

AKUNTANSI PERSEKUTUAN & KOMBINASI BISNIS



Sarwenda Biduri, SE., M.SA
Wiwit Haryanto, SE., M.Si

AKUNTANSI PERSEKUTUAN & KOMBINASI BISNIS



ISBN 978-623-6833-57-5 (PDF)



9 786236 833575

BUKU AJAR
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SIDOARJO

BUKU AJAR
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SIDOARJO

AKUNTANSI PERSEKUTUAN & KOMBINASI BISNIS

Oleh

Sarwenda Biduri, SE., M.SA

Wiwit Hariyanto, SE., M.Si

Diterbitkan oleh



UMSIDA PRESS

SIDOARJO

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS BISNIS HUKUM DAN ILMU SOSIAL
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SIDOARJO**

2020

BUKU AJAR
AKUNTANSI PERSEKUTUAN & KOMBINASI BISNIS

Penulis:

Sarwenda Biduri, SE., M.SA

Wiwit Hariyanto, SE., M.Si

ISBN :

978-623-6833-57-5

Editor:

Dr. Sigit Hermawan, SE., M.Si

Design Sampul dan Tata Letak:

Mochammad Nashrullah, S.Pd.

Yoga Ammy Prajati, S.Kom.

Penerbit:

UMSIDA Press

Anggota IKAPI No. 218/Anggota Luar Biasa/JTI/2019

Anggota APPTI No. 002 018 1 09 2017

Redaksi

Universitas

Muhammadiyah Sidoarjo

Jl. Mojopahit No 666B

Sidoarjo, Jawa Timur

Cetakan Pertama, September 2020

©Hak Cipta dilindungi undang undang

Dilarang memperbanyak karya tulis ini dengan sengaja,
tanpa ijin ter- tulis dari penerbit.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kami ucapkan kehadirat Allah SWT, atas rahmat dan karunia-Nya Buku Ajar Akuntansi Persekutuan & Kombinasi Bisnis dapat diselesaikan dengan baik dan tanpa halangan yang berarti. Shalawat serta salam selalu kami sampaikan kepada junjungan Nabi Muhammad SAW.

Tim penulis mengucapkan terimakasih kepada:

1. Wisnu Panggah Setiyono, Ph.D, selaku Dekan Fakultas Bisnis Hukum dan Ilmu Sosial yang memberikan arahan dan motivasi kepada penulis dalam menyelesaikan buku ajar ini.
2. Wiwit Hariyanto, SE.,M.Si, selaku Kaprodi Akuntansi yang telah memberikan dukungan untuk menyusun buku ajar ini.
3. Rekan-rekan dosen pengampu Mata Kuliah Akuntansi Keuangan Lanjutan di prodi Akuntansi yang telah berbagi pengalaman dalam mengampu mata kuliah tersebut.

Saran dan kritik sangat penulis harapkan untuk mewujudkan buku ajar Akuntansi Persekutuan & Kombinasi Bisnis yang lebih baik dan tentunya sesuai dengan amanat peraturan yang berlaku. Terima kasih.

Tim Penulis

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPEL	1
KATA PENGANTAR	2
DAFTAR ISI	3
AKUNTANSI PERSEKUTUAN & KOMBINASI BISNIS 1	
BAB I KOMBINASI BISNIS	
A. Pendahuluan	7
B. Kombinasi Bisnis dan Pengendalian	8
C. Akuntansi Kombinasi Bisnis	9
D. Penyajian dan Pengungkapan Kombinasi Bisnis	14
E. Analisis Laporan Keuangan	14
BAB II AKUNTANSI UNTUK PENDIRIAN FIRMA	
A. Pendahuluan	18
B. Akuntansi Pendirian Firma/Persekutuan	19
C. Pendirian Firma oleh Anggota yang Belum Memiliki Usaha	21
D. Pendirian Firma oleh Anggota yang Sudah Memiliki Usaha dan Belum Memiliki Usaha	24
E. Pendirian Firma oleh Anggota yang Sudah Memiliki Usaha	29
BAB III PEMBAGIAN LABA RUGI FIRMA	
A. Pendahuluan	33
B. Laba Rugi Dibagi Sama	34
C. Laba Rugi Dibagi Berdasarkan Perbandingan Tertentu yang Telah Disepakati	35
D. Laba Rugi Dibagi Sesuai Perbandingan Modal Awal	37
E. Laba Rugi Dibagi Sesuai Perbandingan Modal Akhir	38
F. Laba Rugi Dibagi Sesuai Perbandingan Modal Rata-Rata... ..	39
G. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Gaji & Bonus	40
H. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Bunga Modal Rata-Rata	42

BAB IV AKUNTANSI PERUBAHAN PEMILIKAN PERSEKUTUAN	
A. Pendahuluan	46
B. Perubahan Pemilikan Firma Karena Ada Anggota Baru	47
C. Perubahan Pemilikan Firma Karena Ada Anggota Keluar... ..	58
BAB V AKUNTANSI PEMBUBARAN FIRMA	
A. Pendahuluan	66
B. Pembubaran Persekutuan Metode Likuidasi Serentak	68
C. Pembubaran Persekutuan Metode Likuidasi Berangsur	73
BAB VI AKUNTANSI PENJUALAN ANGSURAN AKTIVA TETAP	
A. Pendahuluan	85
B. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap	86
C. Metode Laba Diakui Saat Penjualan Angsuran Dilakukan.. ..	86
D. Metode Laba Diakui Proporsional Saat Penerimaan Kas Dari Pelunasan Angsuran	89
E. Kegagalan Pelunasan Piutang Angsuran Aktiva Tetap	91
BAB VII AKUNTANSI PENJUALAN ANGSURAN BARANG DAGANGAN	
A. Pendahuluan	93
B. Pengertian Penjualan Angsuran Barang Dagangan	94
C. Masalah Pemilikan Kembali Barang Dagangan	95
D. Masalah Tukar Tambah Dalam Penjualan Angsuran	95
BAB VIII AKUNTANSI PENJUALAN KONSINYASI (<i>CONSIGNOR</i>)	
A. Pendahuluan	99
B. Konsinyasi <i>Consignor</i> : Metode Laba Terpisah	102
C. Konsinyasi <i>Consignor</i> : Metode Laba Tak Terpisah	103
BAB IX AKUNTANSI PENJUALAN KONSINYASI (<i>CONSIGNEE</i>)	
A. Pendahuluan	105
B. Konsinyasi <i>Consignee</i> : Metode Laba Terpisah	106
C. Masalah Uang Muka Penjualan Konsinyasi	107
D. Konsinyasi <i>Consignee</i> : Metode Laba Tak Terpisah	108

BAB X MASALAH BARANG KONSINYASI

- A. Pendahuluan 110
- B. Barang Konsinyasi Belum Terjual Di Akhir Periode
(*Consignor*) 111
- C. Barang Konsinyasi Belum Terjual Di Akhir Periode
(*Consignee*) 112

AKUNTANSI PERSEKUTUAN & KOMBINASI BISNIS 2

BAB XI AKUNTANSI UNTUK PUSAT, AGEN, DAN CABANG

- A. Pendahuluan 113
- B. Akuntansi untuk Pusat dan Agen 115
- C. Akuntansi untuk Pusat dan Cabang 118
- D. Pengiriman Kekayaan antar Cabang 124

BAB XII REKONSILIASI ANTARA KANTOR PUSAT DAN CABANG

- A. Pendahuluan 137
- B. Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan antara
Pusat dan Cabang 137
- C. Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan Apabila
Barang Dagangan di Catat Atas Harga Pokoknya 139

BAB XIII AKUNTANSI PENGGABUNGAN USAHA DENGAN

MENGGUNAKAN METODE *POOLING OF INTEREST*

- A. Pendahuluan 146
- B. Akuntansi Penggabungan Usaha Metode
Penyatuan Kepemilikan (*Pooling Of Interest*) 149
- C. Penggabungan Usaha Pada Perusahaan yang
Sudah Mempunyai Investasi Sebelumnya 153

BAB XIV AKUNTANSI PENGGABUNGAN USAHA DENGAN

MENGGUNAKAN METODE *PURCHASE*

- A. Pendahuluan 155
- B. Akuntansi Penggabungan Usaha Metode Purchase 156
- C. Masalah Yang Timbul Dalam Penggabungan Usaha 161

BAB XV PEMILIKAN LEBIH DARI SATU JENIS SAHAM	
A. Pendahuluan	164
B. Induk Perusahaan Membeli Saham Langsung Pada Anak Perusahaan	164
C. Pemilikan Lebih Dari Satu Jenis Saham Anak Perusahaan Oleh Induk Perusahaan	168
BAB XVI TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN YANG BERAFILIASI	
A. Pendahuluan	171
B. Transaksi Penjualan Barang Antara Induk Perusahaan Dengan Anak Perusahaan	172
C. Penjualan Aktiva Tetap Antar Perusahaan Yang Berafiliasi	172
BAB XVII PEMILIKAN TIDAK LANGSUNG	
A. Pendahuluan	175
B. Struktur Afiliasi Antara Induk dan Anak Perusahaan	176
C. Akuntansi Untuk Pemilikan Tidak Langsung	178
BAB XVIII SALING MEMILIKI SAHAM DALAM PERUSAHAAN	
A. Pendahuluan	182
B. Akuntansi Untuk Saling Pemilikan Saham	183
C. Saling Pemilikan Saham Metode <i>Treasury Stock</i>	183
D. Saling Pemilikan Saham Dengan Metode <i>Reciprocal</i> atau <i>Conventional</i>	184
E. Saling Pemilikan Saham Antar Anak Perusahaan	184
TENTANG PENULIS	189
DAFTAR PUSTAKA	191

Batang Tubuh dan Capaian Pembelajaran Mata kuliah

Bab	Sub Capaian Pembelajaran Mata Kuliah
<p>AKUNTANSI UNTUK PENDIRIAN PERSEKUTUAN</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan pengertian Persekutuan 2. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan Karakteristik Persekutuan 3. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan Jenis-Jenis Persekutuan 4. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan akuntansi penyertaan sekutu 5. Mahasiswa memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan Akuntansi pendirian persekutuan
<p>AKUNTANSI UNTUK PERUBAHAN PEMILIKAN PERSEKUTUAN</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan pengertian perubahan persekutuan 2. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan akuntansi penyertaan sekutu 3. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan akuntansi terhadap anggota baru yang baru masuk 4. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan akuntansi terhadap pengunduran anggota persekutuan

	5. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan akuntansi terhadap kematian anggota persekutuan
AKUNTANSI PEMBUBARAN FIRMA	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan latar belakang suatu persekutuan dibubarkan dan tahap-tahap dalam akuntansi pembubaran persekutuan 2. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan prosedur akuntansi pembubaran persekutuan dengan menggunakan metode likuidasi dilakukan secara serentak beserta perhitungan dan pencatatannya 3. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan prosedur akuntansi pembubaran persekutuan dengan menggunakan metode likuidasi dilakukan secara berangsur atau bertahap beserta perhitungannya dan pencatatannya, baik tanpa menggunakan program kas maupun dengan menggunakan program kas.
AKUNTANSI UNTUK PENJUALAN KONSINYASI	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan pengertian penjualan konsinyasi dan alasan-alasan bagi pihak pengamanat (Consignor) maupun

	<p>pihak komisioner (<i>Consignee</i>) mengadakan perjanjian konsinyasi</p> <ol style="list-style-type: none"> 2. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan prosedur pencatatan akuntansi beserta perhitungannya mengenai transaksi konsinyasi, baik bagi pihak pemgamanat maupun pihak komisioner yang masing-masing dengan menggunakan metode Laba terpisah dan menggunakan metode Laba tidak terpisah 3. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan, dan mengimplementasikan prosedur pencatatan akuntansi beserta perhitungannya apabila terjadi masalah barang konsinyasi yang belum terjual sampai akhir periode akuntansi.
<p>AKUNTANSI UNTUK PUSAT, AGEN, DAN CABANG</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Akuntansi untuk Pusat dan Agen 2. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Akuntansi untuk Pusat dan Cabang

	<ol style="list-style-type: none"> 3. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Pengiriman Kekayaan Antar Cabang 4. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Rekonsiliasi antara Kantor Pusat dan Cabang 5. Mahasiswa mampu memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan antara Pusat dan Cabang, jika Barang Dagangan di Cabang di catat di atas Harga Pokoknya.
<p>AKUNTANSI PENG- GABUNGAN USAHA DENGAN MENGUNAKAN <i>METODE POOLING OF INTEREST</i> DAN <i>METODE PURCHASE</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan <i>Metode Pooling Of Interest</i> 2. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Penggabungan Usaha pada Perusahaan yang sudah mempunyai Investasi Sebelumnya 3. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan <i>Metode Purchase</i>

	<p>4. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Masalah Biaya yang timbul dalam Penggabungan Usaha</p>
<p>AKUNTANSI UNTUK PERUSAHAAN YANG BERAFILIASI DAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Akuntansi Pembelian Saham Anak Perusahaan Oleh Induk Perusahaan 2. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Pengakuan Perubahan Modal Anak Perusahaan Oleh Induk Perusahaan Dengan Menggunakan Metode <i>Equity</i> dan <i>Cost</i> 3. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasi antara Induk Perusahaan dengan Anak Perusahaan
<p>PEMILIKAN LEBIH DARI SATU JENIS SAHAM DAN TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN YANG BERAFILIASI</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Induk Perusahaan Membeli Langsung Pada Anak Perusahaan 2. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Pemilikan Lebih Dari satu

	<p>Jenis Saham Anak Perusahaan Oleh Induk Perusahaan</p> <ol style="list-style-type: none"><li data-bbox="505 213 968 384">3. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Transaksi Penjualan Barang Dagangan Antara Induk Perusahaan Dengan Anak Perusahaan<li data-bbox="505 395 968 528">4. Mahasiswa mampu, memahami, menjelaskan dan mengimplementasikan Penjualan Aktiva Tetap Antar Perusahaan yang Berafiliasi
--	--

BAB I

KOMBINASI BISNIS

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa dapat menjelaskan tujuan dan motivasi kombinasi bisnis
2. Mahasiswa dapat menjelaskan konsep pengendalian dan kombinasi bisnis
3. Mahasiswa dapat menerapkan pencatatan dan pengukuran transaksi kombinasi bisnis
4. Mahasiswa dapat menerapkan penyajian dan pengungkapan kombinasi bisnis

A. Pendahuluan

Bisnis merupakan seluruh kegiatan yang diorganisasikan oleh orang-orang yang berkecimpung dalam bidang perniagaan dan industri yang menyediakan barang dan jasa untuk kebutuhan mempertahankan dan memperbaiki standar serta kualitas hidup mereka.

Motivasi utama kegiatan bisnis adalah laba yang didefinisikan sebagai perbedaan antara penghasilan dan biaya-biaya yang dikeluarkan. Dalam bisnis, para pengusaha harus dapat melayani pelanggan dengan cara yang menguntungkan untuk kelangsungan hidup perusahaan dalam jangka panjang, selain harus selalu mengetahui kesempatan-kesempatan baru untuk memuaskan keinginan pembeli.

Kombinasi bisnis/penggabungan usaha adalah suatu transaksi atau peristiwa lain di mana pihak pengakuisisi

memperoleh pengendalian atas satu atau lebih bisnis. Tujuannya adalah meningkatkan relevansi, keandalan, daya banding informasi mengenai kombinasi bisnis. Dampak dari kombinasi bisnis yaitu:

- Mengukur aset teridentifikasi, liabilitas yang diambil alih dan kepentingan non pengendali.
- Mengakui dan mengukur goodwill atau keuntungan dari pembelian diskon.
- Menentukan jenis informasi yang diungkapkan.

B. Kombinasi Bisnis dan Pengendalian

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 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”.

Dalam kombinasi bisnis terdapat 2 pihak terlibat yaitu entitas pengakuisisi dan entitas yang di akuisisi. Dari pernyataan SAK No.22 dapat disimpulkan bahwa, entitas pengakuisisi memiliki hak kendali pada entitas yang telah di akuisisi. Hak kendali yang dimiliki adalah dapat mengatur kebijakan operasional dan keuangan guna meningkatkan nilai manfaat dan kinerja entitas yang di akuisisi.

Berdasarkan *Generally Accepted Accounting Principles*, pengendalian dapat terjadi jika sebuah perusahaan memiliki kepentingan atau kepemilikan mayoritas pada perusahaan

lain. Akan tetapi terdapat kasus dimana kepemilikan mayoritas tidak memiliki hak atas pengendalian. Hal ini dikarenakan hak pengendalian sangat penting dan hanya diberikan pada entitas yang memiliki kemampuan dalam menggunakan kekuasaannya dan mempengaruhi imbal hasil atau manfaat dari entitas yang di akuisisi.

C. 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 2010² 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.

Kombinasi bisnis dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan profitabilitas dan efisiensi. Selain itu terdapat manfaat dari kombinasi bisnis, diantaranya:

1. Efisiensi biaya

Berbagai biaya dapat dihemat dengan melakukan kombinasi bisnis, seperti biaya gaji berbagai manajer, biaya penelitian produk baru (karena produk tsb telah

ada di perusahaan yang diakuisisi) dan biaya penelitian dan pengembangan produk.

2. Efisiensi waktu

Membeli perusahaan yang sudah mempunyai berbagai macam fasilitas dan sudah memenuhi berbagai macam aturan pemerintah, akan lebih cepat dibandingkan dengan mengembangkan atau mendirikan perusahaan baru.

3. Mengurangi risiko

Dengan membeli perusahaan yang sudah memiliki pasar dan juga produk, akan lebih kecil risikonya dibandingkan dengan mengembangkan pasar dan memasarkan produk baru.

4. Menghindari pengambilalihan

Salah satu cara untuk menghindari pengambil alihan oleh perusahaan lain adalah dengan melakukan kombinasi bisnis.

5. Memperoleh hak atas aset

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.

6. Lain-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*)

Penyatuan kendali (atas aktiva neto dan operasional perusahaan) dari para pemegang saham yang bertujuan untuk menggabungkan usaha dengan manfaat dan risiko yang akan ditanggung bersama. Dengan penggabungan usaha ini tidak ada pihak yang diidentifikasi sebagai pengakuisisi. Dalam memperoleh kepemilikan mayoritas, pihak pengakuisisi akan menggunakan dua metode berikut ini:

- 1) Pihak pengakuisisi membeli saham ber-hak suara dari perusahaan terakuisi secara tunai
- 2) Pihak pengakuisisi menukar saham ber-hak suara dari perusahaan target (yang akan diakuisisi) dengan saham ber-hak suara perusahaannya.

Persyaratan pemilik hak mayoritas dalam melakukan akuisisi adalah :

- 1) 90% saham dimiliki oleh perusahaan pengakuisisi
- 2) Semua pemegang saham harus diperlakukan sama.

Dengan menggunakan metode akuisisi dari nilai buku, hasilnya akan memiliki pendapatan yang lebih besar, karena depresiasi dan penyusutan lebih rendah dari biaya aset serta tidak menyebabkan penyusutan goodwill.

Meskipun metode penyatuan kepemilikan saat ini 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)

Dalam FASB Statement No. 141 disebutkan metode kombinasi bisnis dengan metode pembelian (*purchase method*), metode ini berfokus pada pencatatan nilai wajar atas aset dan kewajiban yang diperoleh dalam pembelian. Akun-akun perusahaan yang diakuisisi akan disesuaikan dengan nilai wajar penuh jika perusahaan induk yang memiliki 100 % kepemilikan saham dalam perusahaan yang diakuisisi. Akan tetapi, jika perusahaan hanya membeli 80 % kepemilikan saham diperusahaan yang diakuisisi, maka akun-akun akan disesuaikan dengan 80% dari perbedaan antara buku dan nilai wajar.

Contoh :

Perusahaan A membeli 80% kepemilikan perusahaan B, aset dengan nilai buku sebesar Rp600.000.000 dan nilai wajar sebesar Rp1000.000.000, maka akan tercatat sebesar Rp920.000.000.

Jawab :

$$\begin{aligned} &= (\text{Nilai Buku} + \text{Jumlah Kepemilikan Saham dikurangi} \\ &\quad \text{selisih lebih nilai wajar atas nilai buku}) \\ &= 600.000.000 + 80\% (400.000.000) \\ &= 920.000.000 \end{aligned}$$

c. Metode Akuisisi dalam FASB ASC 805 tahun 2007

Dengan metode ini, Aset dan kewajiban yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi presentase kepemilikan dari pembelian saham (hak suara) oleh perusahaan 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% kepemilikan di perusahaan yang memiliki aset.

Dengan menggunakan metode akuisisi dapat menghilangkan sifat diskonto aset tetap dan aset tak berwujud yang kurang dari nilai wajar yang terjadi karena adanya pembelian tawar menawar antara perusahaan. Tawar menawar pembelian terjadi ketika harga yang dibayar kurang dari total nilai aset bersih (semua aset dikurangi kewajiban).

D. 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.

E. 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 asset, 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 Kontinjensi

Dalam beberapa kombinasi usaha, pihak-pihak tidak menyetujui suatu harga. Hal ini disebut dengan pertimbangan kontinjen, 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

1. Kemudahan meningkatkan modal di masa mendatang
2. Meningkatkan likuiditas bagi pemegang saham
3. 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 dapatdiperbandingkan.
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, sehingga mengaburkan analisis kita
4. Tingkat transaksi antarperusahaan tidak dapat diketahui
5. Akuntansi untuk konsolidasi anak perusahaan keuangan dan asuransi menimbulkan masalah khusus bagi analisis

Daftar Pustaka

- Baker, Richard E, *et all*. 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2015). ED PSAK No. 22 Kombinasi Bisnis (Revisi 2015). Jakarta: Salemba Empat.
- Kasmir. (2011). Analisis Laporan Keuangan. Jakarta : Raja Grafindo Persada

BAB II

AKUNTANSI UNTUK PENDIRIAN FIRMA

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa dapat memahami dan menjelaskan definisi Firma beserta karakteristiknya
2. Mahasiswa dapat memahami dan menjelaskan alternatif cara pendirian Firma
3. Mahasiswa dapat memahami dan menjelaskan 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. Pendahuluan

Kata ‘firma’ berasal dari bahasa Belanda *venootschap onder firma*, yang secara harfiah berarti perserikatan dagang antara beberapa perusahaan atau sering juga disebut **Fa**, adalah sebuah bentuk badan usaha untuk menjalankan usaha antara dua orang atau lebih (disebut *Firmant*) dengan memakai nama bersama atau satu nama yang digunakan bersama untuk memperluas usahanya. Pendirian firma bertujuan untuk memperluas usaha, menambah modal agar lebih kuat & mampu bersaing dengan perusahaan-perusahaan yang lain.

Pendirian Firma telah diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Dagang dengan cukup lengkap Pasal 22-29 yang menjelaskan bahwa, tiap-tiap persekutuan Firma harus didirikan dengan akta otentik, akan tetapi ketiadaan akta

demikian tidak dapat ditemukan untuk merugikan pihak ketiga.

B. Akuntansi Pendirian Firma

Firma disebut juga Persekutuan (*Partnership*) dan pemilik Firma disebut dengan anggota / sekutu / *partner*. Dalam firma semua anggota atau sekutu adalah pemilik yang sekaligus merangkap sebagai pengelola (manajemen) dan secara langsung aktif melaksanakan aktivitas operasional perusahaan.

Karakteristik dari 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. *Perticipating in Partnership Profit*

Dibawah ini dijelaskan beberapa perbedaan penting antara firma dan perseroan:

Keterangan	Firma	Perseroan
1. Kesenambungan	Umur dari firma terbatas dan secara hukum akan bubar jika terdapat perubahan dalam komposisi kepemilikan anggota, akan tetapi secara	Umur dari perseroan dianggap tidak terbatas. Perubahan komposisi kepemilikan perusahaan tidak mengakibatkan

	ekonomis dapat terus beroperasi untuk melanjutkan usahanya, jadi tidak perlu adanya likuidasi	pembubaran 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. Tanggung jawab pemilik terhadap hutang kewajiban	Tanggung jawab setiap anggota tidak terbatas, anggota dapat menjaminkan harta pribadinya untuk modal firma	Kewajiban pemilik (pemegang saham) terbatas, tergantung dari seberapa besar presentase modal yang di investasikan
4. Keterlibatan pengelolaan	Setiap anggota akan terlibat secara langsung dalam p- engelolaan firma	Pemegang saham bisa tidak aktif dalam pengelolaan perseroan, sebagai gantinya pengelolaan perusahaan akan dilakukan oleh Dewan Direksi yang telah dipilih

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

Pada saat pendirian suatu firma para anggota akan membuat suatu kesepakatan atau perjanjian yang tertuang dalam akta pendirian yang biasanya berisi tentang hal-hal berikut:

1. Nama dan alamat firma
2. Jenis usaha firma, misalnya usaha dalam bidang jasa, perdagangan, atau manufaktur
3. *Jobdesc* 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 ditunjukkan dalam bentuk rasio dari masing-masing anggota
6. Syarat pengambilan modal (*prive*) dan penambahan modal
7. Ketentuan penerimaan anggota baru firma
8. Ketentuan keluarnya anggota firma
9. Ketentuan pembubaran firma apabila firma dilikuidasi
10. Dan lain-lain.

C. Firma Didirikan Oleh Anggota yang Semuanya Belum Memiliki Usaha

Apabila firma didirikan oleh 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.

