realisasi Aktiva Tetap	2.400.000		14.200.000
4	Realisasi Piutang Dagang	500.000		
	Saldo Akhir			13.700.000

#### Modal Tuan I

No	Keterangan	Debit (Rp)	Kredit (Rp)	Saldo (Rp)
1	Saldo per 31 Des'20X1		25.000.000	25.000.000
2	Realisasi Persediaan		4.000.000	29.000.000
3	Realisasi Aktiva Tetap	6.000.000		23.000.000

4	Realisasi Piutang Dagang	1.250.000		
	Saldo Akhir			21.750.000

Setelah jurnal realisasi & jurnal likuidasi dibuat, berarti proses pembubaran Firma sudah selesai dengan ditandai adanya pengembalian modal kepada masing-masing anggota sebesar saldo modal akhirnya.

Dalam pembubaran Firma dengan menggunakan metode likuidasi serentak, dapat timbul masalah dalam hal pengembalian modal kepada para anggotanya, yaitu:

a. *Ada Anggota yang Saldo Modal Akhirnya Defisit, tetapi Mampu Membayar.*

Dalam tahap realisasi aktiva non kas menjadi kas apabila terjadi kerugian dalam realisasinya, maka timbul kemungkinan adanya salah satu atau beberapa anggota yang modal akhirnya bersaldo debet atau defisit. Sebagai konsekuensinya, maka anggota yang modalnya defisit tsb diharuskan menghapuskan defisitnya dengan cara membayar/ menyetorkan sejumlah uang kepada firma sehingga saldo modalnya yang defisit akan habis/ dengan kata lain saldo modal akhirnya nol.

b. *Ada Anggota yang Saldo Modal Akhirnya Defisit & tidak Mampu Membayar.*

Bagaimana jika terjadi anggota yang defisit tersebut tidak mampu membayar sejumlah uang untuk menghapuskan defisitnya??? Apabila terjadi demikian, maka yang menanggung defisit tersebut adalah anggota yang tidak defisit & dibebankan sesuai dengan perbandingan Laba Rugi .

**B. Pembubaran persekutuan dengan Metode Likuidasi dilakukan secara berangsur**

Metode likuidasi secara berangsur adalah :

“suatu metode pembayaran likuidasi dengan cara bertahap artinya setiap ada uang kas dari hasil realisasi aktiva non kas menjadi kas akan langsung dilakukan pembayaran kepada para anggota yang mempunyai saldo kredit rekening modalnya”.

Ada dua metode pembagian kas yang dapat digunakan dalam likuidasi yang dilakukan secara berangsur, yaitu:

1. Pembagian kas tanpa program kas
2. Pembagian kas dengan program kas

a. Pembagian Kas Tanpa Program Kas

Yang dimaksud dengan pembagian kas tanpa program kas adalah perhitungan pembagian kas yang ada dari setiap tahap realisasi kepada para anggota setelah pelunasan hutang-hutang firma.

Adapun prosedur yang harus dilakukan dalam pembagian kas tanpa program kas sbb:

- a. Mencatat realisasi aktiva non kas yang berhasil dijual
- b. Membebankan laba/rugi akibat realisasi aktiva non kas kepada modal masing-masing anggota
- c. Melunasi hutang-hutang dengan menggunakan uang kas yang ada
- d. Apabila ada sebagian aktiva non kas yang belum berhasil dijual, maka dianggap suatu kerugian & membebankan kerugian tersebut kepada para anggota
- e. Apabila ada biaya likuidasi yang timbul, biaya tersebut dibebankan kepada para anggota sesuai dengan perbandingan pembagian laba rugi
- f. Membagikan kas yang ada sebagai pengembalian modal kepada anggota-anggota yang mempunyai rekening modal bersaldo kredit (tidak defisit).

**CONTOH :**

Berikut ini adalah Neraca Fa. "PQRS" sebelum likuidasi per 31 Desember 20X1:

**Fa "PQRS"**  
**Neraca**  
**31 Desember 20X1**

Aktiva	Hutang dan Modal
Kas.....Rp	Hutang Dagang.....Rp
80.000.000	25.000.000
Piutang.....	Hutang Tuan
20.000.000	P.....75.000.000
Persediaan.....200.000	Hutang Tuan
.000	Q.....50.000.000
Aktiva	Modal P (30%).....
Tetap.....700.000.000	200.000.000
Jumlah Aktiva.....Rp	Modal Q (20%).....
1.000.000.000	175.000.000
	Modal R (25%).....
	215.000.000
	Modal S (25%).....
	260.000.000
	Jumlah Hutang & Modal.....Rp
	1.000.000.000

Likuidasi Firma dilakukan secara berangsur yang terdiri dari tahapan sbb:

- a. Januari 20X2
  - Piutang berhasil ditagih sebesar Rp 15.000.000
  - Aktiva tetap yang harga pokoknya Rp 250.000.000 berhasil dijual seharga Rp 275.000.000
- b. Maret 20X2
  - Persediaan yang harga pokoknya Rp 180.000.000 laku dijual seharga Rp 220.000.000
- c. Mei 20X2
  - Sisa persediaan yang belum tertagih dihapuskan
  - Piutang yang belum ditagih dihapuskan

- Sisa aktiva tetap laku dijual seharga Rp 390.000.000

Diminta:

Berdasarkan contoh kasus diatas, buatlah jurnal likuidasi Fa" PQRS"

berserta perhitungannya dengan menggunakan metode likuidasi berangsur!

Penyelesaian....

1. Likuidasi tahap 1 (bulan Januari 20X1)

a. Realisasi piutang	Rp 15.000.000
Realisasi aktiva tetap	<u>Rp 275.000.000+</u>
Jumlah kas hasil realisasi	Rp 290.000.000

Laba realisasi aktiva tetap

$$\text{Rp } 275.000.000 - \text{Rp } 250.000.000 = \text{Rp } 25.000.000$$

Dibagikan kepada Tn. PQRS masing-masing sebesar:

$$\text{Tn.P} = 30\% \times \text{Rp } 25.000.000 = \text{Rp } 7.500.000$$

$$\text{Tn.Q} = 20\% \times \text{Rp } 25.000.000 = \text{Rp } 5.000.000$$

$$\text{Tn.R} = 25\% \times \text{Rp } 25.000.000 = \text{Rp } 6.250.000$$

$$\text{Tn.S} = 25\% \times \text{Rp } 25.000.000 = \text{Rp } \underline{6.250.000+}$$

$$\text{Jumlah} = \text{Rp } 25.000.000$$

Jurnal Realisasi Tahap 1 :

Kas	290.000.000
Piutang dagang	15.000.000
Aktiva tetap	250.000.000
Modal Tn. P	7.500.000
Modal Tn. Q	5.000.000
Modal Tn. R	6.250.000
Modal Tn. S	6.250.000

b. Selanjutnya diadakan pelunasan hutang-hutang Firma dgn jurnal sbb:

Hutang dagang	25.000.000
Hutang Tn. P	75.000.000

Hutang Tn.Q            50.000.000  
 Kas                        150.000.000

c. Membebankan aktiva non kas yang belum terjual dianggap sebagai kerugian dengan perhitungan sbb:

- Jumlah aktiva non kas yang ada                        Rp 920.000.000
- Yang telah direalisasi                                        Rp 265.000.000
- Aktiva non kas yang belum terjual/  
 terealisasi    Rp 655.000.000

\* Kerugian sebesar Rp 655.000.000 dibebankan kpd Tn. PQRS sesuai rasio yang telah ditentukan. Pembebanan rugi ini kana mengurangi saldo modalnya.

	<b>Modal Tn.P (30%)</b>	<b>Modal Tn. Q (20%)</b>	<b>Modal Tn. R (25%)</b>	<b>Modal Tn. S (25%)</b>
Saldo 1 Jan 20X1	200.000.000	175.000.000	215.000.000	260.000.000
Laba Reali. Thp 1:	<u>7.500.000</u>	<u>5.000.000</u>	<u>6.250.000</u>	<u>6.250.000</u>
	207.500.000	180.000.000	221.250.000	266.250.000
Rugi Aktiva non kas yang belum dijual Rp 655.000.000	(196.500.000)	(131.000.000)	(163.750.000)	(163.750.000)
Saldo 31 Jan 20X2	11.000.000	49.000.000	57.500.000	102.500.000

d. Membagikan kas yang ada kepada anggota yang rekening modalnya bersaldo kredit sbb:

- Jumlah kas                        = Rp 80.000.000
- Kas dari Realisasi            = 290.000.000
- Kas yang tersedia            = 370.000.000  
 pada tahap 1
- Pelunasan hutang            = 150.000.000
- Firma

Sisa kas yang dibagikan =Rp 220.000.000

Kepada anggota

Jurnal pembagian kas pada tahap 1 sbb:

Modal Tn. P    Rp 11.000.000

    Modal Tn. Q        49.000.000

Modal Tn. R	57.500.000
Modal Tn. S	102.500.000
Kas	Rp 220.000.000

Ket : untuk tahap II & III sama penyelesaiannya sama dengan tahap I

## 2. Pembagian Kas dengan Program Kas

Dalam metode ini terlebih dahulu disusun rencana prioritas pembayaran kas sehingga para anggota sudah dapat menentukan siapa yang berhak menerima kas terlebih dahulu. Rencana prioritas pembayaran kas yang disusun sebelum proses pembubaran berlangsung sering disebut dengan istilah "Program Kas". Jadi program kas disusun dengan tujuan untuk menentukan prioritas atau tata urutan pembagian kas pada masing-masing anggota sehingga dapat diketahui siapa yang pertama kali menerima pembagian kas, kemudian siapa yang menempati urutan kedua & seterusnya. Pembagian kas dengan program kas ini dilakukan setelah hutang atau kewajiban firma kepada kreditur ektern & intern dilunasi. Prosedur akuntansi yang harus ditempuh untuk likuidasi berangsur dengan menggunakan program kas sbb:

- a. Menghitung kemampuan untuk menanggung rugi maksimum masing-masing anggota firma.
- b. Menyusun urutan prioritas pembayaran kas kepada para anggota
- c. Membuat program pembayaran kas
- d. Melaksanakan pembagian kas atau likuidasi sesuai dengan tata urutan yang berlaku & program kas yang telah tersusun.

### **Contoh Kasus**

Sebuah persekutuan yang didirikan oleh Tn. Andi, Ny. Ari, & Nn. Afni telah bersepakat untuk likuidasi karena para anggota tersebut masing-masing akan mendirikan usaha sendiri.

Persekutuan tersebut didirikan dengan nama Fa"3A" yang mempunyai posisi keuangan sesaat sebelum likuidasi sbb:

**NERACA**  
**Fa"3A"**

<b>Kas</b> <b>80.000.000</b>	<b>Rp</b>	<b>Hutang Dagang</b> <b>100.000.000</b>	<b>Rp</b>
Persediaan	220.000.000	Hutang Nn. Afni	50.000.000
Aktiva Tetap	500.000.000	Modal Tn. Andi	250.000.000
Aktiva Lain-lain	200.000.000	Modal Ny. Ari	300.000.000
		Modal Nn. Afni	300.000.000
Jumlah	Rp	Jumlah	Rp
1.000.000.000		1.000.000.000	

Likuidasi Firma "3A" akan dilakukan secara berangsur & Rasio perbandingan Laba Rugi adalah 20% : 40% : 40%. Tahap-tahap realisasi aktiva non kas sbb:

Tahap 1 : Aktiva tetap yang harga pokoknya Rp 300.000.000 laku dijual seharga Rp 240.000.000

Tahap 2 : Persediaan laku dijual dengan harga Rp 250.000.000.

Tahap 3 : Sisa aktiva laku dijual seharga Rp 170.000.000 & aktiva lain-lain laku dijual seharga Rp 210.000.000.

**Diminta** : susunlah langkah-langkah pembagian kas dengan program kas sesuai dengan prosedur akuntansinya!

**Penyelesaian**

- a. *Menghitung Kemampuan Untuk Menanggung Rugi Maksimum (KMRM) Masing-Masing Anggota.*

<b>Keterangan</b>	<b>Modal Tn. Andi (Rp)</b>	<b>Modal Ny. Ari (Rp)</b>	<b>Modal Nn. Afni (Rp)</b>
Saldo Modal	250.000.000	300.000.000	300.000.000
Piutang Kepada Firma *)	-	-	50.000.000

Jumlah Investasi	250.000.000	300.000.000	350.000.000
Dibagi: Rasio/Laba Rugi	20%	40%	40%
Kemampuan untuk menanggung rugi maksimum	1.250.000.000	750.000.000	875.000.000

*\*) Jumlah piutang kepada Firma milik anggota (kreditur intern) disertakan pula sebagai penambahan kekayaan yang tertanam (investasi) dalam Firma.*

#### *Menyusun Urutan Prioritas Pembayaran Kas Kepada Anggota*

Berdasarkan pada perhitungan kemampuan menanggung rugi maksimum di atas, maka urutan pembayaran kas dapat disusun sbb:

<b>Nama Anggota</b>	<b>Jumlah Kemampuan Menanggung Rugi Maksimum</b>	<b>Urutan Prioritas</b>
Tn. Andi	Rp 1.250.000.000	1
Ny. Ari	750.000.000	3
Nn. Afni	875.000.000	2

#### *c. Membuat Program Pembayaran Kas*

Berdasarkan kemampuan menanggung rugi maksimum & urutan prioritas pembayaran dapat dibuat program kas sbb:

<b>Keterangan</b>	<b>Kapasitas Menanggung Rugi Maksimum</b>			<b>Jumlah Prioritas Pembayaran</b>		
	Tuan Andi (Rp)	Ny. Ari (Rp)	Nn. Afni (Rp)	Tn. Andi (Rp)	Ny. Ari (Rp)	Nn. Afni (Rp)
- Kapasitas kerugian maksimum	1.250.000.000	750.000.000	875.000.000	-	-	-
- Prioritas ke 1 kpd Tn. Andi	( 375.000.000)	-	-	75.000.000	-	-
	875.000.000	750.000.000	875.000.000	-	-	-
- Prioritas II kpd Nn. Afni & Tn. Andi	(125.000.000)	-	(125.000.000)	25.000.000	-	50.000.000

	750.000.000	750.000.000	750.000.000	-	-	-
- Prioritas ke III kpd semua anggota	(750.000.000)	(750.000.000)	(750.000.000)	150.000.000	300.000.000	300.000.000
Jumlah Prioritas Pembayaran .....				250.000.000	300.000.000	350.000.000

### Daftar Program Pembayaran Kas

#### *d. Melaksanakan Pembagian Kas dengan Program Kas*

Pembagian kas diawali dengan melakukan realisasi aktiva non kas menjadi kas, kemudian barulah diadakan likuidasi.