Setelah mencatat jurnal penyetoran modal setiap anggota, lalu selanjutnya setoran modal akan diposting ke dalam masing-masing rekening buku besar sehingga pada saat pendirian firma memiliki 8 buah buku besar diantaranya:

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:

NERACA AWAL
1 Januari 200Y

Aktiva Lancar	Liabilitas
Kas 25.000.000	Hutang : -
Persediaan Barang 24.000.000	Modal :
Total Aktiva Lancar Rp 49.000.000	Modal Tn. Ali 25.000.000
	Modal Tn. Ahmad 20.000.000
	Modal Tn. Ardi 10.000.000
	Total Modal Rp 75.000.000
	Jumlah Hutang & Modal Rp 75.000.000
Aktiva Tetap	
Tanah 14.000.000	
Bangunan 1.000.000	
Kendaraan 10.000.000	
Total Aktiva Tetap Rp 25.000.000	
Jumlah Aktiva Rp 75.000.000	

D. Firma Didirikan Oleh Salah Satu Anggota yang Sudah memiliki Usaha dan Anggota yang Belum Memiliki Usaha

Berikut ini prosedur akuntansi jika Firma didirikan dengan salah satu anggotanya pernah memiliki usaha (perusahaan perseorangan) dan anggota lainnya yang belum pernah memiliki usaha :

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

Karena terdapat anggota pendiri firma yang sudah memiliki usaha dan yang belum memiliki usaha, maka ada dua metode yang dapat digunakan untuk pencatatan pendirian firma, yaitu:

1. Pembukuan firma menggunakan pembukuan baru
2. Pembukuan firma dengan melanjutkan pembukuan milik anggota yang sudah memiliki usaha.

Contoh 2 :

Pada tanggal 6 Maret 20XY, Tn. Arpra, Ny. Fina, Tn. Riski, & Nn. Rahma bersepakat untuk mendirikan sebuah Firma yang bergerak dalam bidang perdagangan konveksi. Ny. Fina, Tn. Riski & Nn. Rahma adalah merupakan anggota yang belum pernah memiliki usaha, sedangkan Tuan Arpra sudah memiliki perusahaan perseorangan yang berupa Toko Konveksi pakaian jadi. Pada saat firma akan didirikan perusahaan Tn Arpra mempunyai posisi keuangan sbb:

Anggota A dan B
10 Agustus 2019

	Anggota A	Anggota B	
Kas	100.000	100.000	200.000
Perlengkapan	100.000	100.000	200.000
Perlengkapan lain	100.000	100.000	200.000
Utang bank	100.000	100.000	200.000
Total	Rp 1.000.000	Total	Rp 1.000.000

Sedangkan anggota firma yang lain menyetorkan kekayaan dengan jumlah di bawah ini:

	Anggota C	Anggota D	Anggota E
Kas	100.000	100.000	100.000
Perlengkapan	100.000	100.000	100.000
Perlengkapan lain	100.000	100.000	100.000
Utang bank	100.000	100.000	100.000
Total	Rp 1.000.000	Total	Rp 1.000.000

Setelah seluruh anggota saling sepakat untuk mendirikan firma, maka berikut ini daftar perjanjian perndirian firma yang telah dibuat :

1. Kas yang dimiliki Tuan Arpra saat ini, kedepannya merupakan hak milik penuh Tuan Arpra.
2. Persediaan barang dagang dari usaha Tuan Arpra akan dinilai kembali dan diturunkan nilainya sebesar Rp2.500.000.
3. Hutang bank atas usaha yang dimiliki Tuan Arpra akan dilunasi sendiri oleh Tuan Arpra
4. Tanah milik Nona Rahma akan dinilai kembali sebesar nilai wajarnya, yaitu sebesar Rp8.400.000

5. Kendaraan milik Nyonya Fina akan dinilai kembali sesuai nilai bukunya, menjadi Rp18.000.000
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:

<i>Hutang Bank</i>	<i>Rp 4.500.000</i>
<i>Modal Tuan Arpra</i>	<i>4.000.000</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp 6.000.000</i>
<i>Persediaan</i>	<i>2.500.000</i>

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

2) Penutupan buku rekening usaha milik Tuan Arpra dengan membuat jurnal penutup sbb:

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

3) Mencatat penyetoran kekayaan para anggota yang belum memiliki usaha, termasuk penyetoran kekayaan Tuan Arpra.

a. Jurnal penyetoran kekayaan Nyonya Fina

<i>Kas</i>	<i>Rp 12.000.000</i>	
<i>Kendaraan</i>	<i>18.000.000</i>	
<i>Modal Nyonya Fina</i>	<i>Rp 30.000.000</i>	

b. Jurnal penyetoran kekayaan Tuan Riski

<i>Persediaan</i>	<i>Rp 16.000.000</i>	
<i>Peralatan Kantor</i>	<i>8.000.000</i>	
<i>Modal Tuan Riski</i>	<i>Rp 24.000.000</i>	

c. Jurnal penyetoran kekayaan Nona Rahma

<i>Kas</i>	<i>Rp 4.600.000</i>	
<i>Tanah</i>	<i>8.400.000</i>	
<i>Bangunan</i>	<i>6.000.000</i>	
<i>Modal Nona Rahma</i>	<i>Rp 19.000.000</i>	

d. Jurnal penyetoran kekayaan Tuan Arpra

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

3. Penilaian akiva dari aktiva Tn Mahmud naik dengan rincian, kenaikan nilai atas peralatan Rp600.000 dan kenaikan nilai wajar bangunan menjadi Rp8.800.000.
4. Hutang dagang atas toko Tn. Rahmad akan dilunasi oleh firma, sedangkan Hutang Bank atas toko Tn. Mahmud akan dilunasi sebagian oleh firma.

1. Membuat Jurnal penyesuaian kekayaan Tn. Rahmad & Tn. Mahmud	
Pembukuan menggunakan Buku Baru	Pembukuan melanjutkan Buku Tn. Rahmad
<p>a. Penyesuaian kekayaan Tn. Rahmad:</p> <p>Hutang dagang..... Rp 4.675.000</p> <p>Modal Tn. Rahmad...Rp 4.975.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Piutang dagang.....Rp 2.925.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Persd. Brg. Dag.....Rp 5.225.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Kas.....Rp 1.500.000</p> <p>b. Penyesuaian kekayaan Tn. Mahmud:</p> <p>Peralatan toko.....Rp 600.000</p> <p>Bangunan.....Rp 1.500.000</p> <p>Hutang bank.....Rp 3.370.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Kas.....Rp 2.750.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Modal Tn. Mahmud...Rp 2.720.000</p>	<p>a. Penyesuaian kekayaan Tn. Rahmad:</p> <p>Hutang dagang.....Rp 4.675.000</p> <p>Modal Tn. Rahmad.....Rp 4.975.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Piutang dagang.....Rp 2.925.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Persd.brg.dag.....Rp 5.225.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Kas.....Rp 1.500.000</p> <p>b. Penyesuaian kekayaan Tn. Mahmud:</p> <p>Peralatan Toko.....Rp 600.000</p> <p>Bangunan.....Rp 1.500.000</p> <p>Hutang bank..... Rp 3.370.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Kas..... Rp 2.750.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Modal Tn. Mahmud.....Rp 2.720.000</p>

2. Membuat Jurnal Penutupan Buku	
<p>a. Menutup Buku Tn. Rahmat:</p> <p>Hutang lain-lain.....Rp 2.325.000</p> <p>Modal tn. Rahmat.....Rp 16.325.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Kas.....Rp 1.700.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Piutang dagang..... Rp 2.925.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Persd.Brg.Dag.....Rp 5.225.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Kendaraan..... Rp 8.800.000</p> <p>b. Menutup buku Tn. Mahmud:</p> <p>Hutang dagang.....Rp 2.460.000</p> <p>Hutang bank.....Rp 3.370.000</p> <p>Modal Tn. Mahmud.....Rp 15.520.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Piutang lain-lain.....Rp 6.850.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Peralatan Toko..... Rp 6.100.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Bangunan..... Rp 8.800.000</p>	<p>a. Tidak ada jurnal penutupsn buku Tn. Rahmad sebab firma melanjutkan buku-buku miliknya.</p> <p>b. Menutup buku Tn. Mahmud:</p> <p>Hutang dagang.....Rp 2.460.000</p> <p>hutang bank..... Rp 3.370.000</p> <p>Modal Tn. Mahmud.....Rp 15.520.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Piutang lain-lain.....Rp 6.850.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Peralatan Toko.....Rp 6.100.000</p> <p style="padding-left: 20px;">Bangunan.....Rp 8.800.000</p>

Selanjutnya adalah membuat Neraca Awal untuk Pendirian Firma. Neraca Awal pendirian yang dibuat dengan metode pembukuan baru ataupun pembukuan lanjutan dari toko Tn Rahmad akan terlihat seperti di bawah ini :

**FIRMA "RAHMAT"
NERACA AWAL**

ASSET (AKTIVA)		LIABILITIES (PASIVA)	
KAS	1.000.000	LIANAN (KURANG)	2.000.000
SIKUTAN BERTANGGUNG	2.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000
PERALATAN (ASSET) BERKAWAL	1.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000
PERALATAN (ASSET) TAK BERKAWAL	2.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000
PERALATAN (ASSET) TAK BERKAWAL	1.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000
PERALATAN (ASSET) TAK BERKAWAL	2.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000
ASSET (AKTIVA)	6.000.000	LIANAN (PASIVA)	6.000.000
KAS	1.000.000	LIANAN (KURANG)	2.000.000
SIKUTAN BERTANGGUNG	2.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000
PERALATAN (ASSET) BERKAWAL	1.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000
PERALATAN (ASSET) TAK BERKAWAL	2.000.000	LIANAN (KURANG) LAIN	2.000.000

Daftar Pustaka

- Baker, Richard E. Lembke, Valdean C. King, Thomas E. 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indonesia. 2002. Kitab Undang-Undang Hukum Dagang [Wetboek van Koophandel] Pasal 22-29 "Pendirian Firma". Diterjemahkan oleh Subekti dan R. Tjitrosudibio. Jakarta : Pradnya Paramita.
- Peraturan Pemerintah Nomor 57 Tahun 2010 tentang Penggabungan atau Peleburan Badan Usaha dan Pengambilan Saham Perusahaan yang Dapat Mengakibatkan Terjadinya Praktek Monopoli dan Persaingan Usaha Tidak Sehat.

BAB III

PEMBAGIAN LABA RUGI FIRMA

Capaian Pembelajaran :

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

A. Pendauluan

Firma adalah suatu persekutuan dari beberapa perusahaan untuk menciptakan dan menjalankan usaha baru antara dua orang atau lebih dengan memakai nama bersama.

Kelebihan Firma:

1. Cara pendiriannya cukup mudah
2. Mempunyai kekuatan keuangan
3. Pengambilan keputusan dan pertimbangan dilakukan bersama sehingga hasilnya jadi lebih baik.
4. Pajak yang dikenakan tidak begitu berat sebagaimana Perseroan Terbatas, firma hanya kena pajak untuk keuntungan yang didapat badan usaha.
5. Adanya gabungan antara beberapa orang yang mempunyai keahlian dan kemampuan masing.

Kekurangan Firma:

1. Setiap anggota mempunyai tanggung jawab terbatas terhadap hutang perusahaan.

2. Apabila salah satu anggota firma keluar maka bubar pula firmannya.
3. Perbuatan sebagian anggota firma menjadi tanggung jawab anggota firma yang lain.
4. Apabila ada anggota firma yang tidak taat pada perjanjian firma akan membuat masalah dan ketegangan dalam perusahaan, sehingga jalannya perusahaan akan terganggu.

Metode dasar perhitungan pembagian laba rugi bersih firma haruslah dinyatakan secara tertulis dalam sebuah kontrak atau perjanjian yang ditandatangani (disahkan) oleh seluruh anggota sekutu. Secara umum, metode pembagian laba rugi bersih firma dibedakan menjadi 2 yaitu:

1. Berdasarkan rasio tetap
2. Berdasarkan rasio tertentu
3. Berdasarkan gaji anggota firma
4. Berdasarkan bunga atas saldo modal anggota firma

B. Laba Rugi Dibagi Sama

Pada saat pembagian laba rugi jika menggunakan metode dibagi sama, maka ini berarti setiap anggota akan memperoleh hak atas laba atau rugi tersebut sama besar. Misalnya, laba firma sebesar Rp60.000.000 yang akan dibagi sama rata kepada Tn. A, Tn. B, dan Tn. C sehingga masing-masing anggota akan menerima hak atas laba firma sebesar :

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

Maka Jurnal pembagian laba adalah sbb:

<i>Laba Rugi</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Modal Tn. A</i>	<i>Rp 20.000.000</i>
<i>Modal Tn. B</i>	<i>Rp 20.000.000</i>
<i>Modal Tn. C</i>	<i>Rp 20.000.000</i>

C. Laba Rugi Dibagi Atas Perbandingan Yang Disepakati

Dalam pembagian laba rugi berdasarkan perbandingan yang telah disepakati, maka kesepakatan terkait pembagian laba rugi harus tercantum dalam akte pendirian Firma agar legalitasnya dapat dijamin oleh hukum. Perbandingan pembagian laba rugi akan dicantumkan dengan jelas, berupa angka perbandingan maupun presentase perbandingan (misalnya 1:2:3 atau 20%:40%:40%).

Contoh :

Tn. Adi, Tn. Budi, dan Tn. Sandi telah membuat kesepakatan bahwa laba rugi yang diperoleh Firma akan dibagi dengan perbandingan 3:1:2, maka pencatatan atas pembagian laba/rugi firma tersebut adalah sbb:

Hak Laba untuk Tn. Adi :

$$(3 \times \text{Rp } 60.000.000) = \text{Rp } 30.000.000$$

Hak Laba untuk Tn. Budi :

$$(1 \times \text{Rp } 60.000.000) = \text{Rp } 10.000.000$$

Hak Laba untuk Tn. Sandi :

$$(2 \times \text{Rp } 60.000.000) = \text{Rp } \underline{20.000.000}$$

Jumlah

$$\text{Rp } \underline{60.000.000}$$

Jurnal atas pembagian laba/rugi Firma sbb:

<i>Laba Rugi</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Modal Tn. A</i>	<i>Rp 30.000.000</i>
<i>Modal Tn. B</i>	<i>Rp 10.000.000</i>
<i>Modal Tn. C</i>	<i>Rp 20.000.000</i>

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

<i>Rekening</i>	<i>Modal Awal</i>	<i>Labanya</i>	<i>Modal Akhir</i>
<i>Tn. A</i>	<i>Rp 20.000.000</i>	<i>Rp 10.000.000</i>	<i>Rp 30.000.000</i>
<i>Tn. B</i>	<i>Rp 10.000.000</i>	<i>Rp 10.000.000</i>	<i>Rp 20.000.000</i>
<i>Tn. C</i>	<i>Rp 30.000.000</i>	<i>Rp 10.000.000</i>	<i>Rp 40.000.000</i>
<i>Jumlah</i>	<i>Rp 60.000.000</i>	<i>Rp 30.000.000</i>	<i>Rp 90.000.000</i>

Jika perbandingan pembagian laba/rugi firma berbentuk presentase, misalnya perbandingan yang telah disepakati oleh Tn. Adi, Tn. Budi, & Tn. Sandi dibagi berdasarkan presentase 30% : 25% : 45%, maka pembagian laba firma akan dicatat sbb:

<i>Hak Laba untuk Tn. Adi</i>	
<i>(30% x Rp 60.000.000)</i>	<i>= Rp 18.000.000</i>
<i>Hak Laba untuk Tn. Budi</i>	
<i>(25% x Rp 60.000.000)</i>	<i>= Rp 15.000.000</i>
<i>Hak Laba untuk Tn. Sandi</i>	
<i>(45% x Rp 60.000.000)</i>	<i>= <u>Rp 27.000.000</u></i>
<i>Jumlah</i>	<i>= Rp 60.000.000</i>

Jurnal pembagian Laba Rugi sbb:

<i>Labanya</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Modal Tn. A</i>	<i>Rp 18.000.000</i>
<i>Modal Tn. B</i>	<i>Rp 15.000.000</i>
<i>Modal Tn. C</i>	<i>Rp 27.000.000</i>

D. Laba Rugi Dibagi Atas Perbandingan Modal Awal

Dalam Pembagian Laba/Rugi Firma berdasarkan perbandingan modal awal masing-masing anggota, maka jumlah modal awal anggota yang tercatat di Neraca Awal Firma menjadi acuan dalam pembagian laba rugi. Jika Firma tersebut telah berjalan selama beberapa tahun, maka modal awal yang dimaksud adalah saldo modal masing-masing anggota pada awal tahun atau awal periode.

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

Anggota	Saldo Modal Awal	Rasio Pembagian Laba	Hak atas Laba
Tn. Andi	20.000.000	20/45	20/45 x Rp 60.000.000 Rp 26.666.667
Tn. Budi	10.000.000	10/45	10/45 x Rp 60.000.000 Rp 13.333.333
Tn. Sudi	15.000.000	15/45	15/45 x Rp 60.000.000 Rp 20.000.000
	Rp 45.000.000		Rp 60.000.000

Jurnal pembagian Laba – Rugi Firma sbb:

<i>Labar – Rugi</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Modal Tn. Adi</i>	<i>Rp 26.666.670</i>
<i>Modal Tn. Budi</i>	<i>Rp 13.333.330</i>
<i>Modal Tn. Sandi</i>	<i>Rp 20.000.000</i>

Jika dicatat dalam tabel, akan tampak sbb:

<i>Rekening</i>	<i>Modal Awal</i>	<i>Plus/Minus Laba</i>	<i>Modal Akhir</i>
<i>Saldo A</i>	<i>Rp 20.000.000</i>	<i>Rp 26.666.670</i>	<i>Rp 46.666.670</i>
<i>Saldo B</i>	<i>Rp 13.333.330</i>	<i>Rp 13.333.330</i>	<i>Rp 26.666.660</i>
<i>Saldo C</i>	<i>Rp 20.000.000</i>	<i>Rp 20.000.000</i>	<i>Rp 40.000.000</i>
<i>Saldo D</i>	<i>Rp 20.000.000</i>	<i>Rp 20.000.000</i>	<i>Rp 40.000.000</i>

E. Laba Rugi Dibagi Atas Perbandingan Modal Akhir

Dalam pembagian laba rugi berdasarkan modal akhir, mutasi modal masing-masing anggota sampai pada saat pembagian laba rugi akan diperhitungkan. 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>	<u>Mutasi</u>		<u>Saldo Awal</u>	<u>D/K</u>
		<u>Debet</u>	<u>Kredit</u>		
1 Feb 20XY	Penyetoran Modal Awal	-	20.000.000	20.000.000	K
3 Mei 20XY	Pengambilan untuk Prive	5.000.000	-	15.000.000	K
5 Nov 20XY	Penyetoran Uang	-	6.000.000	21.000.000	K

Modal Tuan B

Tanggal	Keterangan	Mutasi		Saldo Awal	D/K
		Debet	Kredit		
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

Tanggal	Keterangan	Mutasi		Saldo Awal	D/K
		Debet	Kredit		
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. Adi, Tn. Budi, dan Tn. Sandi diketahui dalam rekening buku besarnya masing-masing, maka langkah selanjutnya adalah membuat perhitungan pembagian Laba Firma sbb:

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

Jurnal pembagian Laba Firma sbb:

<i>Laba – Rugi</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Modal Tn. A</i>	<i>Rp 27.391.300</i>
<i>Modal Tn. B</i>	<i>Rp 14.347.800</i>
<i>Modal Tn. C</i>	<i>Rp 18.260.900</i>

Setelah pembagian laba rugi tersebut, maka saldo modal masing-masing anggota akan berubah:

<i>Modal Tn. A</i>	<i>Modal Tn. B</i>	<i>Modal Tn. C</i>	<i>Modal Tn. Setelah Laba</i>
<i>Rp 27.391.300</i>	<i>Rp 14.347.800</i>	<i>Rp 18.260.900</i>	<i>Rp 59.999.900</i>
<i>Rp 27.391.300</i>	<i>Rp 14.347.800</i>	<i>Rp 18.260.900</i>	<i>Rp 59.999.900</i>
<i>Rp 27.391.300</i>	<i>Rp 14.347.800</i>	<i>Rp 18.260.900</i>	<i>Rp 59.999.900</i>
Jumlah	Rp 44.000.000	Rp 60.000.000	Rp 104.000.000

F. Laba Rugi Dibagi Sesuai 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 berikut perhitungan modal rata-rata :

Modal Tuan Adi			
Masa Modal di Sisihkan	Jml. Bulan	Modal awal di sisihkan	Modal Akhir Setelah Laba
1 Feb – 31 Mei	3 Bulan	Rp 20.000.000	Rp 60.000.000
3 Mei – 31 Nov	6 Bulan	Rp 15.000.000	Rp 90.000.000
31 Nov – 31. Des	2 Bulan	Rp 25.000.000	Rp 42.000.000
	11 Bulan		Rp 192.000.000
Modal rata-rata Tuan A =		Rp 192.000.000	= Rp 17.454.540

11

Perhitungan modal rata-rata Tn. Budi 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:

Modal Tuan Budi

Modal yang ditanam Rp	Jumlah Bulan =	Jumlah Modal dalam Jangka Penanaman = Rp
Rp 15.000.000	X 2 bulan (1 Feb – 31 April)	= Rp 30.000.000
Rp 18.000.000	X 3 bulan (1 April – 31 Juli)	= Rp 54.000.000
Rp 11.000.000	X 6 bulan (1 Juli – 31 Des)	= Rp 66.000.000
	11 Bulan	Rp 128.000.000

$$\text{Modal rata-rata Tn. B} = \frac{\text{Rp } 128.000.000}{11} = \text{Rp } 11.636.363$$

11

Perhitungan modal rata-rata Tn. Sandi dapat menggunakan cara seperti pada perhitungan modal rata-rata Tn. Adi & Tn. Budi di atas. Akan tetapi untuk alternatif perhitungan yang lain maka perhitungan seperti di bawah ini dapat digunakan:

Modal Rata-rata Tn Sandi:

$$= \frac{(5 \times 15.000.000) + (4 \times 18.000.000) + (2 \times 11.000.000)}{11}$$

$$= \text{Rp } 15.909.090$$

Ke: Angka 5 pada rumus diatas menunjukkan masa modal Tn Sandi ditanamkan dalam bulan, yaitu mulai tgl 1 Feb 20XX – 1 Jul 20XX. 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:

Anggota	Modal Rata-rata	Hak Atas Laba
Tn. A	Rp. 23.272.725	$\frac{23.272.725}{44.997.909} \times Rp. 60.000.000$ Rp. 21.272.725
Tn. B	Rp. 15.515.150	$\frac{15.515.150}{44.997.909} \times Rp. 60.000.000$ Rp. 15.515.150
Tn. C	Rp. 21.212.125	$\frac{21.212.125}{44.997.909} \times Rp. 60.000.000$ Rp. 21.212.125
	Rp. 44.997.909	= Rp. 60.000.000

Dari perhitungan di atas maka Jurnal pembagian laba rugi Firma dicatat sbb:

<i>Laba-Rugi</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Modal Tn. A</i>	<i>Rp 23.272.725</i>
<i>Modal Tn. B</i>	<i>Rp 15.515.150</i>
<i>Modal Tn. C</i>	<i>Rp 21.212.125</i>

Setelah pembagian laba firma, saldo masing-masing anggota akan bertambah sebesar haknya atas laba masing-masing anggota. Dari pembahasan di atas maka dalam menghitung modal rata-rata dapat menggunakan salah satu dari tiga cara yang diuraikan, Firma dapat memilih cara mana yang paling mudah digunakan.

G. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Gaji dan Bonus

Dalam pembagian laba rugi berdasarkan setelah dikurangi gaji dan bonus, maka yang akan menjadi hal penting disini adalah jumlah gaji & bonus kepada para anggota. Langkah pertama akan ditetapkan besarnya gaji kepada para anggota dan juga diperhitungkan adanya bonus kepada anggota. Setelah gaji dan bonus ditetapkan jumlahnya, jumlah gaji &

bonus tersebut akan mengurangi laba-rugi firma, dan sisa laba yang telah dikurangi akan dibagikan kepada para anggota sesuai dengan keputusan yang telah disetujui.

Contoh :

Nama Anggota	Gaji Bulanan	Bonus
Tuan A	Rp. 800.000	8% dari laba
Tuan B	Rp. 900.000	Rp. 1.800.000
Tuan C	Rp. 500.000	Rp. 1.800.000

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

	Tuan A	Tuan B	Tuan C	JUMLAH
Gaji Beres (Rp)	2.400.000	3.850.000	5.500.000	11.750.000
Bonus	1.800.000	1.800.000	3.600.000	7.200.000
Total	4.200.000	5.650.000	9.100.000	18.950.000

Berdasarkan perhitungan diatas, jumlah gaji & bonus untuk para anggota adalah Rp 24.000.000. dengan demikian sisa yang akan dibagikan para anggota adalah sebesar Rp36.000.000 (Rp60.000.000 – Rp24.000.000). Sisa laba sebesar tersebut selanjutnya akan dibagi sama rata kepada para anggota dengan masing-masing anggota sebesar Rp12.000.000. Dari perhitungan di atas, maka laba sebesar Rp60.000.000 akan dibagikan kepada masing-masing anggota sbb:

$$\begin{aligned}
 Tn. A &= Rp\ 9.200.000 + \frac{36.000.000}{3} = Rp\ 21.200.000 \\
 Tn. B &= Rp\ 5.650.000 + \frac{36.000.000}{3} = Rp\ 17.650.000 \\
 Tn. C &= Rp\ 9.150.000 + \frac{36.000.000}{3} = Rp\ 21.150.000 \\
 \text{Jumlah} &= Rp\ 60.000.000
 \end{aligned}$$

Jurnal pembagian laba dicatat sbb:

<i>Laba/Rugi</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Modal Tn. A</i>	<i>Rp 21.200.00</i>
<i>Modal Tn. B</i>	<i>Rp 17.650.000</i>
<i>Modal Tn. C</i>	<i>Rp 21.150.000</i>

H. Laba Rugi Dibagi Sama Setelah Dikurangi Bunga Modal Rata-Rata

Dalam pembagian laba rugi yang dibagi sama setelah dikurangi bunga modal rata-rata, maka terlebih dahulu harus ditentukan besarnya bunga modal rata-rata untuk masing-masing anggota. Setelah jumlah bunga modal rata-rata ditentukan, selanjutnya laba yang diperoleh firma dikurangi dengan jumlah bunga modal rata-rata tersebut, dan sisa laba kemudian akan dibagikan kepada para anggota sesuai dengan kesepakatan.

Contoh :

Telah disepakati bahwa besarnya bunga modal rata-rata untuk masing-masing anggota adalah 9% , maka besarnya bunga modal rata-rata masing-masing anggota dapat dihitung sbb :

$$\begin{aligned}
 Tn A &= 9\% \times Rp. 17.454.540 *) = Rp. 1.570.900 \text{ (Pembulatan)} \\
 Tn B &= 9\% \times Rp. 11.636.360 *) = Rp. 1.047.200 \text{ (Pembulatan)} \\
 Tn C &= 9\% \times Rp. 15.909.090 *) = Rp. 1.431.800 \text{ (Pembulatan)} \\
 \text{Jumlah} &= \mathbf{Rp. 4.049.900}
 \end{aligned}$$

*) menggunakan nominal dari perhitungan sebelumnya.

Sisa laba setelah modal rata-rata adalah :

$$Rp. 60.000.000 - Rp. 4.049.000 = Rp. 55.950.100$$

Maka besaran laba untuk masing-masing anggota adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 Tn. A &= Rp. 1.570.900 + Rp. \frac{55.950.100}{3} = Rp. 20.220.930 \\
 Tn. B &= Rp. 1.047.200 + Rp. \frac{55.950.100}{3} = Rp. 19.697.230 \\
 Tn. C &= Rp. 1.431.800 + Rp. \frac{55.950.100}{3} = Rp. 20.081.840 \\
 \text{Jumlah} &= \mathbf{Rp. 60.000.000}
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan di atas maka jurnal pembagian laba rugi firma adalah sbb:

<i>Laba Rugi</i>	<i>Rp. 60.000.000</i>
<i>Modal Tn A</i>	<i>Rp. 20.220.930</i>
<i>Modal Tn B</i>	<i>Rp. 19.697.230</i>
<i>Modal Tn C</i>	<i>Rp. 20.081.840</i>

Daftar Pustaka

Beams, Floyd, et all. 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.

Hery. 2005. *Akuntansi Untuk Firma dan Perseroan*. Jakarta : Prenada Media.

BAB IV

AKUNTANSI UNTUK PERUBAHAN PEMILIKAN PERSEKUTUAN

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa dapat memahami dan menjelaskan alasan dan jenis perubahan pemilikan firma
2. Mahasiswa dapat memahami dan menjelaskan proses pencatatan dan perhitungan jika terdapat anggota baru firma, baik dengan cara membeli hak anggota lama maupun dengan cara menyetorkan uang sebagai investasinya dalam firma
3. Mahasiswa dapat memahami proses pencatatan dan perhitungannya jika terdapat anggota firma yang keluar karena mengundurkan diri atau meninggal dunia
4. Mahasiswa dapat memahami penggunaan metode bonus dan atau metode goodwill dalam proses pencatatan perubahan kepemilikan firma

A. Pendahuluan

Perubahan pemilikan firma terjadi karena adanya perubahan dalam keanggotaan firma, hal ini terjadi apabila terdapat anggota baru yang masuk menjadi anggota firma atau ada anggota firma yang keluar atau meninggal dunia. Dengan adanya perubahan tersebut, maka anggota firma sudah berbeda daripada saat pendirian dan akibatnya firma akan berubah pemilikinya sehingga sesuai dengan karakteristik firma (*limited life*). Secara hukum, firma

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 karena anggota baru yang masuk
2. Perubahan pemilikan firma karena anggota yang keluar atau meninggal dunia.

B. Perubahan Pemilikan Firma Karena Anggota Baru Masuk

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

1. Membeli Hak Anggota Lama

Pada saat terdapat anggota baru yang masuk dalam firma dengan cara membeli hak dari anggota lama, maka transaksi jual beli tersebut tidak akan mempengaruhi modal firma, karena transaksi jual beli tersebut adalah merupakan transaksi pribadi antara anggota baru dengan anggota lama yang menjual haknya. Dalam hal ini firma akan mencatat pemindahan modal dari anggota lama kepada anggota baru dan hak atas laba rugi anggota baru tersebut. Selain itu para anggota firma akan membuat akte pendirian baru sesuai dengan prosedur hukum.

Firma "PQR"
Neraca
31 Maret 20XX

Kas	Rp. 4.000.000	Hutang Gaji	Rp. 2.000.000
Hutang Gaji	Rp. 5.000.000	Modal P	Rp. 4.000.000
Hutang Pajak	Rp. 6.000.000	Modal Q	Rp. 1.000.000
		Modal R	Rp. 5.000.000
Total	Rp. 19.000.000	Total	Rp. 19.000.000

Contoh 1 :

Tuan S ingin masuk menjadi anggota baru firma dengan cara membeli hak Tuan R dengan membayar sebesar Rp7.250.000. Dari transaksi tersebut firma akan membuat Jurnal sbb:

Modal Tuan R *Rp 5.000.000*

Modal Tuan S *Rp 5.000.000*

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

Setelah dijurnal oleh firma, maka Tuan R sudah tidak mempunyai hak pemilikan 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.

Contoh 2 :

Tuan M ingin masuk menjadi anggota baru firma dengan 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 $\frac{1}{4}$ dan hak Tuan Q akan berkurang $\frac{3}{4}$ bagian. Maka jurnal yang dibuat adalah 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 baru firma, maka komposisi modal firma akan berubah, sedangkan jumlah modal tetap, seperti yang terlihat dalam tabel di bawah ini:

Nama Anggota	Jumlah Modal	
	Sebelum Masuknya Tn. M	Sesudah Masuknya Tn. M
Modal Tuan P	Rp 3.000.000	Rp 2.000.000
Modal Tuan Q	Rp 6.000.000	Rp 1.500.000
Modal Tuan R	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, maka selanjutnya para anggota akan membuat perjanjian pembagian laba rugi firma. Pada contoh 1 di atas, Tuan S masuk menggantikan hak Tuan R, dalam hal pembagian

Laba-Rugi tidak akan berkendala, sebab otomatis semua hak Tuan R terhadap firma akan menjadi hak Tuan S.

Sedangkan untuk Contoh 2, terdapat kendala pada pembagian laba rugi karena Tuan M akan memperoleh haknya dari sebagian hak Tuan P dan Tuan Q yang dibelinya, atau perlu dibuat perjanjian baru. Jika menggunakan asumsi bahwa Tuan M akan memperoleh hak atas laba rugi firma sesuai dengan proporsi hak Tuan P dan Q yang dibelinya, maka tidak terjadi masalah. Misalnya, perbandingan laba rugi firma sebelum & sesudah masuknya Tuan M sbb:

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

*) Hak Tuan M dihitung sbb $(2/4 \times 28\%) + (3/4 \times 40\%) = 37\%$

Dengan melakukan setoran kekayaan/aktiva atau investasi dalam firma maka anggota baru firma akan diakui oleh anggota lama atas hak dan kewajibannya, dan selanjutnya anggota baru telah menjadi pemilik firma bersama dengan anggota lama.

Terdapat 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%)

Modal Tn. Dino = Rp 3.500.000 (20%)

Modal Tn. Dono = Rp 6.500.000 (50%)

Lalu setelah itu Tuan Dandar masuk menjadi anggota baru firma dengan menyetorkan uang sebesar Rp4.000.000 dan diakui haknya sebesar setorannya. Maka jurnal yang dibuat atas masuknya Tuan Dandar dalam firma adalah sbb:

<i>Kas</i>	<i>Rp 4.000.000</i>
<i>Modal Tuan Dandar</i>	<i>Rp 4.000.000</i>

Dengan masuknya Tuan Dandar, maka struktur permodalan firma berubah menjadi:

<i>Modal Tuan Dana</i>	<i>= Rp 5.000.000</i>	<i>(30%)</i>
<i>Modal Tuan Dino</i>	<i>= Rp 3.500.000</i>	<i>(20%)</i>
<i>Modal Tuan Dono</i>	<i>= Rp 6.500.000</i>	<i>(50%)</i>
<i>Modal Tuan Dandar</i>	<i>= Rp 4.000.000</i>	<i>_____ ?</i>
<i>Jumlah</i>	<i>= Rp 19.000.000</i>	<i>100%</i>

Pertanyaan yang timbul adalah ***berapa hak kepemilikan atas laba rugi milik Tuan Dandar???***

Dalam pembagian laba-rugi harus dibuat perjanjian lagi oleh anggota-anggota firma tersebut. Misal, Tuan Dandar diberi hak atas laba firma sebesar 25% maka hak atas laba untuk anggota lama tinggal 75% & ini akan dibagi kepada Tuan Dani, Tuan Dino & Tuan Dono dengan cara sbb:

Nama Anggota	Hak atas Laba Rugi	
	Sebelum masuknya Tn. Dinar	Setelah masuknya Tn. Dinar
	Dana	Dana
Tn. Dinar	0%	$0\% \times Rp 19.000.000$ Rp 0
Tn. Dinar	20%	$20\% \times Rp 19.000.000$ Rp 3.800.000
Tn. Dinar	30%	$30\% \times Rp 19.000.000$ Rp 5.700.000
Tn. Dinar	30%	$30\% \times Rp 19.000.000$ Rp 5.700.000
Jumlah	100%	100%

b. Modal Anggota baru Dicatat Lebih Besar Daripada Setorannya

Pada point (a) di atas, Tuan Dinar masuk dengan meyetorkan uang sebesar Rp4.000.000 & diakui haknya sebesar 30% dari total modal firma yang baru, maka modal Tuan Dinar yang dicatat oleh Firma akan dihitung dengan cara sbb:

1. Modal Firma setelah Tuan Dinar Masuk

$$= Rp 5.000.000 + Rp 3.500.000 + Rp 6.500.000 + Rp 4.000.000$$

$$= Rp 19.000.000$$

Hak modal Tuan Dinar yang diakui Firma sbb:

$$30\% \times Rp 19.000.000 = Rp 5.700.000$$

$$\text{Setoran uang Tn. Dinar} = \underline{\underline{(Rp 4.000.000)}}$$

$$\text{Kelebihan modal di atas setoran} = Rp 1.700.000$$

Berdasarkan perhitungan di atas, dapat dilihat bahwa modal Tn. Dinar dicatat lebih besar 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. Danar 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:

$$\begin{aligned} \text{Tn. Dani} &= 30\% \times \text{Rp } 1.700.000 &= \text{Rp } 510.000 \\ \text{Tn. Dino} &= 20\% \times \text{Rp } 1.700.000 &= \text{Rp } 340.000 \\ \text{Tn. Dono} &= 50\% \times \text{Rp } 1.700.000 &= \underline{\text{Rp } 850.000} \\ \text{Jumlah} &&= \text{Rp } 1.700.000 \end{aligned}$$

Jurnal yang dibuat untuk mencatat masuknya Tuan Danar adalah:

<i>Kas</i>	<i>Rp 4.000.000</i>
<i>Modal Tn. Dana</i>	<i>510.000</i>
<i>Modal Tn. Dino</i>	<i>340.000</i>
<i>Modal Tn. Dono</i>	<i>850.000</i>
<i>Modal Tn. Danar</i>	<i>Rp 5.700.000</i>

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. Dandar Masuk	Sesudah Tn. Dandar Masuk	Sebelum Tn. Dandar Masuk	Sesudah Tn. Dandar Masuk
Tuan Dana	Rp 5.000.000	Rp 4.490.000	30%	30% X 70% = 21%
Tuan Dino	Rp 3.500.000	Rp 3.160.000	20%	20% X 70% = 14%
Tuan Dono	Rp 6.500.000	Rp 5.650.000	50%	50% X 70% = 35%
Tuan Dandar	-	Rp 5.700.000	-	30%
Jumlah	Rp 15.000.000	Rp 19.000.000	100%	100%

2. Pembentukan Goodwill untuk Anggota Baru

Apabila kelebihan modal Tn. Dandar 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. Dandar sbb:

<i>Kas</i>	<i>Rp 4.000.000</i>
<i>Goodwill</i>	<i>Rp 1.700.000</i>
<i>Modal Tn. Dandar</i>	<i>Rp 5.700.000</i>

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

Anggota	Jumlah Modal		Hak atas Laba-Rugi Firma	
	Modal Baru	Modal Lama	Modal Baru	Modal Lama
Tn. Aries	Rp. 20.000.000	Rp. 20.000.000	20%	20%
Tn. Nita	Rp. 10.000.000	Rp. 10.000.000	10%	10%
Tn. Rifani	Rp. 7.500.000	Rp. 7.500.000	7,5%	7,5%
Tn. Aries	Rp. 20.000.000	Rp. 20.000.000	20%	20%

c. Modal Anggota Baru Dicatat Lebih Kecil Daripada Setorannya

Berbanding terbalik dengan jenis pencatatan sebelumnya, pada jenis pencatatan ini modal anggota baru dicatat lebih kecil dari setorannya. Hal ini akan dijelaskan dengan contoh dibawah ini.

Nama Anggota	Jumlah Modal	Hak atas Laba-Rugi
Tn. Aries	Rp. 20.000.000	20%
Ny. Nita	Rp. 10.000.000	10%
Tn. Rifani	Rp. 7.500.000	23%

Di atas ini adalah komposisi modal suatu firma. Untuk memperluas usahanya Tn. Aries & Ny. Nita setuju untuk mengajak Tn. Rifani sebagai anggota Firma yang baru. Tn. Rifani diharuskan membayar uang tunai sebesar Rp7.500.000 untuk modal dan haknya diakui sebesar 23% dari modal yang baru.

Hal yang harus dilakukan pertama kali adalah menghitung jumlah modal Tn. Rifani yang dicatat dalam Firma.

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% x Rp 30.000.000) = Rp 6.900.000

Setoran Tn. Rifani = Rp 7.500.000

Kelebihan setoran di atas modal = Rp 600.000

Dari perhitungan di atas, hak modal Tn. Rifani dicatat lebih kecil daripada setorannya yaitu sebesar Rp 600.000. Kekurangan pencatatan modal dari setorannya dianggap sebagai pemberian bonus dari anggota baru kepada anggota lama atau pembentukan bonus untuk anggota lama. Maka dari itu 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

Berikut ini jurnal yang harus dibuat untuk mencatat pemberian bonus kepada anggota lama dan masuknya Tn. Rifani sebagai anggota baru:

<i>Kas</i>	<i>Rp 7.500.000</i>	
<i>Modal Tn. Rifani</i>		<i>Rp 6.900.000</i>
<i>Modal Tn. Aries</i>		<i>240.000</i>
<i>Modal Ny. Nita</i>		<i>360.000</i>

Dengan masuknya Tn. Rifani, komposisi modal dan hak atas Laba Rugi masing-masing anggota akan berubah seperti yang terlihat dalam tabel dibawah ini:

Nama Anggota	Jumlah Modal		Maklutas Caba Rugi Firma	
	Sebelum Tn. Rifani	Setelah Tn. Rifani	Sebelum Tn. Rifani	Setelah Tn. Rifani
Tn. Aries	Rp. 12.500.000	Rp. 12.500.000	40%	40% x 2.608.700 = 1.043.480
Ny. Nita	Rp. 17.500.000	Rp. 17.500.000	60%	60% x 2.608.700 = 1.565.220
Tn. Rifani		Rp. 30.000.000		24%
Jumlah	Rp. 30.000.000	Rp. 30.000.000	100%	100%

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

Masih dengan contoh firma sebelumnya, apabila setoran anggota baru Tn. Rifani sebesar Rp7.500.000 dianggap sebagai 23% dari total modal, maka total modal persekutuan yang baru adalah sbb:

$$\begin{aligned}
 100/23 \times \text{Rp } 7.500.000 &= \text{Rp } 32.608.700 \\
 \text{Modal Firma yang sesungguhnya} &= \underline{\text{Rp } 30.000.000} \\
 \text{Goodwill yang harus dibentuk} &= \text{Rp } 2.608.700
 \end{aligned}$$

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

$$\begin{aligned}
 -\text{Tn. Aries} &= 40\% \times \text{Rp } 2.608.700 &= \text{Rp } 1.043.480 \\
 -\text{Ny. Nita} &= 60\% \times \text{Rp } 2.608.700 &= \underline{\text{Rp } 1.565.220} \\
 \text{Jumlah} &&= \text{Rp } 2.608.700
 \end{aligned}$$

Jurnal dari perhitungan di atas adalah sbb:

1) Jurnal untuk mencatat pembentukan Goodwill:

<i>Goodwill</i>	<i>Rp 2.608.700</i>
<i>Modal Tn. Aries</i>	<i>Rp 1.043.480</i>
<i>Modal Ny. Nita</i>	<i>Rp 1.565.220</i>

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	Setelah Tn. Rifani Masuk	Sebelum Tn. Rifani Masuk	Setelah Tn. Rifani Masuk
Tn. Andi	Rp 11.500.000	Rp 11.500.000	40%	11,5 x 20 = 230%
Tn. Budi	Rp 12.000.000	Rp 12.000.000	40%	12 x 20 = 240%
Tn. Cici		Rp 1.000.000		1 x 20 = 20%
Jumlah	Rp 23.500.000	Rp 24.500.000	100%	100%

C. Perubahan Pemilikan Firma Karena Anggota Yang Keluar

Dalam firma terdapat kasus dimana anggota keluar dari persekutuan, baik itu keluar karena suatu alasan ataupun karena anggota tersebut telah meninggal dunia. Pada saat salah seorang anggota keluar, maka anggota tersebut akan menyelesaikan masalah atas haknya dalam keuangan atau kekayaan yang masih tertanam di dalam Firma. Demikian pula apabila terdapat anggota yang meninggal dunia, hak pemilikan dalam firma akan diselesaikan oleh anggota yang tersisa dan keluarganya.

Terdapat beberapa cara yang dapat dilakukan untuk menyelesaikan masalah keuangan anggota yang keluar atau meninggal dunia. Kemungkinan tersebut 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:

Anggota	Saldo Modal Awal (Rp. 2010)	Saldo Akhir (Rp.)
1. A. B.	10.000.000	10.000.000
2. C. D.	10.000.000	10.000.000
3. E. F.	10.000.000	10.000.000
4. G. H.	10.000.000	10.000.000
Jumlah	40.000.000	40.000.000

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:

Anggota	Saldo Awal (Rp.)	Saldo Akhir (Rp.)
1. A. B.	10.000.000	10.000.000
2. C. D.	10.000.000	10.000.000
3. E. F.	10.000.000	10.000.000
4. G. H.	10.000.000	10.000.000
Jumlah	40.000.000	40.000.000

Berdasarkan perhitungan di atas, jurnal yang harus dibuat untuk mencatat pengakuan hak Tn. M 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 akan berubah dan tampak sbb:

NAMA ANGGOTA	SEBELUM Tn M KELUAR	SESUDAH Tn M KELUAR
TUAN K	Rp 11.000.000	Rp 11.000.000
TUAN L	Rp 15.000.000	Rp 15.000.000
TUAN M	Rp 6.825.000	
TUAN N	Rp 10.000.000	Rp 10.000.000
JUMLAH	Rp 45.575.000	Rp 38.750.000

1. Anggota Firma yang Keluar Memperoleh Hak Lebih Besar Daripada Saldo Modal akhirnya, dalam hal ini akan ada 2 kemungkinan perlakuan akuntansi yang timbul,; yaitu:
 - a. Kelebihan pembayaran di atas saldo modal dianggap sebagai pemberian bonus kepada anggota yang keluar. Dengan menggunakan contoh Firma KLMN di atas, misal hak Tuan M yang keluar disetujui oleh anggota yang lain sebesar Rp 7.725.000, maka kelebihan pembayarannya adalah:

<i>Hak Tuan M yang diakui</i>	= Rp 7.725.000
<i>Saldo modal akhir Tuan M</i>	= <u>Rp 6.825.000</u>
<i>Bonus Tuan M</i>	= Rp 900.000

Bonus sebesar Rp900.000 ini akan ditanggung oleh anggota-anggota yang tinggal dengan rasio 3:4:2 dengan perhitungan sbb:

<i>Tn. K</i>	= $3/9 \times Rp\ 900.000$	= Rp 300.000
<i>Tn. L</i>	= $4/9 \times Rp\ 900.000$	= Rp 400.000
<i>Tn. N</i>	= $2/9 \times Rp\ 900.000$	= <u>Rp 200.000</u>
<i>Jumlah</i>		= Rp 900.000

Jurnal untuk mencatat keluarnya Tn. M adalah:

<i>Modal Tn. K</i>	<i>Rp 300.000</i>	
<i>Modal Tn. L</i>	<i>Rp 400.000</i>	
<i>Modal Tn. M</i>	<i>Rp 6.825.000</i>	
<i>Modal Tn. N</i>	<i>Rp 200.000</i>	
<i>Hutang pada Tn. M/Kas</i>		<i>Rp 7.725.000</i>

b. Kelebihan pembayaran di atas saldo modalnya dianggap sebagai pembentukan Goodwill sebab anggota-anggota yang tinggal tidak mau saldonya dikurangi. Dengan menggunakan contoh di atas, kelebihan pembayaran kepada Tn. M sebesar Rp 900.000 dianggap sebagai pembentukan Goodwill yang dapat dibagi menjadi:

- Pembentukan Goodwill hanya untuk anggota yang keluar, jurnal yang harus dibuat adalah:

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

- Pembentukan Goodwill untuk seluruh anggota Firma.

Kelebihan Rp900.000 yang dibayarkan pada anggota yang keluar adalah merupakan 10% dari keseluruhan Goodwill (dengan perbandingan laba rugi 3:4:2:1). Total Goodwill yang dibentuk adalah sbb :

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

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

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

Jurnal pembentukan Goodwill untuk seluruh anggota adalah:

<i>Goodwill</i>	<i>Rp 9.000.000</i>
<i>Modal Tn. K</i>	<i>Rp 2.700.000</i>
<i>Modal Tn. L</i>	<i>Rp 3.600.000</i>
<i>Modal Tn. M</i>	<i>Rp 900.000</i>
<i>Modal Tn. N</i>	<i>Rp 1.800.000</i>

Jurnal untuk mencatat keluarnya Tn. M :

<i>Modal Tn. M</i>	<i>Rp 7.725.000</i>
<i>Hutang pada Tn. M atau Kas</i>	<i>Rp 7.725.000</i>

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 terdapat dua perlakuan akuntansi, yaitu:

- a. Selisih antara hak dan saldo modal akhir dari anggota yang keluar dianggap sebagai pemberian bonus kepada anggota yang ditinggalkan.
- b. Selisih antara hak dan saldo modal akhir anggota yang keluar dianggap sebagai pembentukan Goodwill.

Dengan menggunakan contoh firma sebelumnya misal, Tn. M keluar dari firma dan bersedia dibayar atau dinilai hak modalnya sebesar Rp 6.195.000 sedangkan saldo modal akhirnya sebesar Rp 6.825.000. Selisih dari hak & saldo modal akhir Tn. M adalah sebesar:

$$Rp\ 6.825.000 - Rp\ 6.195.000 = Rp\ 630.000$$

- 1) Selisih Rp 630.000 dari hak dan modal akhir Tn M dianggap sebagai pemberian bonus untuk anggota yang tinggal, jurnal yang dicatat sbb:

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

Perhitungan pembagian bonus:

$$\begin{array}{rcl} \text{Tn. K} & = 3/9 \times \text{Rp } 630.000 & = \text{Rp } 210.000 \\ \text{Tn. L} & = 4/9 \times \text{Rp } 630.000 & = \text{Rp } 280.000 \\ \text{Tn. N} & = 2/9 \times \text{Rp } 630.000 & = \underline{\text{Rp } 140.000} \\ \text{Jumlah} & & = \text{Rp } 630.000 \end{array}$$

Lalu jurnal untuk mencatat keluarnya Tn. M adalah:

$$\begin{array}{rcl} \text{Modal Tn. M} & & \text{Rp } 6.825.000 \\ \text{Bonus} & & \text{Rp } 630.000 \\ \text{Hutang Tn. M/Kas} & & \text{Rp } 6.195.000 \end{array}$$

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

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

Goodwill negatif berarti terdapat pengurangan terhadap Goodwill Firma yang sudah terbentuk sebelumnya. Jadi metode pembentukan Goodwill pada anggota Firma yang keluar haknya dicatat lebih kecil daripada setorannya, dan hanya dapat digunakan atau dilakukan apabila sebelumnya sudah terbentuk Goodwill pada pembukuan firma.

Daftar Pustaka

- Beams, Floyd A, et all. 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.
- Purba, Marisi P. 2005. *Akuntansi Penggabungan Usaha*. Jakarta: PT Ray Indonesia.

BAB V

AKUNTANSI PEMBUBARAN FIRMA

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa dapat memahami latar belakang suatu firma dibubarkan dan tahap-tahap dalam akuntansi pembubaran firma
2. Mahasiswa dapat memahami prosedur akuntansi pembubaran firma dengan menggunakan metode likuidasi dilakukan secara serentak beserta perhitungannya dan pencatatannya
3. Mahasiswa dapat memahami prosedur akuntansi pembubaran firma dengan menggunakan metode likuidasi dilakukan secara berangsur atau bertahap beserta perhitungannya dan pencatatannya, baik tanpa menggunakan program kas maupun dengan menggunakan program kas

A. Pendahuluan

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

Definisi bangkrut adalah suatu keadaan dimana perusahaan mengalami kekurangan dan ketidakcukupan dana untuk menjalankan atau melanjutkan usahanya. Dapat dikatakan bahwa situasi kebangkrutan terjadi karena suatu usaha tidak dapat memenuhi tujuannya. Penutupan usaha,

pembubaran usaha atau likuidasi adalah bentuk akibat dari kebangkrutan.

Sedangkan, Likuidasi adalah suatu proses dalam merubah nilai aktiva non-kas menjadi kas, mengakui laba rugi, melunasi kewajiban dan pada akhirnya membagi semua kas yang dimiliki kepada masing-masing anggota sesuai dengan presentase saldo modalnya.