- Realisasi tahap 1 dari Firma akan mengakibatkan jumlah kas yang tersedia menjadi Rp 240.000.000 dengan jurnal sbb:**

Kas	240.000.000
Modal Tn. Andi	12.000.000
Modal Ny. Ari	24.000.000
Modal Nn. Afni	24.000.000
Aktiva Tetap	300.000.000

Kas yang ada sekarang menjadi Rp 80.000.000 + Rp 240.000.000 = Rp 320.000.000 yang akan dibayar sesuai dengan tata urutan sbb:

- Pelunasan hutang dagang & hutang Nn. Afni, jurnal:

Hutang dagang	100.000.000
Hutang Nn. Afni	50.000.000
Kas	150.000.000

- Prioritas pertama kepada Tn. Andi sebesar Rp 75.000.000, jurnal:

Modal Tn. Andi	75.000.000
Kas	75.000.000

- Prioritas kedua kpd Tn. Andi sebesar Rp 25.000.000 & Nn. Afni Rp 50.000.000 dengan jurnal:

Modal Tn. Andi	25.000.000
Modal Nn. Afni	75.000.000
Kas	75.000.000

4. Sisa uang yang ada sebesar Rp 320.000.000 –  
(150.000.000+75.000.000+75.000.000) = Rp 20.000.000,  
dibagikan kpd para anggota sesuai rasio pembagian laba rugi  
dengan jurnal:

Modal Tn. Andi	4.000.000
Modal Ny. Ari	8.000.000
Modal Nn. Afni	8.000.000
Kas	20.000.000

**2. Realisasi Tahap II menghasilkan adanya kas sebesar Rp 250.000.000 dengan jurnal realisasi sbb:**

Kas	250.000.000
Persediaan	220.000.000
Modal Tn. Andi	6.000.000
Modal Ny. Ari	12.000.000
Modal Nn. Afni	12.000.000

Kas yang ada sebesar Rp 250.000.000 akan langsung  
dibayarkan kepada para anggota sesuai dengan perbandingan  
laba rugi, langsung dibagikan sesuai dengan Rasio Laba Rugi  
sebab urutan prioritas pembayaran sudah selesai/ sudah  
terpenuhi sehingga jurnal likuidasi sbb:

Modal Tn. Andi	50.000.000
Modal Ny. Ari	100.000.000
Modal Nn. Afni	100.000.000
Kas	250.000.000

**3. Realisasi Tahap III menghasilkan kas sebesar Rp 380.000.000.  
Kas yang ada langsung dibagikan kepada para anggota sesuai  
dengan saldo modal akhirnya dengan jurnal sbb:**

Modal Tn. Andi	86.000.000
Modal Ny. Ari	172.000.000

Modal Nn. Afni	122.000.000	
Kas		380.000.000

## **BAB 6**

### **Akuntansi Untuk Penjualan Angsuran Aktiva Tetap**

#### **Capaian Pembelajaran (CP):**

- Mahasiswa dapat memahami definisi penjualan angsuran aktiva tetap beserta prosedur akuntansi

dengan menggunakan metode laba diakui pada tahun penjualan dilakukan dan metode laba diakui proporsional dengan penerimaan kas

- b. Mahasiswa dapat memahami prosedur pencatatan dan perhitungannya apabila terjadi kegagalan dalam pelunasan penjualan angsuran aktiva tetap

#### **A. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap**

Penjualan angsuran aktiva tetap adalah penjualan aktiva tetap seperti tanah, bangunan dan sejenisnya yang pembayarannya dilakukan secara bertahap dalam jumlah dan waktu yang telah ditentukan. Biasanya pembayaran angsuran ini mempunyai tata aturan atau persyaratan sebagai berikut :

- a. Adanya down payment atau uang muka
- b. Pembayaran uang tunai secara periodik sebagai pembayaran angsuran

Pengakuan keuntungan atau laba kotor penjualan angsuran pada penjualan angsuran aktiva tetap dapat dilakukan dengan dua metode yaitu laba kotor diakui pada periode penjualan dan laba kotor diakui secara proporsional sejalan dengan penerimaan kas.

#### **B. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap Dengan Menggunakan Metode Laba Diakui Pada saat Penjualan Angsuran Dilakukan**

Berikut contoh kasus untuk mendapatkan gambaran yang lebih jelas tentang metode pengakuan laba kotor dalam penjualan angsuran aktiva tetap.

Contoh 1 :

Pada tanggal 1 September tahun 2005, PT Graha Property menjual 10 unit rumah dengan harga pokok per kapling Rp 300.000.000,00 dan dijual dengan harga Rp 400.000.000,00 ditambah bunga 10% per tahun. Pembayaran angsuran dilakukan setiap semester (6 bulanan) selama 5 tahun atau 10 semester (10 kali angsuran), uang muka 20% dan bunga dihitung dari sisa pinjaman

Diminta:

- Buat skedul pembayaran angsurannya
- Jurnal transaksi penjualan angsuran dengan asumsi menggunakan metode laba kotor diakui pada saat penjualan dan metode laba kotor diakui sejalan dengan penerimaan kas.

Penyelesaian :

1. Skedul pembayaran angsuran ( dalam ribuan Rp )

Angsuran ke	Tgl bayar	Bunga	Angsuran	Jml pembayaran	Sisa harga kontrak
	1 Sept 05	-	-	-	4.000.000
(U.muka)	1 Sept 05	-	800.000	800.000	3.200.000
I	1 Mrt 06	160.000	320.000	480.000	2.880.000
II	1 Sept 06	144.000	320.000	464.000	2.560.000
III	1 Mrt 07	128.000	320.000	448.000	2.240.000
IV	1 Sept 07	112.000	320.000	432.000	1.920.000
V	1 Mrt 08	96.000	320.000	416.000	1.600.000
VI	1 Sept 08	80.000	320.000	400.000	1.280.000
VII	1 Mrt 09	64.000	320.000	384.000	960.000
VIII	1 Sept 09	48.000	320.000	368.000	640.000
IX	1 Mrt 10	32.000	320.000	352.000	320.000
X	1 Sept 10	16.000	320.000	336.000	0
Jumlah Total		880.000	4.000.000	4.880.000	-

2. Jurnal transaksi penjualan angsuran dengan menggunakan

a. metode laba kotor diakui saat periode penjualan.

Jurnal yang dibuat sebagai berikut :

(dalam ribuan rupiah)

<b>Keterangan transaksi</b>	<b>Jurnal</b>
Pada saat penjualan tgl 1 Sept 05 : $10 \times \text{Rp } 400.000 = 4.000.000$ uang muka 20% = 800.000 HP rumah : $10 \times \text{Rp } 300.00 = 3.000.000$	Kas 800.000 Piutang angsuran 3.200.000 Rumah 3.000.000 Laba penjualan angs 1.000.000
Pada tgl 31 Des 05 : Bunga yang masih harus diterima 4 bulan ( 1 Sept sd 31 Des 05) $4/12 \times 10\% \times 3.200.000 = 106.667$	Piutang bunga 106.667 Pendapatan bunga 106.667
Saldo penutup tgl 31 Des 05 : Menutup rekening nominal ke iktisar laba rugi	Laba penjualan angs 1.000.000 Pendapatan bunga 106.667 Iktisar laba rugi 1.106.667
Saldo balik tgl 1 Jan 06 : Reversal entries atas bunga yang akan diterima th. 2005	Pendapatan bunga 106.667 Piutang bunga 106.667
Penerimaan angsuran I Tgl 1 Maret 06 : Angsuran pokok : $3.200.000/10$ = 320.000 Bunga 6 bln x $10\%/thn \times 3.200.000$ = 160.000	Kas 480.000 Piutang angsuran 320.000 Pendapatan bunga 160.000
Penerimaan angsuran II Tgl 1 Sept 06 Angsuran pokok = 320.000 Bunga 6 bln x 10% per tahun x $(3.200.000 - 320.000) = 144.000$	Kas 464.000 Piutang angsuran 320.000 Pendapatan bunga 144.000
Pada tgl 31 Desember 06 : Bunga yang masih harus diterima 4 bln $4/12 \times 10\% \times (3.200.000 -$ $640.000) = 85.333$	Piutang bunga 85.333 Pendapatan bunga 85.333

Dari contoh diatas diketahui bahwa dengan menggunakan metode ini pada tahun kedua sudah tidak ada lagi pengakuan laba atas penjualan angsuran rumah.

**C. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap Dengan Menggunakan Metode Laba Diakui Proporsional Dengan Penerimaan Kas dari Pelunasan Angsuran**

Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut :

(dalam ribuan rupiah)

Keterangan transaksi

Jurnal

<b>Keterangan transaksi</b>	<b>Jurnal</b>
<p>la saat penjualan tgl 1 Sept 05 :</p> <p>10 x Rp 400.000 = 4.000.000</p> <p>uang muka 20% = 800.000</p> <p>HP rumah :</p> <p>10 x Rp 300.00 = 3.000.000</p>	<p>Kas 800.000</p> <p>Piutang angsuran 3.200.000</p> <p>Rumah 3.000.000</p> <p>LKBD 1.000.000</p>
<p>31 Des 05 :</p> <p>Bunga yang masih harus diterima 4 bulan ( 1 Sept sd 31 Des 05)</p> <p><math>4/12 \times 10\% \times 3.200.000 = 106.667</math></p> <p>Penyesuaian LKBD atau Laba kotor direalisasi (LKD)</p> <p>% laba kotor :</p> <p><math>\frac{1.000.000}{4.000.000} \times 100\% = 25\%</math></p> <p>Penerimaan kas th.2005 sebesar Rp 800.000.000 (down payment). Jadi LKD th.2005 adalah 25% x Rp 800.000.000 = Rp 200.000.000</p>	<p>Piutang bunga 106.667</p> <p>Pendapatan bunga 106.667</p> <p>LKBD 200.000</p> <p>LKD 200.000</p>
<p>Jurnal penutup tgl 31 Des 05 :</p> <p>Menutup rekening nominal ke iktisar laba rugi</p>	<p>LKD 200.000</p> <p>Pendapatan bunga 106.667</p> <p>Iktisar laba rugi 306.667</p>
<p>Jurnal balik tgl 1 Jan 06 :</p>	<p>Pendapatan bunga 106.667</p> <p>Piutang bunga 106.667</p>

Reversal entries atas bunga yang akan diterima th. 2005	
Penerimaan angsuran I Tgl 1 Maret 06 : Angsuran pokok : $3.200.000/10 = 320.000$ Bunga 6 bln x 10%/thn x 3.200.000 $= 160.000$	Kas 480.000 Piutang angsuran 320.000 Pendapatan bunga 160.000
Penerimaan angsuran II Tgl 1 Sept 06 Angsuran pokok = 320.000 Bunga 6 bln x 10% per tahun x (3.200.000 – 320.000) = 144.000	Kas 464.000 Piutang angsuran 320.000 Pendapatan bunga 144.000
tgl 31 Desember 2006 Ajp bunga yang masih harus diterima 4 bln ( 1 Sept sd 31 Des 06) $4/12 \times 10\% \times (3.200.000-640.000) = 85.333$	Piutang bunga 85.333 Pendapatan bunga 85.333
Penyesuaian LKBD Penerimaan kas th.2006 sebesar Rp 64.000.000 (angsuran I dan II). Jadi LKD th.2006 adalah 25% x Rp 640.000.000 = Rp 160.000.000	LKBD 160.000 LKD 160.000
Jurnal penutup tgl 31 Des 06 : Menutup rekening nominal ke iktisar laba rugi	LKD 160.000 Pendapatan bunga 85.333 Iktisar laba rugi 245.333
Jurnal balik tgl 1 Jan 07 : Reversal entries atas bunga yang akan diterima th. 2006	Pendapatan bunga 85.333 Piutang bunga

Berikut penjelasan dari jurnal dan perhitungan pada tabel diatas :

- Laba penjualan angsuran akan diakui setiap tahun yang besarnya tergantung pada besarnya kas yang diterima pada tahun yang bersangkutan. Hal ini dapat dilihat pada tahun 2005 jurnal LKD sebesar Rp 200.000.000, sedangkan untuk tahun 2006 sebesar Rp 160.000.000. Hal ini disebabkan karena jumlah kas yang diterima selama tahun 2005 lebih besar daripada jumlah kas yang diterima pada tahun 2006.
- Jurnal yang dibuat pada tahun 2007 dan berikutnya sama dengan jurnal pada tahun 2006, perbedaannya hanya terletak pada jumlah pendapatan bunga yang semakin kecil karena bunga dihitung dari saldo pokok pinjaman dimana saldo pokok pinjaman akan semakin kecil karena adanya pelunasan ditahun sebelumnya.