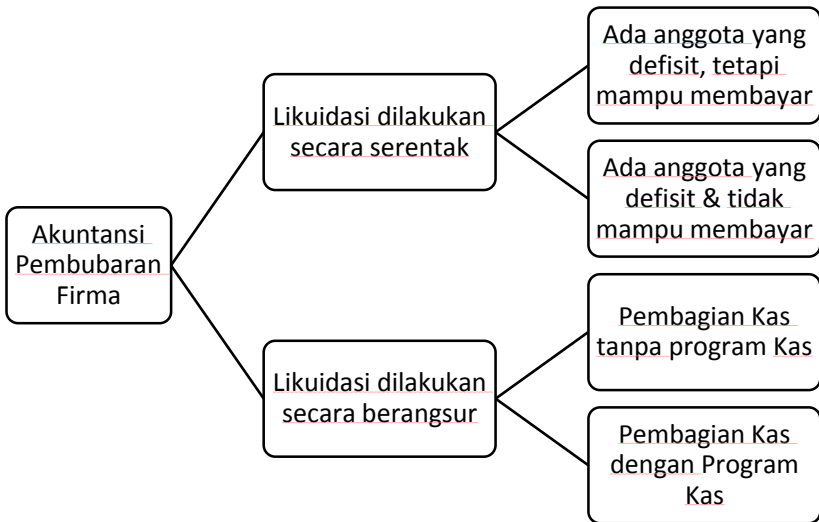
Prosedur dalam pembubaran firma terdiri dari dua tahapan, yaitu:

1. Tahap Realisasi, tahap dimana dilakukannya penjualan aktiva non-kas milik Firma menjadi kas (uang tunai).
2. Tahap Likuidasi, tahap dimana dilakukannya pelunasan kewajiban atau hutang Firma dan diakhiri dengan membagi sisa kas pada anggota berdasarkan besaran modalnya.

Kedua tahap di atas adalah urutan dalam pembubaran Firma. Khusus untuk tahap Likuidasi dapat menggunakan dua metode, yaitu:

1. Likuidasi secara serentak (*Lump Sum Liquidations*).
2. Likuidasi secara berangsur (*Installment Liquidations*).

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



B. Akuntansi Pembubaran Persekutuan Dengan Metode Likuidasi Secara Serentak

Dalam pembubaran Firma dengan metode likuidasi secara serentak, hal pertama yang dilakukan adalah melakukan tahap realisasi dengan menjual seluruh aktiva non-kas menjadi kas. Setelah itu, kas tersebut dibagikan kepada para anggota dan melikuidasi Firma.

Terdapat ketentuan dalam prosedur pembubaran firma dengan likuidasi serentak, diantaranya:

1. Pada tahap realisasi, jika terdapat perbedaan antara nilai buku aktiva non kas dengan nilai realisasi (harga jual) yang dapat mengakibatkan laba atau rugi realisasi, maka laba atau rugi realisasi harus dibagikan kepada para anggota

sesuai dengan perbandingan hak atas laba –rugi Firma. Laba rugi tersebut akan dicatat ke dalam saldo modal masing-masing anggota, kemudian saldo modal akhir para anggota akan digunakan sebagai acuan penyelesaian (likuidasi).

2. Setelah realisasi telah dilakukan, maka langkah selanjutnya adalah pembagian kas yang diatur sbb:
 - a. Menyelesaikan hutang firma kepada pihak luar
 - b. Menyelesaikan hutang firma kepada anggota firma
 - c. Melakukan pengembalian modal kepada para anggota

Contoh :

**Firma "GHI"
NERACA
Per 31 Desember 20X1**

Kas	Rp	10.000.000	Hutang Dagang	Rp	20.000.000
Piutang Dagang	Rp	20.000.000	Hutang Pihak	Rp	20.000.000
Persediaan	Rp	1.000.000	Hutang Usaha	Rp	10.000.000
Akumulasi Penyusutan	Rp	5.000.000	Modal Saham	Rp	20.000.000
			Modal Saham	Rp	10.000.000
			Modal Saham	Rp	20.000.000
Jumlah Aktiva	Rp	110.000.000	Jumlah Hutang & Modal	Rp	110.000.000

Tn G, Tn H, dan Tn I memiliki firma bersama dengan nama Firma "GHI", dalam firma tersebut mereka memiliki hak atas pembagian Laba Rugi dengan perbandingan 30% : 20% : 50%

Rp 103.500.000

Selanjutnya uang kas tersebut ini akan didistribusikan sesuai dengan urutan pembagian melalui tahap likuidasi dengan jurnal sbb:

Likuidasi Firma

Debit	Kredit
<p>a. Menyalurkan hutang kepada pihak lain sebesar hutang dagang Rp 13.000.000 dan hutang bank Rp 14.000.000</p>	<p>a. Menyalurkan dividen/likuidasi Harta Dagang di Bank Hutang Dagang Rp 13.000.000 Hutang Bank Rp 14.000.000 Kas Rp 27.000.000</p>
<p>b. Uang kas yang ada Rp 400.000.000 Menyalurkan hutang Rp 20.000.000 Hutang Bank Rp 20.000.000 Utang pemegang Saham Pasif sebesar Rp 20.000.000 Dividen Harta</p>	<p>b. Menyalurkan dividen/likuidasi hutang pada Type 0 Hutang Bank C Rp 20.000.000 Kas Rp 20.000.000</p>
<p>c. Kas yang ada Rp 370.000.000 Hutang Pasif C Rp 20.000.000 Hutang Bank Rp 20.000.000 Aktiva dibagikan pada 20% sesuai dengan modal masing-masing yaitu 20% dari 200 modal masing-masing anggota perusahaan</p>	<p>c. Menyalurkan dividen/likuidasi Harta Dagang Hutang Pasif C Rp 20.000.000 Hutang Bank Rp 20.000.000 Hutang Pasif I Rp 20.000.000 Kas Rp 20.000.000</p>

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

Modal Tuan A				
No	Keterangan	Debit (Rp)	Kredit (Rp)	Saldo (Rp)
1	Saldo awal	-	200.000.000	200.000.000
2	Saldo akhir	-	160.000.000	160.000.000
3	Saldo awal	-	200.000.000	200.000.000
4	Saldo akhir	-	160.000.000	160.000.000
Jumlah akhir				160.000.000

Modal Tuan M				
No	Keterangan	Debit (Rp)	Kredit (Rp)	Saldo (Rp)
1	Saldo awal (Rp 100.000)		100.000	100.000
2	Saldo awal (Rp 100.000)		100.000	100.000
3	Saldo awal (Rp 100.000)	100.000		100.000
4	Saldo awal (Rp 100.000)	100.000		
	Saldo Akhir			13.700.000

Modal Tuan I				
No	Keterangan	Debit (Rp)	Kredit (Rp)	Saldo (Rp)
1	Saldo awal (Rp 100.000)		100.000	100.000
2	Saldo awal (Rp 100.000)		100.000	100.000
3	Saldo awal (Rp 100.000)	100.000		100.000
4	Saldo awal (Rp 100.000)	100.000		
	Saldo Akhir			21.750.000

Apabila jurnal realisasi dan jurnal likuidasi sudah dibuat, serta pengembalian modal kepada masing-masing anggota sebesar saldo modal akhir telah dilakukan, maka proses pembubaran Firma telah selesai.

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

- a. *Saldo Modal Akhir salah seorang anggota Defisit, tetapi Mampu Membayar.*

Apabila terjadi kerugian pada saat realisasi penjualan aktiva non-kas, maka kemungkinan akan terdapat salah satu atau beberapa anggota yang modal akhirnya bersaldo debet atau defisit. akibatnya, anggota yang

saldo modalnya defisit diharuskan menghapuskan defisitnya dengan cara membayar atau menyetorkan sejumlah uang kepada firma sehingga saldo modalnya yang defisit akan habis/ dengan kata lain saldo modal akhirnya nol.

- b. *Saldo Modal Akhir salah seorang anggota Defisit dan tidak Mampu Membayar.*

Apabila terdapat anggota yang saldo modalnya defisit tetapi tidak mampu membayar sejumlah uang untuk menghapuskan defisitnya, maka yang menanggung defisit tersebut adalah anggota yang tidak defisit dan dibebankan sesuai dengan perbandingan Laba Rugi.

C. Pembubaran Persekutuan Dengan Metode Likuidasi Secara Bertahap

Metode likuidasi yang dilakukan secara bertahap adalah suatu metode pembayaran likuidasi dengan cara diangsur, Dengan kata lain 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.

Terdapat dua metode pembagian kas yang dapat digunakan dalam likuidasi secara bertahap, yaitu:

1. **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.

Prosedur dalam pembagian kas tanpa program kas adalah sebagai berikut:

- a. Mencatat realisasi aktiva non-kas yang berhasil dijual
- b. Membebankan laba/rugi akibat realisasi aktiva non kas pada modal masing-masing anggota
- c. Melunasi hutang dengan menggunakan uang kas yang ada
- d. Apabila ada sebagian aktiva non-kas yang belum berhasil dijual, maka dianggap sebagai kerugian dan dibebankan 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	40.000.000	Hutang Berjangka	20.000.000
Perlengkapan	20.000.000	Hutang Usaha	15.000.000
Beban Dibayar	20.000.000	Hutang Pajak	5.000.000
Beban Dibayar Lain	20.000.000	Modal Anggota	200.000.000
		P. Q	50.000.000
		R	75.000.000
		S	75.000.000
		P	100.000.000
Jumlah	100.000.000	Jumlah	100.000.000

Likuidasi Firma secara bertahap yang terdiri dari berbagai tahapan, antara lain :

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

Maret 20X2

- Persediaan yang harga pokoknya Rp180.000.000 laku dijual seharga Rp 220.000.000

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" beserta perhitungannya dengan menggunakan metode likuidasi berangsur!

Penyelesaian....

1. Likuidasi tahap 1 (bulan Januari 20X1)

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

Laba realisasi aktiva tetap

$$Rp 275.000.000 - Rp 250.000.000 = Rp 25.000.000$$

Dibagikan kepada Tn. PQRS masing-masing sebesar:

$$\begin{aligned}Tn.P &= 30\% \times Rp\ 25.000.000 = Rp\ 7.500.000 \\Tn.Q &= 20\% \times Rp\ 25.000.000 = Rp\ 5.000.000 \\Tn.R &= 25\% \times Rp\ 25.000.000 = Rp\ 6.250.000 \\Tn.S &= 25\% \times Rp\ 25.000.000 = \underline{Rp\ 6.250.000+} \\Jumlah &= Rp\ 25.000.000\end{aligned}$$

Jurnal Realisasi Tahap 1 :

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

b. Selanjutnya diadakan pelunasan hutang-hutang

Firma dgn jurnal sbb:

<i>Hutang dagang</i>	25.000.000
<i>Hutang Tn. P</i>	75.000.000
<i>Hutang Tn.Q</i>	50.000.000
<i>Kas</i>	150.000.000

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

<i>Jumlah aktiva non kas yang ada</i>	<i>Rp 920.000.000</i>
<i>Yang telah direalisasi</i>	<u><i>Rp 265.000.000</i></u>
<i>Aktiva non kas yang belum terjual/terrealisasi</i>	<i>Rp 655.000.000*</i>

* Kerugian sebesar Rp 655.000.000 dibebankan kpd Tn. P, Q, R, & S sesuai rasio yang telah ditentukan. Pembebanan rugi ini kana mengurangi saldo modalnya.

	Modal Tn. P (30%)	Modal Tn. Q (20%)	Modal Tn. R (25%)	Modal Tn. S (25%)
Saldo awal 2011	270.000.000	180.000.000	225.000.000	225.000.000
Saldo akhir 2011	160.000.000	100.000.000	150.000.000	150.000.000
Saldo awal 2012	160.000.000	100.000.000	150.000.000	150.000.000
Saldo akhir 2012	110.000.000	70.000.000	105.000.000	105.000.000
Saldo awal 2013	110.000.000	70.000.000	105.000.000	105.000.000
Saldo akhir 2013	110.000.000	70.000.000	105.000.000	105.000.000

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
- Pelunasan hutang = (150.000.000)
- Sisa kas yang dibagikan = Rp 220.000.000

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

Program Kas adalah suatu rencana prioritas pembayaran kas yang disusun sebelum proses pembubaran berlangsung. Program kas disusun dengan tujuan untuk menentukan prioritas atau tata urutan pembagian kas pada masing-masing anggota, sehingga pada saat pembubaran firma dapat diketahui siapa yang akan 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 pihak luar dan anggota telah dilunasi.

Prosedur untuk likuidasi bertahap dengan menggunakan program kas adalah sbb:

- a. Menghitung kemampuan masing-masing anggota firma dalam menanggung rugi maksimum.
- b. Menyusun rencana prioritas pembayaran kas
- c. Membuat program pembayaran kas
- d. Melakukan pembagian kas sesuai dengan urutan yang berlaku dari program kas yang telah disusun.

Contoh Kasus

Tn. Andi, Ny. Ari, & Nn. Afni mendirikan sebuah firma yang dinamai "3A". Para anggota telah bersepakat untuk melakukan likuidasi karena para anggota tersebut masing-masing akan mendirikan usaha sendiri. Berikut ini posisi keuangan firma sebelum likuidasi:

NERACA			
Firma "3A"			
Kas	Rp. 80.000.000	Utang Dagang	Rp. 100.000.000
Persediaan	2.200.000.000	Utang Atas Atas	500.000.000
Aktiva Tetap	1.000.000.000	Mutual In Bank	250.000.000
Aktiva Lain-lain	200.000.000	Mutual No. An	500.000.000
		Mutual No. Ad	500.000.000
Jumlah	Rp 1.000.000.000	Jumlah	Rp 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 dengan harga pokok Rp300.000.000 dijual seharga Rp240.000.000

Tahap 2 : Persediaan dijual seharga Rp250.000.000.

Tahap 3 : Sisa aktiva dijual seharga Rp170.000.000 dan aktiva lain-lain dijual seharga Rp210.000.000.

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

Penyelesaian

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

Memberi Anggar	Akumulasi TA Kas (Rp)	Akumulasi Kew. Jln. (Rp)	Akumulasi Kew. MPr (Rp)
1. Kas	20.000.000	0.000.000	0.000.000
2. Utang kepada bank			10.000.000
3. Utang kepada	20.000.000	0.000.000	10.000.000
4. Utang kepada		1.000.000	20.000.000
5. Utang kepada	20.000.000	0.000.000	10.000.000

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

b. Menyusun Urutan Prioritas Pembayaran Kas Kepada Anggota

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

Nama Anggota	Jumlah Kemampuan Menanggung Rugi Maksimum	Urutan Prioritas
Ta. A	Rp 10.000.000	1
Ta. B	10.000.000	2
Ta. C	10.000.000	3

c. Membuat Program Pembayaran Kas

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

Daftar Program Pembayaran Kas

Keterangan	Kapital Menanggung Rugi, Malumun			Jumlah Prioritas Pembayaran		
	Modal Tn. Andi	Modal Ny. Ari	Modal Nn. Afni	250.000.000	500.000.000	150.000.000
Kas	240.000.000					
Modal Tn. Andi	12.000.000					
Modal Ny. Ari		24.000.000				
Modal Nn. Afni			24.000.000			
Aktiva Tetap	24.000.000			24.000.000		24.000.000
Aktiva Tak Berwujud						
Aktiva Lainnya	24.000.000					
Akumulasi Penyusutan						
Jumlah Prioritas Pembayaran				250.000.000	500.000.000	150.000.000

d. Melaksanakan Pembagian Kas dengan Program Kas

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

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

<i>Kas</i>	<i>240.000.000</i>
<i>Modal Tn. Andi</i>	<i>12.000.000</i>
<i>Modal Ny. Ari</i>	<i>24.000.000</i>
<i>Modal Nn. Afni</i>	<i>24.000.000</i>
<i>Aktiva Tetap</i>	<i>300.000.000</i>

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:

a) Pelunasan hutang dagang & hutang Nn. Afni, jurnal:

<i>Hutang dagang</i>	100.000.000
<i>Hutang Nn. Afni</i>	50.000.000
<i>Kas</i>	150.000.000

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

<i>Modal Tn. Andi</i>	75.000.000
<i>Kas</i>	75.000.000

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

<i>Modal Tn. Andi</i>	25.000.000
<i>Modal Nn. Afni</i>	75.000.000
<i>Kas</i>	75.000.000

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

<i>Modal Tn. Andi</i>	4.000.000
<i>Modal Ny. Ari</i>	8.000.000
<i>Modal Nn. Afni</i>	8.000.000
<i>Kas</i>	20.000.000

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

<i>Kas</i>	250.000.000
<i>Persediaan</i>	220.000.000
<i>Modal Tn. Andi</i>	6.000.000
<i>Modal Ny. Ari</i>	12.000.000
<i>Modal Nn. Afni</i>	12.000.000

Kas yang tersisa sebesar Rp 250.000.000 dan 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:

<i>Modal Tn. Andi</i>	<i>50.000.000</i>
<i>Modal Ny. Ari</i>	<i>100.000.000</i>
<i>Modal Nn. Afni</i>	<i>100.000.000</i>
<i>Kas</i>	<i>250.000.000</i>

- 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:

<i>Modal Tn. Andi</i>	<i>86.000.000</i>
<i>Modal Ny. Ari</i>	<i>172.000.000</i>
<i>Modal Nn. Afni</i>	<i>122.000.000</i>
<i>Kas</i>	<i>380.000.000</i>

Daftar Pustaka

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2012 tentang Jangka Waktu Pendaftaran dan Pelaporan Kegiatan Usaha, Tata Cara Pendaftaran, Pemberian, dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, Serta

Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha
Kena Pajak.

Purba, Marisi P. 2005. *Akuntansi Penggabungan Usaha*. Jakarta:
PT Ray Indonesia.

BAB VI

AKUNTANSI UNTUK PENJUALAN ANGSURAN AKTIVA TETAP

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa dapat memahami dan menjelaskan definisi penjualan angsuran aktiva tetap beserta prosedur akuntansi menggunakan metode labadiakui pada tahun penjualan dilakukan dan metode labadiakui proporsional dengan penerimaan kas
2. Mahasiswa dapat memahami prosedur pencatatan dan perhitungannya apabila terjadi kegagalan dalam pelunasan penjualan angsuran aktiva tetap

A. Pendahuluan

Penjualan menurut akuntansi, dikelompokkan menjadi 2 (dua), yaitu penjualan biasa dan penjualan angsuran. Penjualan biasa terdiri dari penjualan tunai dan penjualan kredit. Penjualan tunai adalah penjualan yang pembayarannya langsung lunas (diterima sekaligus).

Penjualan kredit adalah penjualan yang pembayarannya tidak diterima sekaligus (tidak langsung lunas) pembayarannya bisa diterima melalui 2 (dua) tahap atau lebih.

Penjualan angsuran adalah penjualan yang pembayarannya tidak diterima sekaligus (tidak langsung lunas), tetapi pembayarannya diterima melalui lebih dari 2 (dua) tahap.

Istilah penjualan angsuran dengan penjualan kredit hampir sama, tetapi penjualan kredit yang dibayar hanya 2 kali pembayaran bukan merupakan penjualan angsuran.

B. 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.

C. Penjualan Angsuran Aktiva Tetap Dengan 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 9 September tahun 2009, PT WD Properti menjual 10 unit rumah dengan harga pokok per kapling

Rp300.000.000 dan dijual dengan harga Rp400.000.000 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 :

1. Buatlah jadwal pembayaran angsurannya!
2. Buat 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
	9 Sept 09	-	-	-	4.000.000
(U.muka)	9 Sept 09	-	800.000	800.000	3.200.000
I	9 Mrt 10	160.000	320.000	480.000	2.880.000
II	9 Sept 10	144.000	320.000	464.000	2.560.000
III	9 Mrt 11	128.000	320.000	448.000	2.240.000
IV	9 Sept 11	112.000	320.000	432.000	1.920.000
V	9 Mrt 12	96.000	320.000	416.000	1.600.000
VI	9 Sept 12	80.000	320.000	400.000	1.280.000
VII	9 Mrt 13	64.000	320.000	384.000	960.000
VIII	9 Sept 13	48.000	320.000	368.000	640.000
IX	9 Mrt 14	32.000	320.000	352.000	320.000
X	9 Sept 14	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 :

Kontraang debet (dalam ribuan)	Jurnal (dalam ribuan)
<p>1. Pada saat penjualan tgl 9 Sept 09 10 x Rp 400.000 = 4.000.000 uang muka 20% = 800.000 Rp rumah . 10 x Rp 300.000 = 3.000.000</p>	<p>Kas 800.000 Piutang angsuran rumah 3.200.000 Laba penjualan angp 1.000.000</p>
<p>2. Agt tgl 31 Des 09 . Bunga yang masih harus dibayar 4 bulan (9 Sept sd 31 Des 09) $4/12 \times 10\% \times 3.200.000 = 106.667$</p>	<p>Piutang bunga 106.667 Pendapatan bunga 106.667</p>
<p>3. Jurnal penutup tgl 31 Des 09 Menutup rekening nominal ke akun laba rugi</p>	<p>Laba penjualan angp 1.000.000 Pendapatan bunga 106.667 Akun laba rugi 1.106.667</p>
<p>4. Jurnal balik tgl 9 Jan 10 : Reversal entri atas bunga yang akan dibayar th. 2009</p>	<p>Pendapatan bunga 106.667 Piutang bunga 106.667</p>
<p>5. Penertmaan angsuran I tgl 9 Mar 10 : Angsuran pokok 3.200.000/10 = 320.000 Bunga di bel = $10\%/12 \times 3.200.000$ = 266.667</p>	<p>Kas 686.667 Piutang angsuran 170.000 Pendapatan bunga 166.667</p>
<p>6. Penertmaan angsuran II tgl 9 Sept 09 Angsuran pokok = 320.000 Bunga di bel = 10% per tahun $(3.200.000 - 320.000) \times 10\% = 288.000$</p>	<p>Kas 464.000 Piutang angsuran 170.000 Pendapatan bunga 144.000</p>
<p>7. Agt tgl 31 Desember 10 : Bunga yg masih harus dibayar 3 bln $3/12 \times 10\% \times (3.200.000 - 640.000)$ = 85.333</p>	<p>Piutang bunga 85.333 Pendapatan bunga 85.333</p>

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

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

Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut :

Dikembangkan dari masalah	Kas	Rend	Rend
1. Jika pada penjualan tanggal 1 Januari 08			
Jd = Rp 400.000 + 4.000.000	Kas	400.000	
uang muka 10% + 400.000	Pinjaman angkuran	3.200.000	
sisa piutang	Bunga	3.000.000	
Jd = Rp 400.000 + 3.000.000	Uraib	1.000.000	
2. Tanggal 31 Desember 08			
a. Bunga yang masih harus diterima di bulan 1 & 31 Desember 08	Pinjaman bunga	100.000	
$1000 \times 10\% = 1.000.000 \times 10\% = 100.000$	Pendapatan bunga	100.000	
b. Penyelesaian Uraib pada saat akhir Desember 08	Uraib	500.000	
% laba kotor	Uraib	300.000	
$\frac{1.000.000}{4.000.000} = 100\% \times 75\%$			
= 1.500.000			
Penerimaan kas Rp 2000.000.000			
Rp 300.000.000 (pembayaran)			
Rp 1.700.000.000 (sisa)			
75% = Rp 1.275.000.000			
+ Rp 300.000.000			
3. Jurnal penjualan tanggal 31 Desember 08	Uraib	300.000	
Membayar rekening nominal ke akhir laba rugi	Pendapatan bunga	100.000	
a. Tanggal pada tanggal 1 Januari 09	Sisa laba rugi	100.000	
Jumlah angsuran mata bunga yang akan diterima Rp 2000	Pendapatan bunga	100.000	
b. Pembayaran angsuran 1 tanggal 1 bulan 09	Pinjaman bunga	100.000	
Angsuran pokok = 1.200.000/20			
= 60.000			
Bunga di cari = $10\% \times 600.000 = 60.000$			
= 120.000			
4. Pembayaran angsuran 4 tanggal 31 Desember 09			
Angsuran pokok + 1.200.000	Kas	480.000	
Bunga di cari = $10\% \times 600.000 = 60.000$	Pinjaman angkuran	3.200.000	
= 120.000	Pendapatan bunga	160.000	
5. Pembayaran angsuran 4 tanggal 31 Desember 10			
Angsuran pokok + 1.200.000	Kas	480.000	
Bunga di cari = $10\% \times 600.000 = 60.000$	Pinjaman angkuran	3.200.000	
= 120.000	Pendapatan bunga	160.000	

<p>7. Rp tgl 31 Desember 2010</p> <p>a. Rp bunga yang masih harus diterima di tgl (9 Sept - 31 Des 10) $4/12 \times 10\% \times (3.200.000 - 640.000)$ $= 85.333$</p> <p>b. Penyesuaian LKBD Penyesuaian kas th.2010 sebesar Rp 64.000.000 (angsuran I dan II). Jadi LKD th.2010 adalah $25\% \times Rp 640.000.000$ $= Rp 160.000.000$</p>	<table> <tr> <td>Piutang bunga</td> <td>85.333</td> </tr> <tr> <td>Pendapatan bunga</td> <td>85.333</td> </tr> <tr> <td colspan="2"> </td> </tr> <tr> <td>LKBD</td> <td>160.000</td> </tr> <tr> <td>LKD</td> <td>160.000</td> </tr> </table>	Piutang bunga	85.333	Pendapatan bunga	85.333			LKBD	160.000	LKD	160.000
Piutang bunga	85.333										
Pendapatan bunga	85.333										
LKBD	160.000										
LKD	160.000										
<p>8. Jurnal penutup tgl 31 Des 10 :</p> <p>Menutup rekening nominal ke aktual laba rugi</p>	<table> <tr> <td>LKD</td> <td>160.000</td> </tr> <tr> <td>Pendapatan bunga</td> <td>85.333</td> </tr> <tr> <td>Itikaf laba rugi</td> <td>245.333</td> </tr> </table>	LKD	160.000	Pendapatan bunga	85.333	Itikaf laba rugi	245.333				
LKD	160.000										
Pendapatan bunga	85.333										
Itikaf laba rugi	245.333										
<p>9. Jurnal balik tgl 1 Jan 11 :</p> <p>Reversal entrires atas bunga yang akan diterima th. 2010</p>	<table> <tr> <td>Pendapatan bunga</td> <td>85.333</td> </tr> <tr> <td>Piutang bunga</td> <td>85.333</td> </tr> </table>	Pendapatan bunga	85.333	Piutang bunga	85.333						
Pendapatan bunga	85.333										
Piutang bunga	85.333										

Berikut penjelasan dari jurnal pada tabel diatas :

- Laba penjualan angsuran akan diakui setiap tahun. Jumlah laba tiap tahun bisa tidak sama, tergantung dari besaran kas yang diterima pada tahun tersebut. Contohnya, pada tahun 2009 jurnal LKD sebesar Rp200.000.000, sedangkan pada tahun 2010 sebesar Rp160.000.000. Hal ini terjadi karena jumlah kas yang diterima pada tahun 2009 lebih besar daripada jumlah kas yang diterima pada tahun 2010.
- Jurnal angsuran pada tahun berikutnya sama dengan jurnal pada tahun 2010, bedanya teletak pada jumlah pendapatan bunga yang semakin kecil, karena bunga dihitung dari saldo pokok pinjaman. Saldo pokok pinjaman akan semakin kecil karena terjadi pelunasan ditahun sebelumnya.