#### **D. Kegagalan Pelunasan Piutang Angsuran Aktiva Tetap**

Apabila terjadi si pembeli tidak mampu untuk melunasi angsurannya, maka ini berarti seluruh laba yang diperhitungkan tidak dapat semuanya direalisasikan. Dengan adanya kegagalan pelunasan ini, biasanya aktiva tetap yang terjual dimiliki kembali oleh si penjual dan aktiva tetap tersebut dinilai sebesar nilai pasar pada saat aktiva tetap tersebut ditarik/dimiliki kembali. Sedangkan jumlah pembayaran angsuran yang telah dibayar oleh pembeli tidak dapat diminta kembali oleh pembeli.

Adanya kegagalan pelunasan angsuran tersebut maka pihak penjual akan mengakui adanya laba atau rugi pemilikan kembali. Besarnya laba atau rugi pemilikan kembali yang diakui tergantung pada metode laba yang digunakan dengan ketentuan sebagai berikut:

Jika pencatatan dilakukan dengan metode laba diakui pada saat penjualan, laba atau rugi dihitung dengan

cara membandingkan nilai aktiva tetap yang dimiliki kembali dengan jumlah piutang angsuran yang belum dilunasi.

Jika pencatatan dilakukan dengan metode laba diakui proposional dengan penerimaan kas maka laba atau rugi dihitung dengan cara jumlah nilai aktiva tetap yang dimiliki ditambah pengurangan laba kotor yang belum direalisasi dibandingkan dengan jumlah piutang angsuran yang belum dilunasi.

## **BAB 7**

### **Akuntansi Untuk Penjualan Angsuran Barang Dagangan**

#### **Capaian Pembelajaran (CP):**

- a. Mahasiswa dapat memahami definisi penjualan angsuran barang dagangan beserta prosedur akuntansinya dan penyajiannya dalam laporan keuangan
- b. Mahasiswa dapat memahami prosedur pencatatan dan perhitungannya apabila terjadi masalah pemilikan kembali barang dagangan karena pembeli tidak mampu lagi melunasinya
- c. Mahasiswa dapat memahami prosedur pencatatan dan perhitungan transaksi tukar tambah dalam penjualan angsuran.

#### **A. Pengertian Penjualan Angsuran Barang Dagangan**

Penjualan angsuran barang dagangan proses akuntansinya hampir sama dengan penjualan angsuran aktiva tetap. Perbedaannya terletak pada beberapa hal yaitu pada penjualan angsuran barang dagangan tidak memperhitungkan tingkat bunga angsuran, dan metode yang digunakan untuk pencatatan pengakuan laba hanya dengan metode laba yang diakui proposional dengan penerimaan kas.

Seperti halnya pada penjualan angsuran aktiva tetap, untuk penjualan angsuran barang dagangan mempunyai ketentuan – ketentuan sbb:

1. Pembayaran uang muka ( Down Payment )

Pembayaran uang muka ini dilaksanakan secara tunai yang jumlahnya sebesar prosentase tertentu dengan harga jual barang dagangan atau sebesar jumlah rupiah yang telah ditentukan.

2. Pembayaran uang tunai periodik sebagai pembayaran angsuran. Besarnya pembayaran angsuran ini telah ditentukan sebelumnya atau dapat juga ditentukan besar kecilnya tergantung pada lamanya jangka waktu angsuran.

Dalam penjualan angsuran barang dagangan ini, tidak ada pengakuan pendapatan bunga seperti pada penjualan angsuran aktiva tetap. Dalam mencatat transaksi-transaksi penjualan perlu untuk membedakan antara penjualan reguler dengan penjualan angsuran. Hal ini sangat penting untuk dapat memberikan data bagi perhitungan laba kotor yang diakui sebagai hasil penerimaan pembayaran piutang dari penjualan angsuran.

Adapun ketentuan akuntansi untuk penjualan angsuran barang dagangan adalah sebagai berikut :

1. Laba diakui sebesar prosentase laba kotor dikalikan kas yang direalisasi dari penjualan angsuran ( proporsional dengan penerimaan kas ).
2. Piutang, penjualan dan LKBD untuk penjualan angsuran diberi tanda tahun terjadinya agar dapat diidentifikasi dengan jelas hubungannya dengan laba kotor yang realisasi pada tahun yang bersangkutan dengan piutang tersebut.
3. Pencatatan persediaan barang dagangan dapat menggunakan metode fisik atau metode perpetual.

## **B. Masalah Pemilikan Kembali Barang Dagangan**

Apabila pembeli gagal untuk memenuhi kewajiban yang sudah disepakati dalam surat perjanjian, maka barang-barang yang bersangkutan ditarik dan dimiliki oleh penjual.

Pencatatan yang harus dilakukan dalam buku-buku penjual yaitu :

- a. pencatatan pemilikan kembali barang dagangan
- b. menghapus saldo piutang penjualan angsuran atas barang-barang tersebut
- c. mengakui laba atau rugi pembatalan penjualan angsuran.

Besarnya laba pembatalan penjualan angsuran tergantung pada metode pengakuan laba kotor atas penjualan angsuran yaitu metode accrual dan metode penjualan angsuran

### **C. Masalah Tukar Tambah (*Trade-In*) Dalam Penjualan Angsuran**

Yakni apabila penjual menyerahkan barang-barang baru dengan perjanjian angsuran. Tapi dalam hal ini pembayaran pertama (down payment) dari pembeli berupa barang-barang bekas yang dinilai berdasarkan perjanjian antara kedua pihak.

Barang-barang yang diterima harus dicatat sebesar harga penilaian, yang dianggap sebagai cost (estimated cost). Sedangkan jumlah harga barang yang diterima menurut tawar menawar dalam perjanjian merupakan harga pertukarannya.

**Contoh :**

Pada awal tahun 2011 Toko MERDU menjual televisi berwarna secara angsuran seharga Rp. 1.375.000. cara pembayarannya adalah :

1. sebagai uang muka diterima tv bekas yang nilainya disepakati Rp. 375.000
2. sisanya diangsur 10 kali per bulan Rp. 100.000

Tv bekas yang diterima akan diperbaiki dengan biaya Rp. 37.500. setelah diperbaiki harga jualnya seharga Rp. 350.000. perusahaan mengharapkan laba normal 20% dan biaya pemasaran 5% dari harga jual. Harga perolehan tv yang baru adalah Rp. 1.000.000

Maka jurnal yang diperlukan adalah :

Harga pertukaran tv bekas		Rp. 350.000
Taksiran biaya perbaikan	Rp. 37.500	
Laba normal = 20% x Rp. 350.000	Rp. 70.000	
Biaya pemasaran = 5% x Rp. 350.000	<u>Rp.17.500</u>	
		<u>Rp. 125.000</u>
Taksiran nilai realisasi bersih		Rp. 225.000
Harga yang disepakati		<u>Rp. 375.000</u>
Kelebihan harga		Rp. 150.000

Untuk mencatat penjualan :

Piutang penjualan angsuran	Rp. 1.000.000
Persediaan barang dagangan	Rp. 225.000
Cadangan kelebihan harga penjualan angsuran	Rp. 150.000 Rp. 1.375.000

Untuk mencatat harga pokok penjualan angsuran :

Harga pokok penjualan angsuran	Rp. 1.000.000
--------------------------------	---------------

persediaan barang dagang mobil baru      Rp. 1.000.000

untuk mencatat laba kotor penjualan angsuran yang belum direalisasi :

Penjualan angsuran	Rp. 1.375.000	
Harga pokok penjualan angsuran		Rp.
1.000.000		
Cadangan kelebihan harga		Rp.
150.000		
Laba kotor belum direalisasi	Rp.	225.000

Besarnya laba kotor tersebut dapat dihitung sebagai :

Harga jual yang disepakati	Rp. 1.375.000
Cadangan kelebihan harga	<u>Rp. 150.000</u>
Harga jual yang sesungguhnya	Rp. 1.225.000
Harga pokok penjualan	<u>Rp. 1.000.000</u>
Laba kotor penjualan angsuran	Rp. 225.000

## **BAB 8**

### **Akuntansi Penjualan Konsinyasi Untuk Pengamanat (*Consignor*)**

#### **Capaian Pembelajaran (CP):**

- a. Mahasiswa dapat memahami definisi penjualan konsinyasi dan alasan-alasan bagi pihak pengamanat maupun pihak komisioner mengadakan perjanjian konsinyasi
- b. Mahasiswa dapat mengaplikasikan akuntansi penjualan konsinyasi untuk pengamanat

Penjualan Konsinyasi adalah merupakan suatu jenis penjualan dengan cara menitipkan barang dagangan kepada pihak lain untuk dijualkan.

Barang dagangan yang dipakai sebagai obyek penjualan konsinyasi disebut dengan istilah barang konsinyasi. Terdapat perbedaan pokok antara transaksi “penjualan konsinyasi” dengan “penjualan reguler”. Perbedaan tersebut adalah:

1. Hak milik barang-barang konsinyasi, hak milik barang tersebut akan berpindah tangan dari pengamanat apabila komisioner sudah berhasil menjual barang tersebut kepada pihak ketiga. Sedangkan untuk penjualan reguler, hak milik

atas barang akan berpindah kepada pembeli pada saat terjadi transaksi penjualan & penyerahan barang.

2. Biaya operasi yang berhubungan dengan barang yang dijual. Dalam transaksi penjualan reguler, semua biaya operasi yang berhubungan dengan barang yang dijual ditanggung sendiri oleh si penjual, tetapi dalam penjualan konsinyasi semua biaya yang berhubungan dengan barang konsinyasi akan ditanggung oleh pengamanat. (pemilik barang).

Sebagai alat komunikasi antara pengamanat & komisioner untuk mengetahui berapa jumlah barang yang telah berhasil dijual oleh komisioner beserta jumlah biaya yang telah dikeluarkan oleh komisioner, dibuatlah "**LAPORAN PENJUALAN**" setiap akhir bulan atau periode tertentu oleh komisioner yang dilaporkan kepada pengamanat.

Dalam pembahasan konsinyasi ini, terdapat beberapa istilah yang bersangkutan dengan penjualan konsinyasi, yaitu:

- a. Pengamanat
- b. Komisioner
- c. Konsinyasi Keluar
- d. Konsinyasi Masuk

Ada beberapa alasan bagi pengamanat untuk mengadakan penjualan konsinyasi :

1. Merupakan salah satu cara yang paling efektif untuk memperluas daerah pemasaran.
2. Barang konsinyasi tidak ikut disita apabila terjadi kebangkrutan pada pihak komisioner sehingga resiko kerugian dapat ditekan.
3. Harga barang yang bersangkutan tetap dikontrol oleh pengamanat.

4. Jumlah barang yang dijual & persediaan barang yang ada di gudang mudah dikontrol sehingga resiko kekurangan atau kelebihan barang dapat ditekan & memudahkan untuk rencana produksi.

Sedangkan alasan bagi komisioner untuk bersedia menerima titipan barang konsinyasi sbb:

1. Komisioner tidak dibebani resiko menanggung rugi bila gagal dalam penjualan barang-barang konsinyasi.
2. Komisioner tidak mengeluarkan biaya operasi penjualan konsinyasi karena semua biaya akan diganti/ditanggung oleh pengamanat.
3. Apabila terdapat barang konsinyasi yang rusak & terjadi fluktuasi harga, maka hal tersebut bukan tanggungan komisioner.
4. Kebutuhan modal kerja dapat dikurangi, sebab komisioner hanya berfungsi sebagai penerima & penjual barang konsinyasi untuk pengamanat.
5. Komisioner berhak mendapatkan komisi dari hasil penjualan barang konsinyasi.

Prosedur akuntansi untuk penjualan konsinyasi mempunyai dua metode pencatatan yang dapat digunakan oleh pihak pengamanat maupun oleh pihak komisioner. Dua metode tersebut adalah:

1. Metode Laba Terpisah
2. Metode Laba Tak Terpisah

Barang konsinyasi milik pengamanat yang dititipkan kepada komisioner mempunyai perlakuan akuntansi sbb:

- a. Barang konsinyasi yang dikirim kepada komisioner tidak diikuti dengan pemindahan hak milik atas barang yang dikirim tersebut

sehingga barang konsinyasi tersebut harus tetap dilaporkan sebagai **persediaan** oleh pengamanat.

b. Pengiriman barang konsinyasi dari pengamanat kepada komisioner bukan merupakan transaksi penjualan sehingga pada saat pengiriman tersebut tidak boleh diakui sebagai adanya **pendapatan**.

c. Semua biaya yang berhubungan dengan barang konsinyasi tetap menjadi tanggung jawab pengamanat sejak barang tersebut dikirim sampai berhasil barang tersebut dikirim sampai berhasil dijualkan oleh komisioner kepada pihak ketiga.

#### **A. Akuntansi Konsinyasi Pengamanat Dengan Menggunakan Metode Laba Terpisah**

Dalam metode ini transaksi-transaksi konsinyai dipisahkan pencatatannya dari transaksi-transaksi reguler sehingga laba atau pendapatan dari penjualan konsinyasi pencatatannya juga dipisahkan. Untuk mengikuti aliran barang konsinyasi dibuatkan rekening “ **Konsinyasi Keluar**” yaitu Rekening untuk menampung seluruh transaksi yang terjadi pada barang konsinyasi. Pada akhir periode, laba konsinyasi yang dipisahkan pencatatannya tersebut dipindahkan ke rekening laba rugi & menjadi bagian dari laba usaha keseluruhan.

#### **B. Akuntansi Konsinyasi Untuk Pengamanat Dengan Menggunakan Metode Laba Tak Terpisah**

Apabila pengamanat dalam mencatat penjualan konsinyasinya menggunakan metode laba tak terpisah, maka semua transaksi konsinyasi **pencatatannya tidak terpisahkan** dengan pencatatan transaksi penjualan reguler. Akibatnya dalam metode ini tidak akan timbul **rekening baru** untuk mencatat transaksi barang konsinyasi tersebut.