E. Kegagalan Pelunasan Piutang Angsuran Aktiva Tetap

Pada kasus pihak pembeli tidak dapat melunasi angsuran, maka seluruh laba yang telah diperhitungkan sebelumnya tidak dapat direalisasikan seluruhnya. Dengan adanya kegagalan pelunasan, aktiva tetap yang terjual akan dimiliki kembali oleh pihak penjual. Aktiva tetap akan dinilai sebesar nilai pasar pada tahun penarikan kembali tersebut. Sedangkan, pembayaran angsuran yang telah dibayarkan oleh pembeli sebelumnya tidak dapat diminta kembali oleh pembeli.

Pihak penjual akan mengakui adanya laba atau rugi atas pemilikan kembali. Pencatatan laba rugi akan menggunakan metode laba diakui dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Pencatatan laba rugi dengan metode laba diakui pada saat penjualan, maka laba rugi akan dihitung dengan membandingkan antara *nilai aktiva tetap yang dimiliki kembali* dan *jumlah piutang angsuran yang belum dilunasi*.
2. Pencatatan laba rugi dengan metode laba diakui proposional dengan penerimaan kas, maka laba rugi akan dihitung dengan membandingkan antara *jumlah nilai aktiva tetap yang dimiliki* ditambah *pengurangan laba kotor yang belum direalisasi* dengan *jumlah piutang angsuran yang belum dilunasi*.

Daftar Pustaka

- Baker, Richard E, *et all*. 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Beams, Floyd A, *et all* . 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.

BAB VII

AKUNTANSI UNTUK PENJUALAN ANGSURAN BARANG DAGANGAN

Capaian Pembelajaran :

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

A. Pendahuluan

Penjualan barang dagang merupakan salah satu jenis transaksi yang terjadi pada perusahaan dagang. Transaksi penjualan memiliki jenis pembayaran tunai dan kredit. Dan jika transaksi penjualan memiliki nominal yang besar maka pembayarannya bisa menggunakan metode angsuran.

Prosedur akuntansi penjualan angsuran barang dagangan hampir sama dengan penjualan angsuran aktiva tetap. Perbedaan dari kedua jenis pencatatan penjualan angsuran adalah : (1) penjualan angsuran barang dagangan tidak memperhitungkan tingkat bunga angsuran, dan (2) pencatatan pengakuan laba penjualan angsuran barang dagangan hanya menggunakan metode laba yang diakui proposional dengan penerimaan kas.

B. Pengertian Penjualan Angsuran Barang Dagangan

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.

C. 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 :

1. Pencatatan pemilikan kembali barang dagangan
2. Menghapus saldo piutang penjualan angsuran atas barang-barang tersebut
3. 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

D. 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 (*esimated 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 :

<i>Piutang penjualan angsuran</i>	<i>Rp. 1.000.000</i>
<i>Persediaan barang dagangan</i>	<i>Rp. 225.000</i>
<i>Cadangan kelebihan harga</i>	<i>Rp. 150.000</i>
<i>Penjualan angsuran</i>	<i>Rp. 1.375.000</i>

Untuk mencatat harga pokok penjualan angsuran :

<i>Harga pokok penjualan angsuran</i>	<i>Rp. 1.000.000</i>
<i>Persediaan barang dagang mobil baru</i>	<i>Rp. 1.000.000</i>

Untuk mencatat laba kotor penjualan angsuran yang belum direalisasi :

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

Besarnya laba kotor tersebut dapat dihitung sebagai :

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

- Baker, Richard E, *et all.* 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1.* Jakarta: Salemba Empat.
- Beams, Floyd A, *et all.* 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia).* Jakarta: Prenhallindo.
- Hazainsyah. 2009. *Push-Down Accounting: Solusi Alternatif Akuisisi Oleh Induk Perusahaan dalam Laporan Keuangan Konsolidasi.* Working Paper in Accounting and Finance. Pusat Pengembangan Akuntansi, Universitas Padjadjaran. Bandung.

BAB VIII

AKUNTANSI PENJUALAN KONSINYASI UNTUK PENGAMANAT (CONSIGNOR)

Capaian Pembelajaran :

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

A. Pendahuluan

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, 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 pada komisioner tidak dicatat dengan pemindahan hak milik atas barang, sehingga barang konsinyasi harus tetap dilaporkan sebagai persediaan oleh pengamanat.
- b. Pengiriman barang konsinyasi dari pengamanat pada komisioner bukan suatu transaksi penjualan, sehingga pengiriman tersebut tidak boleh diakui sebagai adanya pendapatan.
- c. Pengamanat bertanggung jawab atas seluruh biaya yang berhubungan dengan barang konsinyasi, dimulai dari barang konsinyasi dikirim sampai berhasil dijual oleh komisioner pada pihak ketiga.

B. Akuntansi Konsinyasi Pengamanat Dengan Metode Laba Terpisah

Dalam metode ini pencatatan transaksi atas barang konsinyai dipisahkan dari transaksi reguler, selain itu pencatatan laba atau pendapatan dari penjualan konsinyasi juga dipisahkan. Rekening **“Konsinyasi Keluar”** merupakan rekening khusus untuk mencatat seluruh transaksi yang berkaitan pada barang konsinyasi. Pada akhir periode, laba konsinyasi yang dicatat terpisah akan dipindahkan ke rekening laba rugi, setelah itu akan menjadi bagian dari laba usaha keseluruhan.

C. Akuntansi Konsinyasi Untuk Pengamanat Dengan Metode Laba Tak Terpisah

Apabila pengamanat mencatat transaksi atas penjualan konsinyasi menggunakan metode laba tak terpisah, maka pencatatan seluruh transaksi konsinyasi **tidak terpisahkan** seperti halnya pencatatan transaksi penjualan reguler. Maka dari itu dalam metode ini tidak akan timbul rekening baru atau rekening khusus untuk mencatat transaksi barang konsinyasi.

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.

Hal 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.

Daftar Pustaka

- Bastian, Indra (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga, Jakarta
- Beams, Floyd A, *et all*. 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.
- Mulyadi (2008). *Sistem Akuntansi*. Salemba Empat, Jakarta.

BAB IX
AKUNTANSI PENJUALAN KONSINYASI UNTUK KOMISIONER
(CONSIGNEE)

Capaian Pembelajaran :

1. 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
2. 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

A. Pendahuluan

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 kewanan & 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.

B. 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 sebagai berikut:

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

C. 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 tersebut **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.

D. 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.

Daftar Pustaka

Bastian, Indra (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga, Jakarta

Beams, Floyd A, *et all*. 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.

Mulyadi (2008). *Sistem Akuntansi*. Salemba Empat, Jakarta.

BAB X
MASALAH BARANG KONSINYASI YANG BELUM TERJUAL
SAMPAI AKHIR PERIODE AKUNTANSI

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa dapat memahami masalah-masalah yang dapat terjadi pada barang konsinyasi yang belum terjual sampai akhir periode akuntansi
2. 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.

A. Pendahuluan

Ada kalanya barang konsinyasi yang dititipkan pada Komisioner tidak habis terjual atau dengan kata lain Komisioner belum mampu menjual seluruhnya sampai pada akhir periode akuntansi. Apabila hal ini terjadi, maka Pengamanat sebagai pemilik barang konsinyasi tersebut harus melakukan pencatatan/penyesuaian agar laporan keuangan Pengamanat dapat mencerminkan kondisi barang dagangan yang sebenarnya. Sedangkan, barang konsinyasi yang belum terjual tidak mempengaruhi pihak komisioner atas catatan barang dagangannya karena barang konsinyasi tersebut bukan barang dagangan miliknya, sehingga dalam hal ini Komisioner tidak perlu mencatat jurnal penyesuaian.

B. Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Pada Akhir Periode Bagi Pengamanat

Apabila barang konsinyasi belum terjual pada akhir periode akuntansi, maka perlu melakukan pencatatan penyesuaian terhadap barang konsinyasi yang ditiptkan pada Komisioner.

Secara fisik barang konsinyasi pada akhir periode telah membebankan biaya untuk pengelolaan. Biaya tersebut harus di perhitungkan baik yang melekat pada barang yang telah dijual maupun yang belum terjual. Penyesuaian terhadap biaya-biaya ini sangat penting dalam penentuan laba rugi periodik.

Perlakuan atas biaya pengelolaan pada barang konsinyasi adalah sbb:

1. Biaya melekat pada barang konsinyasi yang telah terjual dicatat sebagai “Biaya Operasi” pada periode berjalan.
2. Sedangkan, Biaya melekat pada barang konsinyasi yang belum terjual dicatat sebagai “Persekot Biaya” atau “Biaya yang Ditanggihkan pembebanannya”.

C. Barang Konsinyasi Yang Belum Terjual Pada Akhir Periode Bagi Komisioner

Pada pencatatan pembukuan Komisioner, masalah konsinyasi yang belum terjual tidak mengalami penyesuaian atau dengan kata lain tidak ada pengaruh pada pencatatan Komisioner. Hal ini karena pencatatan yang dilakukan Komisioner hanya sebatas transaksi barang konsinyasi yang telah berhasil dijualkan, biaya yang telah dikeluarkan yang

berkaitan dengan penjualan konsinyasi, dan pendapatan komisi dari penjualan barang konsinyasi.

Pencatatan dan 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

Daftar Pustaka

- Bastian, Indra (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga, Jakarta
- Beams, Floyd A, *et all*. 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.
- Mulyadi (2008). *Sistem Akuntansi*. Salemba Empat, Jakarta.

BAB XI

AKUNTANSI UNTUK PUSAT, AGEN, DAN CABANG

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa mampu memahami Akuntansi untuk Pusat, Agen, dan Cabang
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Akuntansi untuk Pusat, Agen, dan Cabang
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan Akuntansi untuk Pusat, Agen, dan Cabang

A. Pendahuluan

Perusahaan dalam melaksanakan usahanya semakin lama dapat semakin berkembang sehingga kemungkinan untuk me-buka daerah pemasaran yang baru semakin terbuka dan mendesak sehingga perlu dilaksanakan. Akibat adanya perluasan daerah pemasaran ini akan menimbulkan suatu masalah yaitu bagaimana produk perusahaan dapat sampai ketangan pembeli dengan cepat tanpa menimbulkan biaya angkut yang bsanyak dan memakan waktu yang lama. Untuk mengatasi masalah tersebut, perusahaan dapat membentuk tempat-tempat penjualan pada daerah-daerah atau kota-kota tertentu sehingga sarana untuk memperluas daerah pemasaran dapat tercapai seperti apa yang direncanakan.

Tempat-tempat penjualan yang di bentuk tersebut dapat berbentuk agen (*Agency*) atau dapat berbentuk cabang (*Branch*) dari perusahaan yang berkembang tersebut agen maupun cabang yang dibentuk oleh pusat (dalam hal ini

adalah perusahaan yang berkembang tersebut) keduanya merupakan sarana untuk memperluas daerah pemasaran dan menyalurkan produk perusahaan kepada pada pembeli didaerahnya masing-masing. Meskipun agen dan cabang keduanya sama-sama merupakan suatu sarana, namun terdapat beberapa perbedaan pokok diantara keduanya yaitu dalam hal organisasi, pengelolaan manajemen, dan pengelolaan akuntansinya.

Dalam hal organisasi maupun pengelolaan manajemen, agen hanyalah merupakan tempat penjualan produk milik pusat dan agen tidak perlu dipisahkan pengelolaan manajemen maupun pencatatan akuntansinya. Semua kebijakan dan catatan akuntansi dielola langsung oleh pusat dan tugas agen hanya lah mencari pembeli yang selanjutnya menghubungi pusat untuk mengirimkan sejumlah produk untuk pembeli tersebut.

Sedangkan untuk cabang, pengelolaan manajemen serta pencatatan akuntansinya perlu diadakan pemisahan antara pusat dan cabang sehingga dalam melaksanakan kebijakan yang ditentukan oleh pusat, cabang mempunyai kebebasan untuk melaksanakannya. Cabang juga mempunyai wewenang untuk menjual produk sesuai dengan keinginannya dan cabang diberi kebebasan pula untuk melakukan pencatatan transaksi-transaksi sendiri. Sebagai pertanggung jawaban cabang kepada pusat ada-lah cabang diwajibkan membuat laporan keuangan setiap periode tertentu yang dilaporkan kepada pusat.laporan keuangan cabang ini tidak disebarluaskan kepada pemegang saham

atau pun kepada umum, sebab laporan keuangan cabang ini hanya bersifat intern yang khusus dilaporkan kepada pusat. Setelah menerima laporan dari cabangnya selanjutnya pusat akan mengadakan konsolidasi untuk menyusun laporan keuangan gabun-gan antara laporan keuangan pusat dengan laporan keuangan cabang-cabangnya.

B. Akuntansi untuk Pusat dan Agen

Agen adalah suatu perwakilan yang bekerja sebagai suatu unit organisasi penjualan lokal pada suatu daerah tertentu dibawah pengawasan kantor pusat. Dalam hal organisasi dan pengelolaan, agen hanyalah tempat penjualan produk milik pusat dan tidak perlu dipisahkan pengelolaan manajemen maupun pencatatan akuntansinya. Semua kebijakan dan pencatatan akuntansi dikelola langsung oleh pusat, dan tugas agen hanyalah mencari pembeli yang selanjutnya menghubungi kantor pusat untuk mengirimkan sejumlah produk untuk pembeli tersebut.

Kebijakan Akuntansi Untuk Pusat Dan Agen

Pada umumnya pencatatan agen mencakup rekening kas untuk mencatat penerimaan dan pengeluaran kas. Penerimaan kas pada kantor agen berasal dari kantor pusat untuk mengisi dana modal kerja guna membiayai operasi agen, bukan berasal dari hasil penjualan barang dagangan. Sedangkan pengeluaran kas pada kantor agen berkaitan dengan biaya operasional. Pengeluaran kas yang terjadi dicatat dan tembusannya diberikan pada kantor pusat.

Persediaan barang dagangan pada kantor agen bukanlah persediaan untuk dijual, tetapi hanya berupa sampel atau contoh saja. Jika terdapat suatu pesanan maka agen akan mengirimkan pesanan tersebut ke kantor pusat. Pada saat kantor pusat memverifikasi pesanan, barang dagangan akan dikirim beserta faktur penjualannya melalui agen.

Untuk mencatat transaksi yang terjadi pada kantor agen digunakan metode saldo tetap, dimana semua transaksi dicatat atas nama kantor pusat sehingga tidak terdapat rekening tersendiri. Hanya saja setiap transaksi yang berhubungan dengan agen diberi tanda atau diberi nama dari agen yang bersangkutan.

Metode Laba Dicatat Terpisah

Dalam pencatatan kantor pusat menggunakan metode laba terpisah, dengan menyediakan rekening khusus untuk mencatat pendapatan dan biaya yang bersangkutan dengan agen. Rekening khusus ini digunakan untuk mencatat semua penjualan melalui agen dan biaya yang dibebankan pada agen. Dengan adanya rekening khusus tersebut perusahaan dapat dengan mudah menghitung laba atau rugi dari kegiatan penjualan melalui agen. Apabila kantor pusat mempunyai lebih dari satu agen, maka rekening pendapatan dan biaya dapat digunakan sebagai buku besar, sedangkan bagi agen dipakai sebagai buku pembantu.

Kasus (buatlah jurnal dari soal di bawah ini)

PT Andaikata Surabaya membuka agen penjualan di kota Yogyakarta. Transaksi-transaksi yang terjadi antara kantor pusat dengan agen pada bulan April 20XY sbb :

- Tanggal 4 April :
Pengiriman barang dagangan sebagai sampel kepada agen Jogja sebesar Rp. 7.000.000
- Tanggal 8 April :
Pengiriman uang tunai untuk agen sebagai modal kerja sebesar Rp. 800.000
- Tanggal 20 April :
Penjualan melalui agen Jogja sebesar harga faktur Rp. 20.000.000 sedangkan harga pokoknya Rp. 16.000.000
- Tanggal 25 April :
Agen Jogja mengeluarkan biaya promosi sebesar Rp. 280.000 dan biaya penyimpanan sebesar Rp. 95.000 serta biaya lain-lain sebesar Rp. 275.500
- Tanggal 30 April :
Biaya gaji dan komisi untuk agen Jogja dibayar oleh kantor pusat sebesar Rp. 1.300.000

Metode Laba Dicatat Tidak Terpisah

Apabila pencatatan laba rugi kantor pusat menggunakan metode laba dicatat tidak terpisah maka kantor pusat tidak membuat rekening khusus untuk mencatat pendapatan dan biaya yang berkaitan dengan agen, sehingga pada akhir periode tidak perlu membuat jurnal penutup pada rekening laba rugi. Laporan laba rugi atas penjualan melalui agen akan

tergabung dengan transaksi penjualan melalui kantor pusat sendiri.

Seluruh transaksi penjualan dan biaya yang melalui agen dicatat dalam rekening pembukuan yang ada seperti halnya transaksi yang terjadi pada kantor pusat.

C. Akuntansi untuk Pusat dan Cabang

Berbeda dengan agen, kantor cabang mempunyai kewajiban dalam hal penyelenggaraan pembukuan, hal ini karena :

1. Kantor Cabang dapat melakukan aktivitas penjualan, mulai dari mendapatkan pembeli, mengirimkan barang dagangan, membuat faktur, menagih piutang dan menyimpan uang hasil penjualan tersebut .
2. Kantor Cabang dapat membeli barang dagangannya sendiri dari pihak ketiga untuk memenuhi kebutuhan permintaan atas barang dagangan, jika dirasa kantor pusat tidak dapat memenuhi kebutuhan persediaannya.

Dalam hubungan kantor pusat dan kantor cabang terdapat sistem sentralisasi dan sistem desentralisasi. Sistem Sentralisasi merupakan proses terjadinya transaksi, pembukuan dan proses pencatatan lainnya sama seperti pada hubungan kantor pusat dengan agen. Sedangkan, Sistem Desentralisasi merupakan penggunaan Kantor Cabang sebagai unit usaha yang berdiri sendiri sehingga proses transaksi, pembukuan dan pembuatan laporan dilakukan seperti perusahaan pada umumnya.

Uraian Sistem Desentralisasi Terhadap Hubungan Kantor Pusat & Kantor Cabang

Hubungan antara kantor pusat dan kantor cabang akan terlihat dari rekening timbal balik (*reciprocal account*) yang merupakan rekening buku besar yang dimiliki oleh masing-masing pihak. Rekening timbal balik yang ada di kantor pusat adalah rekening **RK – kantor cabang**, sedangkan di cabang adalah rekening **RK – kantor pusat**.

Kegunaan RK - Kantor Cabang Yang Ada Di Pusat

Debit

- Untuk mencatat pengiriman modal atau pengiriman barang / *dropping* ke kantor cabang.
- Untuk mencatat pembebanan biaya kepada kantor cabang.
- Untuk mencatat pengakuan laba dari operasi kantor cabang.

Kredit

- Untuk mencatat pengiriman uang dari kantor cabang.
- Untuk mencatat pengiriman barang atau pengembalian barang dari kantor cabang.
- Untuk mencatat pengakuan rugi dari operasi kantor cabang.

Kegunaan RK - Kantor Pusat Yang Ada Di Cabang

Debit

- Untuk mencatat pengiriman atau setoran uang kepada kantor pusat

- Untuk mencatat pengembalian barang atau pengiriman barang ke kantor pusat
- Untuk mencatat rugi operasi cabang pada saat penutupan un-tuk dilaporkan kepada kantor pusat

Kredit

- Untuk mencatat penerimaan kiriman uang dari kantor pusat
- Untuk mencatat penerimaan dropping barang dari kantor pusat
- Untuk mencatat laba operasi cabang pada saat penutupan un-tuk dilaporkan kepada kantor pusat

Contoh Soal

Untuk memperluas daerah pemasarannya PT Pratiwi membuka kantor cabangnya diluar kota pada awal bulan september. Berikut ini adalah transaksi yang terjadi selama bulan september :

- 2 September :
Pengiriman uang ke kantor cabang sebesar Rp. 13.000.000 sebagai modal kerja
- 3 September :
Dropping barang dagangan ke kantor cabang sebesar harga pokoknya Rp. 6.800.000
- 14 September :
Kantor cabang membeli alat-alat perlengkapan kantor secara tunai Rp. 260.000
- 20 September :

Penjualan oleh kantor cabang barang dagangan secara tunai Rp. 2.000.000 dan secara kredit sebesar Rp. 6.800.000

- 25 September :
Penerima pembayaran piutang dari langganan sebesar Rp. 4.000.000
- 26 September :
Biaya-biaya yang dikeluarkan oleh kantor cabang yaitu biaya penjualan Rp. 100.000, biaya promosi Rp. 300.000, biaya karyawan Rp. 890.000, biaya telpon dan listrik Rp. 600.000
- 28 September :
Kantor pusat membebanani kantor cabang biaya-biaya operasinya yang meliputi biaya angkut pengiriman Rp. 150.000, biaya asuransi Rp. 700.000, dan biaya bank Rp. 175.000
- 30 September :
Persediaan barang yang ada di cabang Rp. 3.600.000

Adakalanya Kantor Pusat akan menginvestasikan sebagian aktiva tetap kepada Kantor Cabang. Jika hal tersebut terjadi, maka situasinya akan seperti pengiriman barang dagangan. Hal ini karena pengiriman aktiva tetap akan diinvestasikan yang sifatnya tetap serta menyangkut jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi, sehingga transaksi yang demikian tidak boleh menggunakan rekening “R/K – Kantor Cabang” ataupun “R/K – Kantor Pusat”.

Pengiriman Kekayaan (selain barang dagangan) ke Kantor Cabang, pada saat pengiriman akan di catat sbb:

Aktiva Tetap – Kantor Cabang.....xxx

Aktiva Tetap.....xxx

Sedangkan untuk Kantor Cabang akan mencatatnya;

Aktiva Tetap.....xxx

Aktiva Tetap – Kantor Pusat.....xxx

Apabila Investasi selain barang dagangan yang sifatnya jangka panjang dilakukan oleh Kantor Pusat, maka Kantor Pusat akan menjurnal;

Investasi Tetap – Kantor Cabang.....xxx

Aktiva Tetap/Saham/Surat Berharga.....xxx

Sedangkan untuk Kantor Cabang akan mencatat sbb;

Aktiva Tetap/saham/surat berharga.....xxx

Investasi tetap dari Kantor Pusat.....xxx

Modifikasi Teknik Pencatatan

Agar data laporan keuangan lebih informatif maka untuk kepentingan analisa laporan keuangan hendaknya ada pemisahan dalam pencatatan penanaman yang bersifat permanen dan penanaman modal oleh kantor pusat di cabang yang bersifat temporer.

- ❖ Rekening (R/K) Kantor Pusat maupun Kantor Cabang yang bersifat sementara, dipakai untuk menampung transaksi-transaksi yang mengakibatkan hutang piutang lancar antara pusat dan cabang.

- ❖ Rekening – rekening (R/K) Kantor Pusat maupun Kantor Cabang yang bersifat permanen, dipakai untuk menampung transaksi-transaksi yang mengakibatkan hutang piutang tetap antara pusat dan cabang.

Kedua perbedaan tersebut, tidak merubah sifat rekening timbal balik (respirokal) antara rekening “Kantor Cabang” dan rekening “Kantor Pusat”.

Mengenai pencatatan aktiva tetap beserta depre-siasinya dapat dilakukan di Kantor Pusat. Contoh pencatatan transaksi – transaksi pada Kantor Pusat dan Kantor Cabang, dengan membedakan sifat penanaman modal dari Kantor Pusat itu di Kantor Cabangnya :

NO	Transaksi	Buku-buku kantor cabang	Buku-buku kantor pusat
1	Pengiriman uang oleh kantor pusat	(D): Kas	(D) : R/K KC
		(K) : R/K KP	(K) Kas
2	Pengiriman barang dari kantor pusat ke kantor cabang	(D): Pengiriman barang-barang dari KP	(D) : R/K KC
		(K) : R/K KC	(K) : Pengiriman Barang-barang ke cabang
3	Pengiriman barang dari kantor pusat	(D) : Alat-alat kantor	(D) : Investasi tetap pada KC
		(K) : Investasi tetap dari KP	(K) : alat-alat kantor

	ke kantor cabang		
4	Pembangunan gedung dan pabrik cabang oleh kantor pusat	(D) : Gedung dan pabrik	(D) : Investasi tetap pada KC
		(K) : investasi tetap dari KP	(K) : kas (Gedung pabrik cabang)

D. Pengiriman Kekayaan antar Cabang

Permasalahan khusus yang timbul dalam perusahaan bersistem Desentralisasi antara kantor pusat dengan cabang-cabangnya biasanya berkaitan dengan hal-hal yang berikut :

- Pengiriman (transfer) uang antar cabang
- Pengiriman barang antar cabang
- Barang yang dikirimkan ke cabang di nota dengan harga di atas harga pokoknya dengan tambahan presentase tertentu di atas harga pokoknya, atau dapat di nota dengan harga penjualan eceran.

1. Pengiriman Uang Antar Cabang

Pengiriman uang antar cabang (*interbranch transfer of cash*) terjadi jika kantor pusat memiliki lebih dari satu cabang. Untuk mengendalikan aktivitas tiap-tiap cabangnya, kantor pusat akan membatasi hubungan antara cabang tertentu dengan cabang lainnya. Pembatasan yang dilakukan berhubungan dengan otorisasi terhadap transaksi yang terjadi antara cabang tertentu dengan cabang lainnya tersebut. Otorisasi terhadap transaksi dipegang penuh oleh kantor pusat.

Pembatasan transaksi antar cabang bertujuan agar kantor pusat dapat mengontrol hasil usaha setiap cabang dengan baik.

Rekening “proforma” antara cabang tertentu dengan cabang lainnya tidak perlu diselenggarakan. Sedangkan untuk menampung transaksi antar cabang berdasarkan otorisasi dari kantor pusat harus diperhitungkan oleh masing-masing cabang dengan kantor pusat.

Contoh :

PT Abimanyu yang berkantor pusat di Yogyakarta memberikan perintah pada cabang Bandung untuk mengirimkan uang sebesar Rp. 100.000,- ke cabang Semarang. Sesuai dengan uraian tersebut diatas, maka pencatatan yang diperlukan oleh masing-masing pihak yang terlihat dalam transaksi ini adalah sebagai berikut :

Kantor Pusat	Cabang Bandung	Cabang Semarang
(21) Rp 100.000,00 Ke Cabang Semarang	(10) Rp 100.000,00 Ke Kantor Pusat	(10) Kas 100.000,00
100.000,00	100.000,00	
(10) Rp 100.000,00 Dari Cabang Bandung	(10) Kas 100.000,00	(10) Rp 100.000,00 Ke Kantor Pusat
100.000,00		100.000,00

2. Pengiriman Barang Antar Cabang

Sama seperti pada saat pengiriman uang antar cabang, dalam hal pengiriman barang antar cabang (*interbranch transfer of merchandise*), maka otorisasi terjadinya transaksi tersebut biasanya ada pada kantor pusat.

Pengiriman barang dari cabang tertentu kepada cabang lainnya memiliki suatu ketentuan tersendiri. Ketentuan tersebut mengenai perlakuan akuntansi terhadap biaya pengiriman barang yang bersangkutan. Biasanya jika terjadi pengiriman barang dari kantor pusat ke suatu cabang, maka biaya pengiriman barang diperhitungkan dan dibebankan pada kantor cabang. Biaya yang dibebankan ini akan ditambahkan pada harga barang yang bersangkutan.

Akan tetapi jika terjadi pengiriman barang antar cabang atas perintah kantor pusat, maka perlakuan terhadap biaya pengiriman diatur sbb :

- a) Biaya pengiriman barang dari cabang tertentu ke cabang yang lain akan dibayar terlebih dulu oleh cabang yang mengirim dan nantinya akan diperhitungkan sebagai beban kantor pusat.
- b) Pembebanan biaya pengiriman untuk cabang yang menerima barang kiriman diperhitungkan sesuai dengan biaya pengiriman apabila kantor pusat mengirimkan langsung kepada cabang penerima.
- c) Dalam rekening kantor pusat, selisih yang terjadi dalam perhitungan pembebanan biaya pengiriman antar cabang diperlakukan sebagai “**selisih biaya pengiriman barang antar cabang**” (*Excess Freight on Interbranch Transfer of Merchandise*).

Pencatatan Pada Rekening Kantor Pusat

Transaksi-Transaksi	Jurnal
1. Pengiriman barang-barang ke cabang Semarang, dengan harga pokok sebesar Rp. 500.000,00 dan ongkos angkut: Rp. 25.000,00 telah dibayar.	(D) R/K Kantor Cabang Semarang Rp525.000
	(K) Pengiriman barang-barang ke Cabang Semarang Rp500.000
	(K) Kas Rp25.000
2. Kantor pusat memerintahkan kepada cabang Semarang, agar barang-barang yang baru diterimanya seharga Rp. 500.000,00 dikirimkan ke cabang Bandung.	(a) (D) Pengiriman Barang ke Cabang Semarang Rp500.000
	(K) Bandung Rp500.000
	(b) (D) R/K Kantor Cabang Bandung Rp570.000 *
	(K) Selisih ongkos angkut barang barang antar cabang Rp15.000 **
	(K) Kantor Cabang Semarang Rp585.000 ***

* $Rp. 500.000 + Rp. 70.000 = Rp. 570.000,-$

** $(Rp. 25.000 + Rp. 60.000) - Rp. 70.000 = Rp. 15.000,-$

*** $Rp. 525.000 + Rp. 60.000 = Rp 585.000,-$

Pencatatan Pada Rekening Cabang Semarang

Transaksi	Transaksi	Jurnal
1. Pengiriman barang dari kantor cabang dan kantor pusat cabang	(1) Pengiriman barang dari kantor cabang	Kp. 500.000
Rp. 500.000 dan ongkos angkut Rp. 25.000	(2) Ongkos angkut barang masuk	Kp. 25.000
	(3) K/c Kantor Pusat	Kp. 525.000
2. Pengiriman barang dari kantor cabang Bandung dan kantor pusat cabang	(1) K/c Kantor Pusat	Kp. 550.000
barang yang diterima cabang Rp. 500.000 dan ongkos angkut ke Bandung sebesar Rp. 50.000	(2) Pengiriman barang dari kantor cabang	Kp. 500.000
	(3) Ongkos angkut barang masuk	Kp. 25.000
	(4) Kas	Kp. 50.000

Pencatatan Pada Rekening Cabang Bandung

Transaksi	Transaksi	Jurnal
1. Pengiriman barang dari cabang Semarang atas perintah kantor pusat cabang	(1) Pengiriman barang dari kantor pusat	Kp. 500.000
Rp. 500.000 dan ongkos angkut normal Yogyakarta	(2) Ongkos angkut	Kp. 20.000
Kabupaten Rp. 20.000	(3) K/c Kantor Pusat	Kp. 520.000

3. Barang untuk Cabang Dinota diatas Harga Pokok

Barang yang dikirim oleh kantor pusat ke cabang dinota diatas harga pokoknya, biasanya dilakukan salah satu dari dua macam harga yang berikut :

- Dinota dengan tambahan presentase tertentu diatas harga pokok (*Billing at an arbitrary rate above cost*).
- Dinota dengan harga jual eceran (*Billing at retail sales price*).

Barang Untuk Cabang Dinota Dengan Tambahan Presentase Tertentu Diatas Harga Pokok

Tujuan penentuan harga barang untuk cabang diatas harga pokoknya antara lain :

- a) Untuk mengontrol harga barang di cabang, sehingga diperoleh gambaran sebenarnya dari hasil usahanya.
- b) Untuk menutupi sebagian biaya pengelolaan dan pengawasan serta administrasi yang berkaitan antara kantor pusat dan cabang.

Dengan menentukan harga barang untuk cabang diatas harga pokoknya, maka laba yang dilaporkan akan lebih rendah dari yang sesungguhnya. Begitu pula dengan laporan persediaan akhir barang yang ada di cabang tidak sesuai dengan harga pokoknya.

Informasi terhadap harga pokok dan persediaan barang dagangan di kantor cabang harus dikumpulkan oleh kantor pusat, karena hal tersebut merupakan data penyesuaian atas hasil usaha cabang yang bersangkutan.

Selisih antara “harga pokok” yang tercatat di kantor pusat dengan “harga dalam nota” yang tercatat di cabang, ditampung dalam rekening “**Cadangan (Selisih) Kenaikan Harga Barang Cabang**” (*Allowance for Overvaluation of Branch Merchandise*).

Contoh :

Misalnya, barang-barang yang harga pokoknya (cos) Rp. 500.000,00 dikirimkan oleh kantor pusat kepada cabangnya, dengan harga setelah dinaikan 25% dari harga pokok atau sejumlah Rp. 625.000,00. Pencatatan pada buku-buku kantor pusat dan cabang akan tampak sebagai berikut :

Transaksi	Kantor Pusat	Kantor Cabang
Pengiriman barang ke cabang harga pokok Rp 500.000	[D] B/R Kantor Cabang Rp 500.000	[K] Pengiriman barang ke cabang dan Kantor pusat Rp 625.000
Barang selang Rp 125.000	[K] Pengiriman barang ke kantor cabang Rp 500.000	[D] B/R Kantor pusat Rp 625.000
	[K] Cadangan kenaikan harga barang cabang Rp 125.000	

Jika barang dagang telah berhasil dijual oleh cabang, maka dilakukan pencatatan laba yang diakui oleh kantor pusat, selisih antara harga jual cabang dengan harga nota,

dancadangan kenaikan harga yang ada. serta perhitungan untuk mengurangi “cadangan kenaikan harga barang-barang cabang” biasanya dilakukan di akhir periode.

Rekening cadangan kenaikan harga barang cabang akann dikurangi proporsional dengan jumlah yang terjual, sehingga saldonya menjadi sejajar dengan kenaikan harga atas persediaan yang masih ada di cabang.

Contoh :

Kantor pusat melakukan pengiriman barang dagangan untuk kantor cabang dengan harga pokok sebesar Rp.500.000, dan harga nota Rp.625.000. Pada akhir periode kantor cabang melaporkan bahwa persediaan barang yang tersedia senilai Rp.400.000. Sedangkan laporan perhitungan laba rugi kantor cabang menunjukkan laba bersih sebesar Rp.50.000.

Pencatatannnya akan tampak sebagai berikut :

Transaksi	Kantor Pusat	Kantor Cabang
1. Pembelian persediaan barang dagang	Dr. K/c Kantor Cabang	Dr. K/c Gudang
Rp.500.000	Rp.500.000	Rp.500.000
Kredit: K/c Laba	Kredit: K/c Laba Kantor Cabang	Kredit: K/c Laba Gudang
Rp.125.000	Rp.125.000	Rp.125.000
2. Persiapan pengiriman barang dagang ke cabang	Dr. K/c Pengiriman barang dagang	
Rp.500.000	Rp.500.000	
Kredit: K/c Gudang	Kredit: K/c Gudang	
Rp.500.000	Rp.500.000	
Kredit: K/c Laba	Kredit: K/c Laba Gudang	
Rp.125.000	Rp.125.000	
3. Menutup periode	Dr. K/c Gudang	
Rp.400.000	Rp.400.000	
Kredit: K/c Laba	Kredit: K/c Laba Gudang	
Rp.400.000	Rp.400.000	

Berdasarkan jurnal dan laporan dari cabang, jumlah barang yang terjual sebesar Rp.225.000 (Rp.625.000 – Rp.400.000). Barang dagangan Rp225.000 berasal dari perhitungan barang harga nota ditambah kenaikan sebesar 25%. Harga pokok sebenarnya dari barang dagangan tersebut adalah Rp.180.000 ($100/25 \times Rp. 225.000$). Jadi kenaikan harga untuk barang yang telah dijual oleh cabang adalah sebesar Rp.45.000 (Rp.225.000 – Rp.180.000).

Pada rekening “**Rugi-Laba Cabang**” dikoreksi dan ditambah (kredit) sejumlah Rp.45.000. Saldo rekening “**cadangan kenaikan harga barang-barang cabang**” pada akhir periode sebesar Rp. 80.000 (Rp. 125.000 – Rp. 45.000). Jumlah ini akan proporsional dengan saldo persediaan kantor cabang yang sebesar Rp.400.000, dimana didalamnya juga berisi kenaikan harga sebesar 25% dari harga pokoknya.

Apabila cabang berkembang dan sudah dipebolehkan untuk membeli barang dagangannya sendiri dari pihak ketiga dan untuk kemudian dijualnya sendiri, maka dalam laporan yang disampaikan ke kantor pusat harus dipisahkan antara **persediaan yang berasal dari pembelian sendiri** dan **persediaan yang berasal dari pengiriman kantor pusat**.

Persediaan barang yang dibeli sendiri oleh cabang dicatat dengan harga belinya (*At cost*), sedang barang dari kantor pusat dicatat dengan harga nota yang telah ditetapkan.

Barang Untuk Cabang Dinota Dengan Harga Jual Eceran

Tujuan dari penentuan harga barang dagangan untuk cabang dengan harga penjualan eceran antara lain :

- Untuk lebih memperketat kontrol dan mendapatkan informasi yang lengkap tentang hasil usaha cabang.

- Mempermudah dalam memperkirakan saldo persediaan yang ada di cabang tanpa menunggu sampai dengan laporan tentang persediaan itu dibuat.
- Mempermudah untuk dalam pengecekan data fisik barang di cabang, dimana jumlah persediaan fisik harus sama dengan perbedaan antara harga yang dinota oleh kantor pusat dikurangi penjualan bersih yang dilaporkan.
- Melaksanakan kebijaksanaan harga jual yang sama pada beberapa daerah pemasaran tertentu.

Apabila barang untuk cabang dinota dengan harga jual eceran, maka harga pokok penjualan di cabang otomatis akan sama dengan penjualannya. Aktivitas cabang akan menunjukkan kerugian dengan jumlah yang sama dari seluruh biaya usaha.

Laba atau rugi usaha yang sesungguhnya dari usaha cabang hanya akan dapat diketahui oleh kantor pusat. Pencatatan transaksi di kantor cabang tidak dapat menunjukkan rugi dan laba usahanya, maka laporan transaksi hanya dipakai untuk tujuan statistik dan perbandingan.

Prosedur pencatatan pada prinsipnya sama seperti halnya pada contoh untuk barang-barang cabang yang dinota dengan tambahan presentase tertentu diatas harga pokoknya, yang telah dijelaskan sebelumnya.

KASUS

Perusahaan minuman “CLOE” yang berkantor pusat di Jakarta mempunyai cabang di kota Semarang dan Surabaya. Berikut ini adalah transaksi yang terjadi antara kantor pusat dengan cabang-cabangnya selama satu bulan.

- a. Tanggal 2 Januari mengirim sejumlah uang tunai kepada Cabang Surabaya untuk pengisian dana sejumlah Rp 4.500.000, sedangkan untuk Cabang Semarang sebesar Rp 5.000.000.
- b. Tanggal 15 Januari pengiriman aktiva tetap untuk peralatan kantor Cabang Semarang yang sudah harus diganti seharga Rp 750.000.
- c. Tanggal 16 Januari pengiriman barang ke Cabang Surabaya sebesar Rp 2.000.000
- d. Tanggal 22 Januari sebagian uang dikirimkan ke Cabang Semarang, yaitu sejumlah Rp 1.500.000 dikirimkan ke Cabang Surabaya atas perintah Kantor Pusat.
- e. Tanggal 26 Januari Kantor Cabang Semarang menyetorkan sejumlah uang Rp 1.000.000 ke Kantor Pusat
- f. Tanggal 28 Januari pengiriman barang ke Cabang Semarang di nota 20% di atas harga pokoknya. Harga pokok barang tersebut adalah Rp 2.000.000
- g. Tanggal 31 Januari Cabang Semarang menerima kiriman barang dari Cabang Surabaya sebesar Rp 800.000 atas perintah kantor Pusat. Ongkos angkut dari Surabaya ke Semarang adalah Rp 60.000 sedang bila dikirim dari Pusat Rp 35.000

Berdasarkan transaksi-transaksi di atas:

- a) Buatlah jurnal pada buku kantor pusat!
- b) Jurnal pada buku Kantor Cabang Semarang!
- c) Jurnal pada buku Kantor Cabang Surabaya!

Daftar Pustaka

Baker, Richard E, *et all.* 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.

Beams, Floyd A, *et all.* 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.

BAB XII

REKONSILIASI ANTARA KANTOR PUSAT DAN CABANG

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa mampu memahami Rekonsiliasi Antara Kantor Pusat dan Cabang
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Rekonsiliasi Antara Kantor Pusat dan Cabang
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan Rekonsiliasi Antara Kantor Pusat dan Cabang

A. Pendahuluan

Rekonsiliasi bertujuan untuk mencocokkan catatan transaksi antara dua pihak yang memiliki hubungan bisnis yang rutin. Apabila terjadi saldo yang tidak sama, ini berarti ada salah satu pihak yang belum mencatat transaksi tersebut atau ada kesalahan dalam pembukuan. Jika terjadi hal semacam ini, perlu diadakan suatu rekonsiliasi antara kantor pusat dan cabang agar diperoleh saldo yang sama. Proses rekonsiliasi kantor pusat dan cabang ini mempunyai cara yang sama seperti proses rekonsiliasi antara bank dan perusahaan.

B. Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan antara Pusat dan Cabang

Secara periodik baik Kantor Cabang maupun Kantor Pusat menyusun laporan keuangannya (Neraca dan Perhitungan Laba Rugi secara individual).

Telah dikemukakan sebelumnya, bahwa aktiva yang dimiliki dan hutang yang terjadi dicabang adalah merupakan sebagian dari modal kantor pusat yang ditanamkan di cabang yang bersangkutan. Demikian pula pendapatan dan biaya-biaya usaha dari kantor pusat, karena cabang hanya merupakan salah satu dari sekian banyak fungsi kantor pusat sebagai suatu badan usaha.

Maka Laporan Keuangan (Neraca & L/R), harus disusun dengan menggabungkan aktiva-aktiva dan hutang-hutang baik dipusat maupun cabangnya, demikian pula dengan pendapatan yang diperoleh dan biaya-biaya yang terjadi baik dipusat maupun cabangnya.

Langkah – Langkah Penyusunan Neraca Gabungan

1. Mengeliminasi saldo rekening R/K Kantor Pusat dengan R/K Kantor Cabang dan saldo rekening Hutang dengan Piutang kepada kantor pusat dan cabang, yang ada didalam neraca individual.
2. Menjumlahkan saldo rekening-rekening aktiva dan rekening-rekening hutang yang terdapat dalam neraca individual kantor pusat dan cabangnya, sesuai dengan kelompok masing-masing. Saldo rekening-rekening modal (pemilik) didalam neraca gabungan sama dengan saldo rekening-rekening yang bersangkutan di dalam neraca individual kantor pusat .

Langkah – Langkah Perhitungan Laba Rugi Gabungan

1. Mengeliminasi saldo rekening pengiriman barang dari Kantor Pusat dengan pengiriman barang ke kantor cabang dan saldo rekening-rekening pendapatan dengan biaya-biaya yang bersangkutan yang harus diakui di dalam laporan perhitungan laba rugi individual kantor pusat dan cabang, sebagai konsekuensi kebijaksanaan sistem desentralisasi yang dilaksanakan .
2. Menjumlahkan saldo rekening-rekening pendapatan dan laba di luar usaha, rekening-rekening biaya dan rugi di luar usaha yang terdapat dalam laba rugi individual kantor pusat dan cabang, sesuai dengan kelompok masing-masing.

C. Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan Apabila Barang Dagangan di Cabang di Catat Atas Harga Pokoknya

Penyusunan laporan keuangan gabungan untuk barang yang dikirimkan antar cabang dicatat dengan harga pokoknya (*at cost*), relatif lebih mudah seperti dijelaskan pada bab sebelumnya.

Apabila barang untuk cabang dinota dengan harga yang berbeda dari harga pokoknya, maka akan timbul persoalan khusus didalam penyusunan laporan keuangan gabungan.

Persoalan khusus yang perlu diperhatikan antara lain :

- ❖ Persediaan akhir barang-barang pada neraca kantor cabang yang nilainya berbeda dari harga pokok sebenarnya, harus dinyatakan kembali dalam nilai harga pokok semula agar memungkinkan penyusunan neraca gabungan.

- ❖ Persediaan awal dan akhir barang-barang pada laporan perhitungan rugi-laba cabang harus dinyatakan kembali dalam harga pokok yang sebenarnya.
- ❖ Untuk mempermudah penyusunan laporan keuangan gabungan biasanya daftar lajur (working papres) dibuat atas dasar data neraca sisa dari pusat dan cabangnya.

Contoh :

PT Artha di Jakarta mempunyai sebuah cabang di Medan. Terhadap barang yang dikirim ke cabangnya, PT Artha membebankan harga barang tersebut dengan 125% dari harga pokoknya. Di samping menerima barang-barang dari kantor pusat, cabang Medan diberi kebebasan untuk membeli barang lokal yang diperlukan.

Berikut ini adalah neraca PT Artha di Jakarta beserta cabang di Medan untuk periode akhir tahun buku 2010.

PT. Arif
Surabaya, 14 Desember 2018

	Lembaga Pinjam Mudharot	Lembaga Cakrawala Mudharot
Utang :		
Kas	Rp. 372.000	Rp. 189.000
Piutang Dagang	Rp. 280.000	Rp. 150.000
Pembelian barang 3 Januari 2018	Rp. 600.000	Rp. 180.000
Aktiva tetap	Rp. 120.000	Rp. 80.000
A. % Lantai yang sudah dempul	Rp. 400.000	.
Demponan barang dan barang jual dibayar	Rp. 600.000	Rp. 100.000
Saluran-malam baru vista	Rp. 200.000	Rp. 80.000
Debitur yang dibayar	Rp. 80.000	.
Jumlah	Rp. 2.460.000	Rp. 2.079.000
Modal :		
Cadangan likuiditas barang barang-barang cakrawala	Rp. 80.000	.
Demponan-aktif kelas	Rp. 80.000	Rp. 45.000
piutang dagang	Rp. 280.000	Rp. 30.000
Demponan barang-barang di cakrawala mudharot	Rp. 180.000	.
Pengantar	Rp. 200.000	Rp. 300.000
Saluran barang	Rp. 600.000	.
Saluran yang dibayar, 3 Januari 2018	Rp. 180.000	.
A. % Lantai awal dibayar	.	Rp. 400.000
Jumlah	Rp. 2.460.000	Rp. 2.079.000

Diketahui bahwa pada tanggal 31 Desember 2010, persediaan barang yang ada pada masing-masing pihak ialah:

	Kantor Pusat Jakarta	Kantor Cabang Medan
- Harga pokok (dibeli dari luar)	Rp 320.000	Rp 40.000
- Harga nota (dikirim dari pusat)	-	Rp 80.000
Jumlah	Rp 320.000	Rp 120.000

Atas dasar data tersebut diatas, maka daftar lajur dan laporan keuangan yang disusun dari daftar lajur tersebut dapat dilihat pada slide berikut nya :

PT ARTHA										
Daftar Lajur Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan Kantor Pusat dan Cabang										
per 31 Desember 2010										
(dalam ribuan rupiah)										
	Kantor Pusat	Kantor Cabang	Penyesuaian & Eliminasi		Rugi-Laba Gabungan		Laba yang ditahan		Neraca Gabungan	
			D	K	D	K	D	K	D	K
Debet :										
Kas	352	189	-	-	-	-	-	-	541	-
Piutang	280	150	-	-	-	-	-	-	430	-
Persediaan Brng Dgng 1/1/2010	400	180	-	20 *3	560	-	-	-	-	-
Aktiva tetap	120	90	-	-	-	-	-	-	210	-
R/K kantor cabang medan	434	-	-	434 *1	-	-	-	-	-	-
Pembelian	880	100	-	-	980	-	-	-	-	-
Pengiriman brg dr kntr pusat	-	240	-	240 *2	-	-	-	-	-	-
Macam-macam biaya usaha	200	80	-	-	280	-	-	-	-	-
Deviden yang dibagi	80	-	-	-	-	-	80	-	-	-

	2746	1029								
Persediaan brg - brg 31/12/2010										
(neraca)	320	120	-	16 *4	-	-	-	-	434	-
Kredit :										
Cadangan kenaikan hrg brg cab	68	-	48 *2 20 *3	-	-	-	-	-	-	-
Akm. Depr. Aktiva tetap	60	45	-	-	-	-	-	-	-	105
Hutang	280	50	-	-	-	-	-	-	-	330
R/K kantor pusat	-	434	433 *1	-	-	-	-	-	-	-
Modal saham	800	-	-	-	-	-	-	-	-	800
Laba yang ditahan 1/1/2010	146	-	-	-	-	-	-	146	-	-
Penjualan	1200	500	-	-	-	1700	-	-	-	-
Pengiriman brng ke cab. Medan	192	-	192 *2	-	-	-	-	-	-	-
	2846	1029								
Persediaan brg- brg 31/12/2010										
(laporan L/R)	320	120	16 *4	-	-	424	-	-	-	-
			710	710	1820	2124	80	146	1605	1235
Laba bersih dipindah ke Laba yang ditahan (RE).....					304	-	-	304	-	-
					2124	2124				
Saldo laba yang ditahan dipindah ke neraca.....							370	-	-	370
							450	450	1605	1605

Penjelasan (untuk penyesuaian dan eliminasi)

1. Rekening neraca yang sifatnya timbal balik antara Kantor pusat dan cabang di eliminasi dengan jurnal :

D	R/K Kantor Pusat	Rp. 434.000
K	R/K Kantor Cabang Medan	Rp. 434.000

2. Saldo rekening rugi-laba yang sifatnya timbal balik dieliminasi dengan jurnal:

D	Pengiriman barang-barang ke cabang medan	Rp.192.000
D	Cadangan kenaikan harga barang cabang (25%)	Rp.48.000
K	Pengiriman barang” dari kantor pusat	Rp. 240.000

3. Saldo awal rekening “cadangan kenaikan harga barang cabang” pada 1/1/2010 adalah sebesar Rp. 20.000,00. Kenaikan ini diperhitungkan atas saldo awal persediaan barang-barang yang masih ada di cabang Medan. Oleh karena itu saldo kenaikan harga ini harus di eliminasi dengan jurnal :

D	Cadangan kenaikan harga barang cabang	Rp. 20.000
K	Persediaan barang-barang 1/1/201	Rp. 20..000

4. Persediaan akhir barang yang ada di cabang, yang asalnya dari kantor pusat, baik untuk kepentingan perhitungan rugi-laba maupun neraca cabang, masih mengandung unsur kenaikan harga sebesar 25%. Barang-barang dari kantor pusat yang ada di cabang adalah sebesar harga nota Rp. 80.000. Berhubung dengan itu unsur kenaikan harus di eliminasi dengan jurnal :

D	Persediaan barang (L-R 31/12/2010)	Rp. 16.000
K	Persediaan barang (Neraca 31/12/2010)	Rp. 16.000

$$(25/125 \times 80.000 = 16.000)$$

Proses penutupan buku baik di cabang dan di kantor pusat untuk mengikhtisarkan rekening rugi-laba serta

Perhitungan
Saldo Laba Bersih dan Laba Ditahan
per 31 Desember 2010

Saldo awal per 31 Desember 2009	Rp1.200.000
Labanya tahun 2010	Rp1.800.000
Saldo akhir per 31 Desember 2010	Rp3.000.000
Saldo awal per 31 Desember 2009	Rp1.200.000
Saldo akhir per 31 Desember 2010	Rp3.000.000

Perhitungan
Saldo Laba Bersih dan Laba Ditahan
per 31 Desember 2010

	AKTIVA		PASIVA	
Uang	Rp1.000.000	Modal Saham	Rp1.000.000	
Perusahaan Dagang	Rp1.000.000	Modal Saham Baru	Rp1.000.000	
Perusahaan Lain-lain	Rp1.000.000	Salah satu bagian dari	Rp1.000.000	
Kas		labanya		
Salah satu bagian dari	Rp1.000.000			
Salah satu bagian dari	Rp1.000.000			
Salah satu bagian dari				
	Rp1.000.000			
Jumlah Aktiva	Rp3.000.000	Jumlah Pasiva	Rp3.000.000	

Daftar Pustaka

Baker, Richard E, *et all.* 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.