Transaksi yang berhubungan dengan barang konsinyasi, akan dicatat seperti transaksi penjualan biasa sehingga pada saat

konsinyasi tersebut dijual kepada pihak ketiga, perlu diadakan **pencatatan harga pokok penjualan** oleh pengamanat. Hal ini disebabkan karena seakan-akan barang tersebut hanya berpindah tempat saja. Hanya saja dalam hal ini perlu diadakan **memorial (pencatatan tersendiri)** agar tidak kehilangan aliran barang konsinyasi tersebut.

**Masalah lain** yang perlu diketahui dalam penggunaan metode ini adalah bahwa pengamanat tidak menutup **rekening pendapatan atau kerugian dari konsinyasi pada akhir periode transaksi konsinyasi**. Jadi laba atau rugi karena adanya **penjualan konsinyasi tidak dibuatkan jurnal penutup atau tidak ditutup ke rekening laba rugi**.

## **BAB 9**

### **Akuntansi Penjualan Konsinyasi Untuk Komisioner (*Consignee*)**

#### **Capaian Pembelajaran (CP):**

- a. Mahasiswa dapat memahami prosedur pencatatan akuntansi beserta perhitungannya mengenai transaksi konsinyasi, baik bagi pihak pengamanat maupun pihak komisioner yang masing-masing dengan menggunakan metode Laba Terpisah dan menggunakan metode Laba Tidak Terpisah
- b. Mahasiswa dapat mengaplikasikan pencatatan akuntansi beserta perhitungannya mengenai transaksi konsinyasi, baik bagi pihak pengamanat maupun pihak komisioner dengan menggunakan metode Laba Terpisah dan menggunakan metode Laba Tidak Terpisah

Pihak lain yang menerima titipan barang untuk dijualkan tersebut disebut "KOMISIONER" atau CONSIGNEE. Salah satu alasan Komisioner mau menerima barang dari pihak

pengamanat dengan harapan akan mendapatkan pendapatan komisi apabila berhasil menjualkan barang titipan tersebut.

**Adapun kewajiban-kewajiban bagi komisioner akibat adanya perjanjian konsinyasi dengan pengamanat sbb:**

- a. Berusaha semaksimal mungkin untuk dapat menjualkan barang konsinyasi tersebut dengan harga & persyaratan-persyaratan yang ditetapkan dalam perjanjian.
- b. Menjaga kewanitaan & keselamatan barang-barang konsinyasi dari kecurian, kebakaran, & resiko fisik lainnya.
- c. Mengelola secara fisik maupun akuntansi barang-barang konsinyasi agar mudah diidentifikasi.
- d. Membuat laporan penjualan konsinyasi secara periodik kepada pengamanat.

#### **A. Akuntansi Konsinyasi Untuk Komisioner Dengan Menggunakan Metode Laba Terpisah**

Apabila komisioner mencatat transaksi-transaksi barang titipan dengan menggunakan metode laba terpisah dari Laba atas penjualan reguler, maka komisioner akan membuat satu rekening untuk menampung seluruh transaksi barang konsinyasi, yaitu **“Konsinyasi Masuk”**.

**Penggunaan rekening “Konsinyasi Masuk” ini adalah sbb:**

- Sisi Debit : - Untuk mencatat pengeluaran biaya yang ditanggung oleh Pengamanat
  - Untuk Mencatat pengiriman uang ke Pengamanat
  - Untuk mencatat pendapatan komisi
- Sisi Kredit : - Untuk mencatat penjualan barang-barang konsinyasi
  - Untuk mencatat pendapatan-pendapatan lain yang berhubungan dengan barang konsinyasi

#### **B. Masalah Uang Muka Dalam Penjualan Konsinyasi**

Perjanjian konsinyasi bisa disertai dengan persyaratan adanya uang muka yang harus dibayar Komisioner. Uang muka tersebut **berfungsi** sebagai jaminan atau dapat juga **berfungsi** sebagai tanda kesanggupan Komisioner untuk menjualkan barang milik Pengamanat.

Apabila hal ini terjadi, Komisioner pada awal transaksi terlebih dahulu harus membayar sejumlah uang yang besarnya ditentukan dalam perjanjian kepada Komisioner. Jurnal yang harus dibuat oleh Komisioner pada saat menyerahkan uang muka tsb sbb:

Uang Muka Konsinyasi.....XXX

Kas.....XXX

Uang muka yang disetorkan kepada Pengamanat tsb, pada akhir periode konsinyasi dapat diminta kembali oleh Komisioner atau langsung dikurangkan pada uang hasil penjualan konsinyasi sebelum disetorkan kepada Pengamanat.

Jumlah uang muka yang diserahkan tsb, **tidak boleh dimasukkan dalam rekening konsinyasi masuk sebelah debit, sebab uang muka tersebut merupakan transaksi di luar barang konsinyasi & bersifat sebagai pengikat atau jaminan.**

Dalam laporan keuangan Komisioner, uang muka konsinyasi tersebut disajikan dalam Neraca sebagai Piutang sampai penyelesaian transaksi konsinyasi tersebut berakhir.

### **C. Akuntansi Konsinyasi Untuk Komisioner Dengan Menggunakan Metode Laba Tak Terpisah**

Pada dasarnya, prosedur akuntansi untuk komisioner dengan menggunakan metode laba tak terpisah sama dengan prosedur akuntansi pada metode laba terpisah. Perbedaan yang ada hanya pada rekening yang digunakan untuk mengikuti aliran transaksi konsinyasi.

Dalam metode laba tak terpisah ini, Komisioner **tidak membuat rekening baru**. Transaksi dicatat seperti **transaksi penjualan biasa**.

Untuk mengetahui & membedakan dengan barangnya sendiri maka setiap transaksi yang berhubungan dengan barang titipan, akan dicatat ke dalam rekening "Nama Pengamanat". Penggunaan rekening ini adalah:

1. Debit =

- Untuk mencatat pengeluaran biaya-biaya yang menjadi tanggungan Pengamanat.
- Untuk mencatat Penyetoran uang

2. Kredit =

- Untuk mencatat harga pokok penjualan saat terjadinya transaksi penjualan
- Untuk mencatat penerimaan-penerimaan lain & hasil penjualan konsinyasi.

**BAB 10**  
**Masalah Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Sampai Akhir**  
**Periode Akuntansi**

**Capaian Pembelajaran (CP):**

- a. Mahasiswa dapat memahami masalah-masalah yang dapat terjadi pada barang konsinyasi yang belum terjual sampai akhir periode akuntansi
- b. Mahasiswa dapat memahami prosedur pencatatan akuntansi beserta perhitungannya apabila terjadi masalah-masalah yang dapat terjadi pada barang konsinyasi yang belum terjual sampai akhir periode akuntansi.