Beams, Floyd A, *et all.* 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.

BAB XIII
AKUNTANSI PENGGABUNGAN USAHA DENGAN
MENGGUNAKAN METODE *POOLING OF INTEREST*

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa mampu memahami Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan Menggunakan *Metode Pooling Of Interest*
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan Menggunakan *Metode Pooling Of Interest*
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan Menggunakan *Metode Pooling Of Interest*

A. Pendahuluan

Sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dalam p-nyataannya Nomor 22 mengenai Akuntansi Penggabungan Usaha paragraf 08 menyatakan:

“Penggabungan usaha (Business Combination) adalah penyatuan 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”.

Dalam PSAK No 22, dijelaskan lebih lanjut bahwa:

- a. Penggabungan usaha dapat dilakukan dengan berbagai cara yang didasarkan pada pertimbangan hukum, perpajakan, atau alasannya.

- b. Penggabungan usaha dapat berupa pembelian saham suatu perusahaan oleh perusahaan lain atau pembelian aktiva neto suatu perusahaan oleh perusahaan lain. Untuk kas, aktiva setara kas atau aktiva lainnya. Transaksi penggabungan ini dapat terjadi antar pemegang saham perusahaan yang bergabung atau antara suatu perusahaan dengan pemegang saham perusahaan lain.
- c. Penggabungan usaha dapat berupa pembentukan suatu badan usaha baru untuk mengendalikan perusahaan yang bergabung, pengendalian aktiva neto dari satu atau lebih badan usaha yang bergabung kepada badan usaha lain atau pembubaran satu atau lebih badan usaha yang bergabung

Dua jenis penggabungan usaha menurut PSAK Nomor 22 sebagai berikut:

1. **Akuisisi** adalah suatu penggabungan usaha dimana salah satu perusahaan, yaitu pengakuisisi memperoleh kendali atas aktiva neto dan operasi perusahaan yang diakuisisi, dengan memberikan aktiva tertentu, mengakui suatu kewajiban, atau mengeluarkan saham
2. **Penyatuan kepentingan** adalah suatu penggabungan usaha dimana para pemegang saham perusahaan yang bergabung bersama-sama menyatukanj kendali atas seluruh aktiva neto dan operasi perusahaan yang bergabung tersebut dan selanjutnya memikul memikul bersama segala resiko dan manfaat yang melekat pada entitas gabungan, sehingga tidak ada pihak yang dapat diidentifikasi sebagai perusahaan pengakuisisi

Bila ditinjau dari bentuk penggabungannya, penggabungan usaha dapat merupakan tiga hal berikut ini:

1. **Penggabungan Horizontal**, yaitu penggabungan perusahaan-perusahaan yang sejenis yang menjadi satu perusahaan yang lebih besar.
2. **Penggabungan Vertikal**, yaitu penggabungan perusahaan yang sebelumnya keduanya mempunyai hubungan yang saling menguntungkan
3. **Penggabungan Konglomerat**, yaitu merupakan kombinasi dari penggabungan horizontal dan vertikal

Sedangkan dari segi hukumnya, penggabungan usaha dibagi menjadi:

1. **Merger**, yaitu penggabungan usaha dengan cara satu perusahaan membeli perusahaan lain yang kemudian perusahaan yang dibelinya tersebut menjadi anak perusahaannya atau dibubarkan.
2. **Konsolidasi**, yaitu bentuk lain dari merger, yaitu penggabungan usaha dengan cara satu perusahaan bergabung dengan perusahaan lain membentuk satu perusahaan baru
3. **Afiliasi**, yaitu penggabungan usaha dengan cara membeli sebagian besar saham atau seluruh saham perusahaan lain untuk memperoleh hak pengendalian

B. Akuntansi Penggabungan Usaha Dengan Menggunakan Metode Penyatuan Kepemilikan (*Pooling Of Interest*)

Metode penyatuan kepemilikan (*pooling of Interest*) mendefinisikan penggabungan usaha sebagai penyatuan kepemilikan antara dua atau lebih perusahaan. Dalam hal ini tidak akan timbul dasar baru mengenai pertanggung jawabannya. Dengan menggunakan metode ini, pemilik perusahaan yang bergabung tidak mengalami perubahan, hanya saja harta dan hutang perusahaan akan digabung menjadi satu.

Neraca gabungan dari perusahaan yang bergabung disatukan dengan cara menambahkan masing-masing aktiva, hutang serta laba ditahan. Prosedur penggabungan usaha dengan metode *Pooling of Interest* adalah sebagai berikut:

1. Seluruh aktiva dan kewajiban milik perusahaan yang bergabung dinilai pada nilai buku saat diadakan penggabungan.
2. Besaran nilai investasi pada perusahaan yang digabung sesuai dengan jumlah modal perusahaan yang digabung (yang dimaksud modal disini adalah modal saham, agio saham, dan laba yang ditahan) atau sebesar aktiva bersih (total aktiva dikurangi total hutang) milik perusahaan yang digabung.
3. Bila terjadi selisih antara jumlah yang dibukukan sebagai modal saham yang diterbitkan ditambah kompensasi pembelian lainnya dalam bentuk kas ataupun aktiva lainnya dengan dengan jumlah aktiva bersih yang

diperoleh, maka harus diadakan penyesuaian terhadap modal perusahaan yang akan digabung.

4. Laporan keuangan gabungan adalah penjumlahan dari laporan keuangan milik perusahaan yang bergabung.

CONTOH :

PT. Bintang dan PT. Bulan adalah dua perusahaan yang akan melakukan penggabungan usaha. Dibawah ini adalah posisi keuangan milik kedua perusahaan sesaat sebelum bergabung.

KEINDANGAN	PT BINTANG	PT BULAN
Aktiva:		
Kas	75.000.000	15.000.000
Piutang	35.000.000	25.000.000
Persediaan	40.000.000	40.000.000
Aktiva Tetap	80.000.000	60.000.000
Aktiva Lain – Lain	20.000.000	10.000.000
Total Aktiva	200.000.000	150.000.000
Hutang:		
Hutang Dagang	15.000.000	20.000.000
Hutang Bank	25.000.000	30.000.000
Total Hutang	40.000.000	50.000.000
Modal:		
Modal Saham (@Rp 10.000)	100.000.000	50.000.000
Agio Saham	10.000.000	20.000.000
Laba yg Ditahan	50.000.000	30.000.000
Jumlah Modal	160.000.000	100.000.000
Total hutang dan Modal	200.000.000	150.000.000

KASUS

PT. BINTANG akan mengganti aktiva bersih PT. BULAN. Untuk itu PT. BINTANG mengeluarkan 5.000 lembar sahamnya untuk mengganti aktiva bersih milik PT. BULAN. Dalam kasus 1 ini, 5.000 lembar saham PT. BINTANG diserahkan kepada PT. BULAN sehingga jurnal yang harus dibuat oleh PT. BINTANG pada saat pengeluaran saham tersebut adalah sebagai berikut:

1. Investasi pada PT. BULAN Rp100.000.000

Modal Saham	Rp 50.000.000
Agio Saham	Rp 20.000.000
Laba yang Ditahan	Rp 30.000.000

(jurnal untuk mencatat pengeluaran 5.000 lembar saham nominal @Rp 10.000 kepada PT. BULAN), yang dimaksud aktiva bersih adalah Total Aktiva dikurangi Total Hutang.

Akibat adanya jurnal tersebut, jumlah modal PT. BINTANG akan berubah menjadi sebagai berikut:

	SEBELUM PENGGABUNGAN	SESUDAH PENGGABUNGAN
Modal Saham (Rp10.000)	Rp 100.000.000	Rp 250.000.000
Agio Saham	Rp 20.000.000	Rp 30.000.000
Laba yang Ditahan	Rp 30.000.000	Rp 30.000.000
Jumlah	Rp 150.000.000	Rp 310.000.000

2. Setelah penyerahan saham kepada PT. BULAN, PT. BINTANG kemudian membuat jurnal pemindahan/penerimaan Aktiva dan Hutang dari PT. BULAN sebagai berikut:

<i>Kas</i>	<i>Rp 15.000.000</i>
<i>Piutang</i>	<i>Rp 25.000.000</i>
<i>Persediaan</i>	<i>Rp 40.000.000</i>
<i>Aktiva Tetap</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Aktiva Lain-Lain</i>	<i>Rp 10.000.000</i>
<i>Hutang Dagang</i>	<i>Rp 20.000.000</i>
<i>Hutang Bank</i>	<i>Rp 30.000.000</i>
<i>Investasi pada PT. BULAN</i>	<i>Rp 100.000.000</i>

Untuk PT. BULAN akan membuat Jurnal penutupan rekening pembukuannya karena aktiva, kewajiban, dan modalnya sudah diambil alih oleh PT. BINTANG dengan jurnal sebagai berikut:

<i>Hutang Dagang</i>	<i>Rp 20.000.000</i>
<i>Hutang Bank</i>	<i>Rp 30.000.000</i>
<i>Modal Saham</i>	<i>Rp 50.000.000</i>
<i>Agio Saham</i>	<i>Rp 20.000.000</i>
<i>Laba yang Ditahan</i>	<i>Rp 30.000.000</i>
<i>Kas</i>	<i>Rp 15.000.000</i>
<i>Piutang</i>	<i>Rp 25.000.000</i>
<i>Persediaan</i>	<i>Rp 40.000.000</i>
<i>Aktiva Tetap</i>	<i>Rp 60.000.000</i>
<i>Aktiva Lain-Lain</i>	<i>Rp 10.000.000</i>

3. Membuat laporan keuangan gabungan PT. BINTANG dan PT. BULAN dengan cara menjumlahkan masing-masing rekening yang ada yaitu sebagai berikut (yang membuat Neraca Gabungan adalah PT. BINTANG sedangkan PT. BULAN sudah tidak membuat

pembukuan lagi karena diambil alih aktiva dan kewajibannya oleh PT. BINTANG):

REKENING	PT. BINTANG	PT. BULAN	NERACA GABUNGAN (BURU PT. BINTANG)
Aktiva :			
Kas	25.000.000	15.000.000	40.000.000
Piutang	35.000.000	25.000.000	60.000.000
Persediaan	40.000.000	40.000.000	80.000.000
Aktiva Tetap	80.000.000	60.000.000	140.000.000
Aktiva Lain – Lain	20.000.000	10.000.000	30.000.000
TOTAL AKTIVA	200.000.000	150.000.000	350.000.000
Hutang :			
Hutang Dagang	15.000.000	20.000.000	35.000.000
Hutang Bank	25.000.000	30.000.000	55.000.000
Modal :			
Modal Saham (@Rp10.000)	100.000.000	50.000.000	150.000.000
Agio Saham	10.000.000	20.000.000	30.000.000
Laba yang Ditahan	50.000.000	30.000.000	80.000.000
Total Hutang & Modal	200.000.000	150.000.000	350.000.000

C. Penggabungan Usaha Pada Perusahaan yang Sudah Mempunyai Investasi Sebelumnya

Penggabungan usaha ini dapat terjadi antara 2 perusahaan yang salah satu perusahaan tersebut sudah mempunyai investasi saham pada perusahaan yang lain. Misalnya, sebelum diadakan penggabungan usaha PT A dengan PT B, PT A sudah mempunyai investasi pada PT B, lalu PT A menggabungkan PT B dengan cara mengeluarkan sejumlah saham. Cara perhitungannya hampir sama seperti penggabungan usaha dengan metode *pooling of interest*.

Daftar Pustaka

- Beams, Floyd A, *et all.* 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.
- Fahlevi, Ali Riza. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Merger dan Akuisisi*.
- Hastoni. Adyati, Tika. 2010. Analisis *Purchase Method* dan *Pooling of Interest Method* pada Penggabungan Usaha dan Pengaruhnya pada Pajak Penghasilan. *Jurnal Ilmiah Ranggagading Volume 10 Nomor 1*.
- Indonesian Tax Review. 2013. Melakukan Merger atau Konsolidasi? Awasi Kewajiban Pajak yang Mungkin Terjadi. *Indonesian Tax Review Volume 6 Edisi 16*.

BAB XIV
AKUNTANSI PENGGABUNGAN USAHA DENGAN
MENGGUNAKAN METODE *PURCHASE*

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa mampu memahami Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan Menggunakan Metode *Purchase*
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan Menggunakan Metode *Purchase*
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan Akuntansi Penggabungan Usaha dengan menggunakan Menggunakan Metode *Purchase*

A. Pendahuluan

Menurut Standar Akuntansi Keuangan, Penggabungan Usaha (*Business Combination*) adalah penyatuan dua atau lebih perusahaan yang terpisah menjadi satu entitas ekonomi karena satu perusahaan menyatu dengan perusahaan lain atau memperoleh kendali atas aktiva dan operasi perusahaan lain.

Metode Pembelian (*Purchase*) memiliki asumsi bahwa penggabungan usaha merupakan suatu transaksi dimana suatu entitas memperoleh aktiva bersih dari perusahaan-perusahaan lain yang bergabung. Dalam metode ini, aktiva dan kewajiban dari perusahaan-perusahaan yang bergabung dimasukkan dalam entitas gabungan sebesar nilai pasarnya.

B. Akuntansi Penggabungan Usaha Dengan Menggunakan Metode *Purchase*

Metode pembelian (*purchase*) ini digunakan untuk penggabungan usaha jenis akuisisi. Penggabungan usaha dengan menggunakan metode *purchase* ini didasari pada anggapan pemilik perusahaan yang akan digabung menyerahkan aktiva bersihnya kepada perusahaan penggabung dengan diganti saham atau sejumlah aktiva lainnya. Metode pembelian menggunakan biaya perolehan (*cost*) sebagai dasar untuk mencatat akuisisi tersebut (PSAK, Nomor 22, par.18).

Prosedur akuntansi penggabungan usaha dengan menggunakan metode pembelian (*purchase*) ini adalah sbb:

1. Menyesuaikan nilai aktiva dan kewajiban milik perusahaan yang akan digabung dengan nilai wajarnya. Dalam hal perusahaan pengakuisisi mengeluarkan saham atau surat-surat berharga untuk menggabung perusahaan yang diakuisisi, maka nilai wajar surat-surat berharga tersebut sebesar harga pasar pada tanggal transaksi penggabungan/pertukaran. Bila harga pasarpada saat itu tidak dapat digunakan sebagai indikator atau tidak dapat dipercaya (*unreliable*), maka nilai wajar surat-surat berharga tersebut diestimasi secara proporsional dengan nilai wajar perusahaan pengakuisisi atau secara proporsional dengan nilai wajar perusahaan yang

- diakuisisi, tergantung mana yang lebih dapat ditentukan (PSAK, NO.22, Par. 24)
2. Mencatat transaksi penggabungan sebesar nilai investasinya (biaya perolehannya).
 3. Membuat jurnal pemilikan aktiva dan kewajiban dari perusahaan yang digabung. Apabila terjadi selisih antara nilai investasi (biaya perolehan) dengan aktiva bersih yang diterima atau yang menjadi bagian (*interest*) perusahaan pengakuisisi, maka selisih tersebut dicatat ke dalam rekening *Goodwill* pada kelompok aktiva. *Goodwill* yang timbul akibat akuisisi mencerminkan pembayaran yang dilakukan oleh pengakuisisi untuk mengantisipasi manfaat keekonomian yang akan diperoleh dimasa mendatang (PSAK, No.22,Par. 37,38,39)
 4. Membuat neraca setelah penggabungan pada pembukuan perusahaan penggabung. Hal ini sesuai dengan PSAK No.22, Par.19 & 75 yang menyatakan bahwa sejak tanggal penggabungan, perusahaan pengakuisisi harus:
 - a. Melaporkan hasil usaha perusahaan yang diakuisisi dalam laporan laba-ruginya
 - b. Melaporkan aktiva dan kewajiban perusahaan yang dikauisisi dalam neracanya serta goodwill yang timbul dari akuisisi tersebut.

CONTOH

PT. RAHMA akan menggabungkan (mengakuisisi) PT. ARIF dengan menggunakan metode *purchase* pada tanggal 1 Februari 20X1. Berikut ini adalah posisi keuangan milik kedua perusahaan sesaat sebelum adanya transaksi penggabungan.

REKENING	PT. RAHMA	PT. ARIF (nilai Buku)	PT. ARIF (nilai wajar)
AKTIVA:			
Kas	300.000.000	50.000.000	50.000.000
Piutang	125.000.000	150.000.000	140.000.000
Persediaan	200.000.000	200.000.000	250.000.000
Tanah	175.000.000	50.000.000	100.000.000
Bangunan	100.000.000	300.000.000	500.000.000
Kendaraan	300.000.000	250.000.000	350.000.000
Hak Paten	200.000.000		50.000.000
TOTAL AKTIVA	1.400.000.000	1.000.000.000	1.440.000.000
HUTANG:			
Hutang Dagang	300.000.000	100.000.000	105.000.000
Hutang Wesel	200.000.000	150.000.000	135.000.000
MODAL:			
Modal Saham (Nominal Rp 10.000)	500.000.000	400.000.000	
Ajio Saham	150.000.000	150.000.000	
Laba yang ditahan	250.000.000	200.000.000	
TOTAL HUTANG & MODAL	1.400.000.000	1.000.000.000	

PT. RAHMA akan mengakuisisi PT. ARIF dengan mengeluarkan 60.000 lembar sahamnya yang mempunyai nilai nominal @ Rp 10.000 dan nilai pasarnya @ Rp 18.000. Disamping itu, PT. RAHMA mengeluarkan sejumlah uang tunai sebesar Rp 250.000.000.

Dalam kasus ini, PT. RAHMA akan mencatat transaksi penggabungan tersebut dengan mencatatnya ke dalam rekening investasi PT. ARIF sebesar biaya perolehannya (*cost*), yaitu sejumlah kas atau aktiva setara kas yang dibayar atau nilai wajar aktiva lain (pada tanggal pertukaran) yang diberikan oleh perusahaan pengakuisisi, sebagai imbalan atas perolehan kendali atas aktiva neto perusahaan lain ditambah biaya-biaya lain yang secara langsung dapat didistribusikan pada akuisisi tersebut.

Adapun jurnal penggabungan yang dibuat oleh PT. RAHMA sebagai perusahaan pengakuisisi adalah sbb:

1. Investasi

<i>Investasi pada PT. ARIF</i>	<i>1.330.000.000</i>
<i> Modal Saham</i>	<i>600.000.000</i>
<i> Agió Saham</i>	<i>480.000.000</i>
<i> Kas</i>	<i>250.000.000</i>

Keterangan Jurnal:

- Rekening modal saham adalah sebesar nilai nominal saham yang dikeluarkan yaitu $60.000 \times \text{Rp } 10.000 = \text{Rp } 600.000.000$
- Selisih nilai nominal & nilai pasar dari saham yang dikeluarkan dicatat dalam rekening Agió Saham, yaitu sebesar $60.000 \times (\text{Rp } 18.000 - \text{Rp } 10.000) = \text{Rp } 480.000.000$

2. Setelah PT. RAHMA membuat jurnal penggabungan, kemudian mencatat penerimaan aktiva bersih dari PT. ARIF sebesar nilai wajarnya dengan jurnal sbb:

<i>Kas</i>	<i>50.000.000</i>
<i>Piutang</i>	<i>140.000.000</i>
<i>Persediaan</i>	<i>250.000.000</i>
<i>Tanah</i>	<i>100.000.000</i>
<i>Bangunan</i>	<i>500.000.000</i>
<i>Kendaraan</i>	<i>350.000.000</i>
<i>Hak paten</i>	<i>50.000.000</i>
<i>Goodwill</i>	<i>130.000.000*)</i>
<i>Hutang dagang</i>	<i>105.000.000</i>
<i>Hutang wesel</i>	<i>135.000.000</i>
<i>Investasi pada PT.ARIF</i>	<i>1.330.000.000</i>

Keterangan jurnal:

- Goodwill timbul karena jumlah investasi/ biaya perolehan lebih besar daripada aktiva bersih yang diterima. Perhitungannya sbb:

<i>Jumlah investasi</i>	<i>Rp 1.330.000.000</i>
<i>Jumlah aktiva bersih:</i>	
<i>(1.440.000.000 – 240.000.000)</i>	<i>(Rp <u>1.200.000.000</u>)</i>
<i>Goodwill</i>	<i>Rp 130.000.000</i>

- Langkah yang terakhir dalam kasus ini adalah PT. RAHMA membuat neraca setelah penggabungan dengan cara menggabungkan neraca miliknya dengan milik PT. ARIIF yang sudah melalui jurnal penggabungan dan jurnal penerimaan aktiva bersih dengan cara sbb:

	PT. RAMMA Sebelum Penggabungan	Transaksi Saat Penggabungan	NERACA PT. RAMMA Setelah Penggabungan
AKTIVA:			
Kas	300.000.000	(100.000.000)	100.000.000
Piutang	175.000.000	140.000.000	795.000.000
Persediaan	200.000.000	250.000.000	450.000.000
Tanah	175.000.000	100.000.000	275.000.000
Bangunan	100.000.000	500.000.000	600.000.000
Kendaraan	300.000.000	150.000.000	650.000.000
Hak Paten	200.000.000	50.000.000	250.000.000
Goodwill		130.000.000	130.000.000
TOTAL AKTIVA	1.400.000.000	1.320.000.000	2.730.000.000
HUTANG:			
Hutang Dagang	300.000.000	105.000.000	405.000.000
Hutang Wajel	200.000.000	135.000.000	335.000.000
MODAL:			
Modal Saham (Nominal Rp10.000)	500.000.000	600.000.000	1.100.000.000
Agio Saham	150.000.000	480.000.000	630.000.000
Labanya Saham	750.000.000		750.000.000
TOTAL HUTANG & MODAL	1.400.000.000	1.320.000.000	2.730.000.000

C. Masalah Biaya Yang Timbul Dalam Penggabungan Usaha

Biaya penggabungan usaha tersebut biasanya terdiri dari biaya komisi, biaya akuntan, untuk menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan-perusahaan yang akan bergabung, biaya hukum untuk mendapatkan pengesahan secara hukum, biaya penerbitan saham, dan biaya lain-lain yang berhubungan langsung dengan proses penggabungan usaha.

APB Opinion No.16 telah mengatur masalah biaya dalam penggabungan ini, baik dengan menggunakan metode

pooling of interest maupun menggunakan metode purchase. Perlakuan biaya-biaya penggabungan tersebut adalah sbb:

1. Apabila penggabungan badan usaha menggunakan metode *pooling of interest*, maka semua biaya yang timbul dalam proses penggabungan akan diakui dan dicatat ke dalam rekening biaya usaha dalam periode terjadinya penggabungan.
2. Apabila penggabungan badan usaha menggunakan metode *Purchase*, maka biaya-biaya penggabungan yang timbul akan dibagi menjadi 2 golongan :
 - a. Biaya-biaya yang berhubungan dengan saham (seperti cetak saham, pendaftaran saham, pengeluaran saham) akan diakui dan dicatat sebagai pengurang rekening agio saham atau agio saham debit.
 - b. Biaya-biaya yang tidak berhubungan dengan saham (seperti biaya komisi, akuntansi, hukum) akan diakui dan dicatat sebagai penambah rekening investasi pada perusahaan yang digabung.

Sedangkan pada PSAK Nomor 22 menyatakan:

1. Apabila penggabungan usaha menggunakan metode *pooling of interest*, diatur dalam par.62 (ditegaskan dalam par.89) & par. 63 yaitu sbb:
 - a. Par.62. Pengeluaran yang terjadi sehubungan dengan penyatuan kepemilikan harus diakui sebagai beban pada periode terjadinya.
 - b. Par.63. Pengeluaran yang terjadi sehubungan dengan penyatuan kepemilikan (yang dimaksud dalam

Par.62) mencakup biaya pendaftaran & penerbitan saham, biaya yang timbul dalam usaha memberikan informasi kepada pemegang saham, biaya konsultan, gaji dll untuk karyawan yang terlibat dalam penggabungan usaha. Pengeluaran ini termasuk biaya atau kerugian yang timbul akibat penggabungan kegiatan perusahaan-perusahaan yang tadinya merupakan usaha yang terpisah satu sama lain.

2. Apabila penggabungan usaha menggunakan metode purchase, diatur dalam Par. 25 yaitu sbb:

Biaya langsung (*direct cost*) sehubungan dengan proses penggabungan (misalnya biaya registrasi & emisi saham, & honorarium tenaga profesional seperti akuntan, penasehat hukum, penilai & konsultan lainnya) dapat diakui sebagai biaya perolehan. Tetapi biaya administrasi umum. Termasuk biaya divisi akuisisi, & biaya lain yang tidak dapat secara langsung didistribusikan pada akuisisi tertentu, tidak diakui sebagai biaya perolehan tetapi dibebankan pada periode terjadinya akuisisi.

Daftar Pustaka

- Beams, Floyd A, *et all*. 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.
- Hastoni. Adyati, Tika. 2010. Analisis *Purchase Method* dan *Pooling of Interest Method* pada Penggabungan Usaha dan Pengaruhnya pada Pajak Penghasilan. *Jurnal Ilmiah Ranggagading Volume 10 Nomor 1*.