Barang konsinyasi milik si Pengamanat yang dititipkan kepada Komisioner, ada kalanya tidak habis terjual atau dengan kata lain Komisioner belum mampu menjual seluruhnya sampai pada akhir periode akuntansi. Apabila terjadi hal yang demikian, maka

Pengamanat sebagai pemilik barang konsinyasi tersebut harus mengadakan pencatatan atau penyesuaian, maka laporan keuangan Pengamanat tidak mencerminkan keadaan nilai barang dagangan yang sebenarnya. Bagi pihak Komisioner adanya barang konsinyasi yang belum terjual tidak mempengaruhi catatan barang dagangannya, sebab barang konsinyasi tsb memang bukan barang dagangan miliknya, sehingga dalam hal ini Komisioner tidak perlu mengadakan jurnal penyesuaian.

#### **A. Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Pada Akhir Periode Untuk Pengamanat**

Apabila terdapat barang konsinyasi yang belum terjual pada akhir periode akuntansi, maka perlu adanya penyesuaian terhadap barang-barang yang dititipkan kepada Komisioner. Secara fisik barang tsb pada akhir periode telah menyerap biaya-biaya untuk pengelolaan barang tsb.

Untuk barang konsinyasi yang belum terjual perlu diadakan penyesuaian dengan cara memperhitungkan biaya-biaya yang telah dikeluarkan baik yang melekat pada barang yang telah dijual maupun yang belum terjual. Penyesuaian terhadap biaya-biaya ini sangat penting dalam penentuan laba rugi periodik.

Apabila telah dapat dipisahkan biaya-biaya yang melekat pada masing-masing barang konsinyasi, maka perlakuan biayanya sbb:

1. Untuk biaya yang melekat pada barang konsinyasi yang telah terjual, maka biaya tersebut diperlakukan sebagai **“Biaya Operasi”** pada periode berjalan.
2. Untuk biaya yang melekat pada barang konsinyasi yang belum terjual, maka biaya tersebut diperlakukan & dicatat sebagai **“Persekot Biaya”** atau **“Biaya yang Ditanggungkan pembebanannya.”**

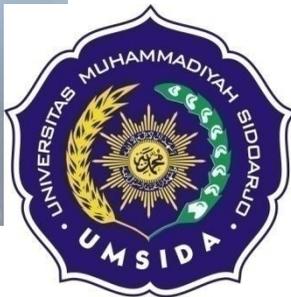
## B. Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Pada Akhir Periode Untuk Komisioner

Pada pencatatan buku Komisioner, **masalah konsinyasi yang belum terjual tidak mengalami penyesuaian** atau dengan kata lain tidak ada pengaruh pada pencatatan Komisioner. Hal ini **disebabkan karena Komisioner terbatas hanya mencatat barang-barang konsinyasi yang telah berhasil dijual & biaya-biaya yang telah dikeluarkan yang berhubungan dengan penjualan konsinyasi serta pendapatan komisi dari konsinyasi.**

Pencatatan & penjournalannya sama seperti pada barang konsinyasi yang habis terjual yang telah dibahas sebelumnya, baik dengan menggunakan metode laba terpisah maupun menggunakan metode laba tak terpisah.



BIODATA



### UMSIDA PRESS

SARWENDA BIDURI, SE.,M.SA, lahir di Ambon, 02 April 1985. Menyelesaikan Studi Strata 2 (S2) pada PPS Magister Sains Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya (STIESIA)

tahun 2011. Pengalaman di bidang pendidikan dimulai saat menjadi dosen LB di Fakultas Ekonomi dan Bisnis pada tahun 2010-2011 dan karir sebagai dosen dimulai saat menjadi dosen tetap di Universitas Muhammadiyah Sidoarjo pada tahun 2011 – sekarang. Aktif melakukan penelitian dan penulisan karya ilmiah baik berupa buku ajar, jurnal ilmiah, dan artikel populer. Buku yang telah diterbitkan adalah Modul Kasus Akuntansi Manufaktur (2015). Telah menyelesaikan Buku Ajar Pengantar 1 dan 2 di tahun 2016 dan 2017, mendapatkan Hibah Buku Ajar Tahun 2018 dengan Judul Buku Akuntansi Sektor Publik.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, 2002. Pokok-pokok Akuntansi Lanjutan, Edisi Revisi, liberty, Yogyakarta.
- Beams, Floyd A., Jusuf, Abadi, Amir, 2000. Akuntansi Keuangan Lanjutan di Indonesia, Salemba Empat, Jakarta.
- Evi Maria, 2011, Akuntansi Lanjutan, Penerbit Gava Media, Yogyakarta
- F.Zebua, 2009, Akuntansi Keuangan Lanjutan, Penerbit Mitra Wacana Media, Jakarta
- Golrida Karyawati. 2012. Akuntansi Keuangan Lanjutan. Erlangga, Jakarta.
- Harnanto, Hadori Yunus. 2009. Akuntansi Keuangan Lanjutan. Yogyakarta
- Hery. 2014. Praktis Menyusun Laporan Keuangan. PT Grasindo. Jakarta.

Ikatan Akuntansi Indonesia. 2012. Standar Akuntansi Keuangan. PSAK22. Salemba Empat, Jakarta

Kasmir, 2010. Pengantar Manajemen Keuangan. Cet. 1, Ed. 1, Jakarta : Kencana.

Richard E.Baker, Valdean C. Lembke dan Thomas E.King, 2006, Akuntansi Keuangan Lanjutan, Penerbit Salemba Empat, Jakarta

Santoso, Iman. 2009. Akuntansi Keuangan Menengah. Bandung : PT Refika Aditama.

Van Horne James. C, Wachowicz Joh, M., 2007. Prinsip-Prinsip Manajemen Keuangan. Ed. 2, Jakarta : Salemba Empat.

Wibowo, Arif Abubakar, 2009. Akuntansi Keuangan Dasar 2. Jakarta : Cikal Sakti.

Yunus, Hadori dan Harnanto. 2009. Akuntansi Keuangan Lanjutan. Yogyakarta: BPFE

Yunus, Hadori.2013.Akuntansi Keuangan Lanjutan.Yogyakarta:BPFE

<http://ariefbudviakuntansi.blogspot.co.id/2014/11/penggabungan-usaha-laporan-keuangan.html>

<http://dokumen.tips/documents/tugas-kombinasi-bisnis.html>

<http://sitirohimahfitriah.blogspot.co.id/2015/05/penggabungan-badan-usaha.html>

<http://nurul9897.blogspot.com/2018/01/penjualan-angsuran.html>

<http://arifkurnia1997.blogspot.com/2016/12/akuntansi-penjualan-angsuran-beserta.html>

<https://ikhwamuji.wordpress.com/2013/12/27/penjualan-angsuran-barang-bergerak-barang-dagang/>

<http://windaaviany.web.ugm.ac.id/2015/04/20/akuntansi-penjualan-angsuran/>

<http://ekonomiagungaditya.blogspot.com/2016/12/penjualan-konsinyasi.html>