IAInews. 2012. *PSAK 22 (2010) vs PSAK 22 (1994) "Kombinasi Bisnis"*. Diakses dari <http://iainews.wordpress.com/2012/01/26/psak-22-2010-vs-psak-22-1994-kombinasi-bisnis/> pada tanggal 4 April 2014.

BAB XV

PEMILIKAN LEBIH DARI SATU JENIS SAHAM

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa mampu memahami Pemilikan lebih dari satu jenis saham
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Pemilikan lebih dari satu jenis saham
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan lebih dari satu jenis saham

A. Pendahuluan

Induk perusahaan merupakan sebuah perusahaan yang memiliki kendali atas anak-anak perusahaan melalui kepemilikan saham. Dengan kepemilikan saham ini, induk perusahaan dapat memengaruhi keputusan yang dibuat oleh anak perusahaan. Induk perusahaan disebut juga sebagai parent company dan umumnya memiliki usaha sendiri selain usaha yang dilakukan oleh anak perusahaannya.

B. Induk Perusahaan Membeli Saham Langsung Pada Anak Perusahaan

Kepemilikan sama dengan saham yang dimiliki dibagi dengan saham investee yang beredar. Jika investor membeli saham secara langsung dari perusahaan penerbit, kepemilikan investor ditentukan oleh saham yang diperoleh dibagi dengan saham yang beredar setelah investee menerbitkan saham baru.

Suatu perusahaan dapat menguasai perusahaan lain dengan cara memiliki sebagian besar (lebih dari 50%) saham perusahaan lain yang beredar melalui pasar modal dan bisa pula langsung pada perusahaan yang mengeluarkan saham. Cara pemilikan saham tersebut dapat dengan pembelian tunai, pertukaran surat-surat berharga atau pertukaran aktiva lainnya.

Apabila pengendalian dengan cara pembelian saham, maka nilai investasi pada anak perusahaan dicatat sebesar sejumlah kekayaan yang dikeluarkan oleh induk perusahaan untuk memiliki saham anak perusahaan. Kekayaan milik induk perusahaan tersebut dapat berwujud sahamnya sendiri, uang tunai maupun kekayaan-kekayaan yang lain.

CONTOH:

Pada tanggal 1 Januari 20X1, PT. SEJAHTERA membeli sebagian besar saham yang beredar milik PT. BAHAGIA. Posisi keuangan milik kedua perusahaan tersebut pada saat pembelian saham adalah sbb:

<u>REKENING</u>	<u>PT. SEJAHTERA</u>	<u>PT. BAHAGIA</u>
Kas	2.500.000	250.000
Persediaan	2.000.000	1.250.000
Tanah	5.000.000	4.000.000
Gedung	7.000.000	5.000.000
Mesin	3.000.000	1.000.000
TOTAL AKTIVA	19.500.000	11.500.000
Hutang Dagang	3.000.000	250.000
Hutang Wesel	1.500.000	250.000
Modal Saham (Nom. Rp 1.000)	10.000.000	10.000.000
Agio Saaham	2.000.000	500.000
Laba yang ditahan	3.000.000	500.000
TOTAL HUTANG & MODAL	19.500.000	11.500.000

KASUS 1

PT. SEJAHTERA membeli 7.500 lembar saham milik PT. BAHAGIA dengan harga pasar per lembar Rp 1.250 dan pembayaran dilakukan dengan ketentuan Rp 1.250.000 dibayar tunai ditambah 5.000 lembar saham milik PT. SEJAHTERA dan hutang wesel sebesar Rp 3.125.000.

Maka, jurnal yang harus dibuat oleh PT. SEJAHTERA pada saat pemilikan 7.500 lembar saham PT. BAHAGIA adalah sbb:

<i>Investasi saham PT. BAHAGIA</i>	<i>Rp 9.375.000*</i>
<i> Modal Saham</i>	<i>Rp 5.000.000**</i>
<i> Kas</i>	<i>1.250.000</i>
<i> Hutang Wesel</i>	<i>3.125.000</i>

Keterangan Jurnal:

*) Investasi Saham PT. BAHAGIA sejumlah Rp 9.375.000 adalah nilai saham PT. BAHAGIA pada harga pasarnya yaitu = 7.500 x Rp 1.250.

***) Modal Saham sebesar Rp 5.000.000 adalah merupakan nilai saham pada harga nominal milik PT. SEJAHTERA yang diserahkan kepada PT. BAHAGIA untuk pembelian.

Setelah adanya pemilikan 7.500 lembar saham tersebut, PT. SEJAHTERA memiliki hak kendali atas PT. BAHAGIA, sebab sebanyak 75% (7.500 dari 10.000 lembar saham milik PT. BAHAGIA) dimiliki oleh PT. SEJAHTERA. Dengan demikian PT. SEJAHTERA menjadi induk Perusahaan dan PT. BAHAGIA menjadi anak Perusahaan.

Jika dilihat posisi keuangan PT. SEJAHTERA (sebagai induk perusahaan) setelah memiliki 75% saham PT. BAHAGIA sbb:

<u>REKENING</u>	<u>Sebelum Pembelian</u>	<u>Pembelian</u>	<u>Sesudah Pembelian</u>
Kas	2.500.000	(1.250.000)	1.250.000
Persediaan	2.000.000	-	2.000.000
Investasi Saham PT. BAHAGIA	-	9.375.000	9.375.000
Tanah	5.000.000		5.000.000
Gedung	7.000.000		7.000.000
Mesin	<u>3.000.000</u>		<u>3.000.000</u>
Total Aktiva	19.500.000		27.625.000
Hutang Dagang	3.000.000		3.000.000
Hutang Wesel	1.500.000	3.125.000	4.625.000
Modal Saham (Nom. Rp 1.000)	10.000.000	5.000.000	15.000.000
Agio Saham	2.000.000		2.000.000
Laba Yang Ditahan	<u>3.000.000</u>		<u>3.000.000</u>
Total Hutang & Modal	19.500.000		27.625.000

Setelah PT. SEJAHTERA menjadi induk perusahaan dengan ditandai adanya pemilikan sebagian besar saham anak perusahaan, yaitu sebesar 7.500 lembar saham dari 10.000 lembar saham PT. BAHAGIA atau 75% hak pemilikan, maka PT. SEJAHTERA berkewajiban membuat Neraca Konsolidasi (Laporan Keuangan Konsolidasi).

Tujuan dibuatnya Neraca Konsolidasi ini adalah untuk menunjukkan kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan induk perusahaan bahwa telah terjadi pemilikan atau penguasaan perusahaan lain melalui pembelian saham.

C. Pemilikan Lebih Dari Satu Jenis Saham Anak Perusahaan Oleh Induk Perusahaan

Banyak perusahaan yang memiliki lebih dari satu jenis saham yang beredar. Setiap jenis saham biasanya mempunyai fungsi tertentu dan setiap jenis juga mempunyai hak-hak dan fitur-fitur yang berbeda. Untuk pemegang saham preferen mempunyai hak klaim atas aset bersih anak perusahaan, maka ada perhatian khusus mengenai bagaimana menyajikan klaim tersebut dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasi.

Selain itu, terdapat beberapa induk perusahaan yang juga memiliki hak atas saham preferen anak perusahaan selain dari investasinya pada saham biasa anak perusahaan. Karena saham preferen yang dimiliki oleh induk perusahaan berada di dalam entitas konsolidasi, maka saham preferen tersebut harus dieliminasi pada saat penyusunan laporan keuangan konsolidasi.

Contoh

PT Induk membeli 60% saham preferen anak perusahaan yang mempunyai nilai nominal Rp100 juta, 12 % dengan harga Rp. 60 juta yang diterbitkan tgl 1 Jan 2001. Selama tahun 2001 diumumkan dividen Rp.12 juta untuk saham preferen. PT Induk mengakui pendapatan saham preferen Rp.7.200.000 ($12 \text{ juta} \times 0,60$) atas investasi pada saham preferen dan sisanya Rp.4.800.000 ($12 \text{ juta} \times 0,40$) dibayarkan pada pemegang saham preferen lain.

Dalam konsolidasi, total laba yang dialokasikan ke pemilikan minoritas termasuk bagian dividen preferen yang dibayarkan untuk saham yang tidak dimiliki oleh PT Induk.

Kepemilikan nonpengendali atas dividen preferen (Rp.12.000.000 x 0,40)	Rp.4.800.000
Laba yang dialokasikan ke pemegang saham biasa minoritas (Rp.38.000.000 x 0,20)	7.600.000
Pendapatan kepemilikan nonpengendali	Rp.12.400.000

Ayat Jurnal Eliminasi

Pendapatan dari Anak Perusahaan	30.400.000	
Dividen diumumkan-saham biasa		24.000.000
Investasi pada saham biasa PT Anak		6.400.000
(mengeliminasi pendapatan dari anak perusahaan)		
Pendapatan dividen-saham preferen	7.200.000	
Dividen diumumkan –saham preferen		7.200.000
Pendapatan untuk kepemilikan nonpengendali	12.400.000	
Dividen diumumkan-saham preferen		4.800.000
Dividen diumumkan-saham biasa		6.000.000
Kepemilikan non pengendali		1.600.000
(mengeliminasi lab ke kepemilikan nonpengendali)		
Saham biasa-PT Anak	200.000.000	
Saldo laba-1 januari	100.000.000	
Investasi pada sham biasa PT Anak		240.000.000
Kepemilikan nonpengendali		60.000.000
Saham preferen-PT Anak	100.000.000	
Investasi pada saham preferen PT Anak		60.000.000
Kepemilikan nonpengendali		40.000.000

Beberapa hal yang perlu diperhatikan sehubungan dengan ayat jurnal tersebut di atas adalah :

1. Bagian PT Induk sebesar 60% atas saham preferen PT Anak dieliminasi terhadap akun investasi saham. Sisa saham preferen dimasukkan dalam kepemilikan nonpengendali

2. Pendapatan dividen PT Induk dari investasinya di saham preferen PT Anak dieliminasi terhadap bagiannya atas dividen diumumkan PT Anak
3. Laba yang dialokasikan ke pemilikan nonpengendali termasuk laba PT Anak yang menjadi hak pemegang saham selain PT Induk. Begitu pula, total kepemilikan minoritas termasuk ekuitas pemegang saham PT Anak yang menjadi hak pemegang saham selain PT Induk

Daftar Pustaka

- Baker, Richard E, *et all.* 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Beams, Floyd A, *et all.* 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.
- Dharmasetya dan Sulaimin. 2009. *Merger & Akuisisi: Tinjauan Dari Sudut Akuntansi dan Perpajakan*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.

BAB XVI

TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN YANG BERAFILIASI

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa mampu memahami Transaksi Antar Perusahaan yang Berafiliasi
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Transaksi Antar Perusahaan yang Berafiliasi
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan Transaksi Antar Perusahaan yang Berafiliasi

A. Pendahuluan

Dalam konteks perusahaan, afiliasi adalah satu atau lebih perusahaan yang berbeda dalam suatu sistem perusahaan induk. Atau perusahaan afiliasi merupakan anak perusahaan yang berada dalam suatu sistem perusahaan induk.

Sebuah perusahaan dapat dikatakan sebagai perusahaan afiliasi dengan perusahaan lain apabila:

1. Komisaris atau direktur suatu perusahaan, ternyata juga menjabat sebagai komisaris atau direktur di perusahaan lain.
2. Direktur atau komisaris suatu perusahaan mempunyai hubungan keluarga dengan direktur atau komisaris perusahaan lain.
3. Salah satu pihak perusahaan dapat memberhentikan direktur atau komisaris suatu perusahaan lain.
4. Salah satu pihak perusahaan dapat mengendalikan perusahaan lainnya.

B. Transaksi Penjualan Barang Dagangan Antara Induk Perusahaan Dengan Anak Perusahaan

Transaksi antarperusahaan menimbulkan keterkaitan akun-akun dalam laporan keuangan entitas induk dan anak. Transaksi penjualan barang dagang entitas induk pada anak akan memunculkan akun “penjualan” entitas induk dan akun “pembelian” entitas anak saling terkait. Transaksi utang piutang antarperusahaan menyebabkan akun utang dan akun piutang saling terkait diantara kedua entitas. Untuk pembahasan selanjutnya, digunakan istilah akun antarperusahaan atas setiap akun entitas induk dan entitas anak atau akun entitas anak dengan entitas anak lain dalam hubungan induk-anak.

C. Penjualan Aktiva Tetap Antar Perusahaan Yang Berafiliasi

Apabila entitas induk menjual aset kepada entitas anak, maka dari sudut pandang konsolidasi ini sama artinya dengan entitas induk menjual aset pada diri sendiri karena entitas anak dan entitas induk adalah satu. Laporan keuangan konsolidasi tidak mengakui transaksi seperti ini, dan menganggap penjualan tersebut semata-mata sebagai pemindahan (transfer) aset saja. Karena itu, dalam penyusunan kertas kerja konsolidasi transaksi-transaksi seperti ini harus dieliminasi. Konsolidasi hanya mengakui transaksi dengan pihak-pihak di luar hubungan induk-anak.

Contoh Soal

PT Induk membeli 80% saham biasa PT Anak pada tgl 31 Des 20X0 sebesar nilai bukunya yaitu Rp240.000.000 dan pada nilai wajar kepemilikan non-pengendali PT Anak pada tgl yang sama dengan nilai wajarnya Rp60.000.000.

Diasumsikan pada tgl 1 maret 20X1 PT Induk membeli persediaan seharga Rp7.000.000 dan menjualnya ke PT Anak seharga Rp10.000.000 pada tgl 1 April 20X1.

Pencatatan jurnal PT Induk:

1 maret 20X1

Pembelian Persediaan

<i>Persediaan</i>	<i>7.000.000</i>	
<i>Kas</i>		<i>7.000.000</i>

1 April 20X1

Penjualan persediaan ke PT Anak

<i>Kas</i>	<i>10.000.000</i>	
<i>Penjualan</i>		<i>10.000.000</i>

Beban pokok penjualan yang dijual ke PT Anak

<i>Beban Pokok Penjualan</i>	<i>7.000.000</i>	
<i>Persediaan</i>		<i>7.000.000</i>

Sedangkan jurnal yang dicatat PT Anak sbb:

1 April 20X1

Pembelian persediaan dari PT Induk

<i>Persediaan</i>	<i>10.000.000</i>	
<i>Kas</i>		<i>10.000.000</i>

Daftar Pustaka

- Baker, Richard E, *et all.* 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1.* Jakarta: Salemba Empat.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan.
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 4 Revisi 2009 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri.

BAB XVII

PEMILIKAN TIDAK LANGSUNG

Capaian Pembelajaran :

1. Mahasiswa mampu memahami Pemilikan Tidak Langsung
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Pemilikan Tidak Langsung
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan Pemilikan Tidak Langsung

A. Pendahuluan

Jika dilihat dari bentuk hubungannya, hubungan antara induk perusahaan dan anak perusahaan disebut “hubungan afiliasi” sehingga induk perusahaan dan anak perusahaan disebut dengan “perusahaan yang berafiliasi”.

Perusahaan yang berafiliasi jumlahnya bisa lebih dari dua buah perusahaan, misalnya saja induk perusahaan mempunyai tiga anak perusahaan sehingga jumlah perusahaan yang berafiliasi sebanyak 4 buah perusahaan (yaitu induk perusahaan, anak perusahaan 1, anak perusahaan 2, & anak perusahaan 3).

Prosedur akuntansi untuk perusahaan berafiliasi yang lebih dari 2 buah perusahaan adalah sama seperti 2 buah perusahaan yang berafiliasi.

Contoh:

Bila induk perusahaan telah membeli saham anak perusahaan, dia mempunyai kewajiban untuk menyusun

laporan keuangan konsolidasi seperti yang telah diatur dalam PSAk No.4 yang menyatakan bahwa laporan keuangan konsolidasi disajikan untuk memenuhi kebutuhan informasi keuangan yang meliputi posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas dari suatu kelompok perusahaan yang secara ekonomis dianggap merupakan satu kesatuan usaha.

B. Struktur Afiliasi Antara Induk dan Anak Perusahaan

Afiliasi memiliki 2 jenis yaitu dengan kepemilikan langsung dan kepemilikan tidak langsung antara induk perusahaan dan anak perusahaan. Berikut struktur dari kedua jenis tersebut :

1. Kepemilikan Langsung

Kepemilikan langsung terjadi saat induk memiliki saham anak secara langsung. Jika induk memiliki beberapa anak perusahaan, maka belum tentu memiliki jumlah kepemilikan atas anak dengan presentase yang sama.

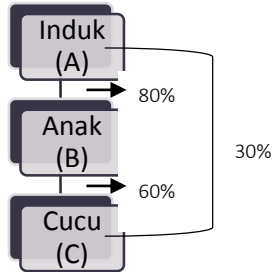


2. Kepemilikan Tidak Langsung

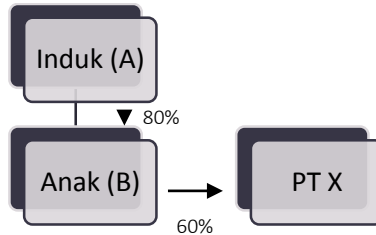
Kepemilikan tidak langsung adalah investasi yang memungkinkan induk perusahaan mengendalikan atau mempengaruhi keputusan secara signifikan atas dasar hak dari kepemilikan secara tidak langsung.

Terdapat 2 bentuk kepemilikan tidak langsung, yaitu

a. Hubungan Ayah-Anak-Cucu



b. Hubungan Afiliasi Terkait



Contoh ilustrasi dari Hubungan Ayah-Anak-Cucu :

Kepemilikan atas anak dari anak perusahaan (C) ini tergantung dari presentase kepemilikan atas anak perusahaan (B), serta apakah induk (A) melakukan investasi terhadap (C) atau tidak. Berikut contoh perhitungan nilai kepemilikan tidak langsung :

Kepemilikan langsung (A ke B) = 80%

Kepemilikan langsung (B ke C) = 60%

Investasi (A ke C) = 30%

Kepemilikan A ke C melalui B (0,8x0,6) = 48%

Total kepemilikan A terhadap C = 78%

C. Akuntansi Untuk Pemilikan Tidak Langsung

Pencatatan akuntansi dari kepemilikan tidak langsung

Induk (A)	Anak (B)
<p>1. Pembelian saham B dan C</p> <p>Investasi – saham B xxx</p> <p> Kas xxx</p> <p><i>(pembelian saham B oleh A)</i></p> <p>Investasi – saham C xxx</p> <p> Kas xxx</p> <p><i>(pembelian saham C oleh A)</i></p>	<p>1. Pembelian saham C</p> <p>Investasi – saham C xxx</p> <p> Kas xxx</p> <p><i>(pembelian saham C oleh B)</i></p>
<p>2. Pengakuan hak atas Laba B</p> <p>Investasi – saham B xxx</p> <p> Laba xxx</p> <p><i>(pengakuan laba sebesar 80%)</i></p>	<p>2. Pengakuan hak atas Laba C</p> <p>Investasi – saham C xxx</p> <p> Laba xxx</p> <p><i>(pengakuan laba sebesar 60%)</i></p>
<p>3. Pengakuan hak atas Deviden B</p> <p>Kas xxx</p> <p> Investasi – saham B xxx</p> <p><i>(pengakuan laba sebesar 80%)</i></p>	<p>3. Pengakuan hak atas Deviden C</p> <p>Kas xxx</p> <p> Investasi – saham C xxx</p> <p><i>(pengakuan laba sebesar 60%)</i></p>
<p>4. Pengakuan hak atas Laba C</p> <p>Investasi – saham C xxx</p> <p> Laba xxx</p> <p><i>(pengakuan laba sebesar 30%)</i></p>	
<p>5. Pengakuan hak atas Deviden C</p> <p>Kas xxx</p> <p> Investasi – saham C xxx</p> <p><i>(pengakuan laba sebesar 30%)</i></p>	

Contoh Soal

PT Induk membeli 80% saham PT Anak pada 1 Januari 2009 senilai Rp192.000.000. PT Anak membeli 70% saham PT Cucu pada 1 Januari 2010 senilai Rp105.000.000. Tidak ada kelebihan harga atas nilai buku saham yang diperoleh.

Pencatatannya sebagai berikut:

- c. Investasi di B 8.000.000
 Saldo Laba A 8.000.000
(untuk mencatat kenaikan ekuitas B)
Ekuitas B awal 2009 (100/80 X 192juta) = 240.000.000
Ekuitas B awal 2010 (200juta + 50juta) = 250.000.000
Kenaikan (10.000.000 x 80%) = 8.000.000
- b. Pendapatan Dividen 38.000.000
 Dividen 38.000.000
(untuk mengeliminasi Pendapatan dividen 24juta + 14juta)
- c. Beban Minoritas C 12.000.000
 Dividen 6.000.000
 MINORITAS C akhir 6.000.000
(untuk mencatat Beban Minoritas C 30% x 40juta)
- d. Modal Saham –C 100.000.000
 Saldo Laba –C, awal 50.000.000
 Investasi di C 105.000.000
 MINORITAS C awal 45.000.000
(untuk mengeliminasi akun resiprokal Investasi di C dengan ekuitas C)
- e. Beban Minoritas B 15.600.000
 Dividen 6.000.000
 MINORITAS B akhir 9.600.000
(untuk mencatat Beban Minoritas B 20% x (Rp64,000 - Rp14,000) + (20% x 70% x Rp40,000))

MINORITAS B berhak atas Laba Bersih B (20% x 50juta) tetapi tidak berhak atas Pendapatan dividennya yang diperoleh dari C, karena MINORITAS B akan mendapat income tidak langsung atas Laba Bersih C yaitu 20% x 70% x 40juta. Bila Pendapatan dividen dimasukkan, maka terjadi tumpang tindih perhitungan hak MINORITAS.

- f. Modal Saham –B 200.000.000
 Saldo Laba ditahan –B, awal 50.000.000
 Investasi di B 200.000.000
 MINORITAS B awal 50.000.000
(untuk mengeliminasi akun resiprokal Investasi di C dengan ekuitas C Kertas kerja konsolidasi (dalam ribuan))

	A	B	C	J. Penyesuaian & Eliminasi		Laporan Konsolidasi	
				debit	kredit		
Laporan L/R :							
Penjualan	200	140	100				440
Pendapatan dividen B	24			b	24		
Pendapatan dividen C		14		b	14		
Beban termasuk HPP	100	90	60				250
Beban Minoritas B				e	15,6		15,6
Beban Minoritas C				c	12		12
Laba Bersih	124	64	40				162,4
Saldo Laba ditahan :							
Saldo Laba, awal	92	60	50	d	50	a	8
				f	50		
Laba Bersih	124	64	40				162,4
Dividen	60	30	20			b	14
						c	6
						b	24
						e	6
Saldo Laba ditahan, akhir	156	84	70				202,4
Neraca :							
Aktiva Lainnya	461,6	231	200				892,6
Investasi di B	192			a	8	f	200
Investasi di C		106				d	105
Total Aktiva	653,6	336	200				892,6
Kewajiban	97,6	62	30				179,6
Modal Saham	400	200	100	d	100		400
				f	200		
Saldo Laba ditahan	156	84	70				202,4
MINORITAS C awal						d	45
MINORITAS C akhir						c	6
MINORITAS B awal						f	50
MINORITAS B akhir						e	9,6
Total Kewajiban & ekuitas	653,6	336	200				892,6

Daftar Pustaka

Baker, Richard E, *et all.* 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1.* Jakarta: Salemba Empat.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 4 Revisi 2009 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri.

BAB XVIII

SALING MEMILIKI SAHAM DALAM PERUSAHAAN

Capaian Pembelajaran :

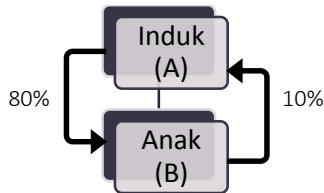
1. Mahasiswa mampu memahami Saling Memiliki Saham dalam Perusahaan
2. Mahasiswa mampu menjelaskan Saling Memiliki Saham dalam Perusahaan
3. Mahasiswa mampu mengaplikasikan Saling memiliki Saham dalam Perusahaan

A. Pendahuluan

Saling memiliki saham atau *mutual holding* adalah sebuah tipe khusus kepemilikan tidak langsung pada perusahaan afiliasi yang secara tidak langsung dimiliki oleh perusahaan itu sendiri. Mutual holding adalah kepemilikan saham oleh perusahaan yang berafiliasi terdiri dari dua bentuk yaitu :

1. Saham induk dimiliki oleh anak perusahaan. Saham induk yang dimiliki oleh anak perusahaan tidak termasuk ke dalam saham yang beredar. Oleh karena itu di dalam laporan keuangan konsolidasi, saham tersebut akan dilaporkan sebagai saham treasury dan akan dikurangkan dari stockholders' equity konsolidasi pada nilai costnya.
2. Saham anak dimiliki oleh anak perusahaan yang lainnya. Untuk saham anak yang dimiliki oleh anak perusahaan yang lainnya, tidak akan diperlakukan sebagai treasury stock. Investasi tersebut akan

dieliminasi bersamaan dengan eliminasi ekuitas perusahaan yang sahamnya dimiliki.



Gambar diatas merupakan contoh dari bentuk mutual holding, dimana induk memiliki 80% kepemilikan anak, dan anak memiliki 10% kepemilikan induk.

B. Saling Pemilikan Saham Dengan Metode *Treasury Stock*

Pendekatan treasury mempertimbangkan saham perusahaan induk yang dimiliki oleh perusahaan anak tetap menggunakan dasar biaya dan dikurangkan dari ekuitas pemegang saham dalam neraca konsolidasi.

Dari sudut pandang konsolidasi, saham induk yang dimiliki oleh anak perusahaan tidak termasuk ke dalam saham yang beredar. Oleh karena itu di dalam laporan keuangan konsolidasi, saham tersebut akan dilaporkan sebagai saham treasury dan akan dikurangkan dari *stockholders' equity* konsolidasi pada nilai biayanya.

C. Saling Pemilikan Saham Dengan Metode *Reciprocal* atau *Conventional*

Pendekatan konvensional mempertimbangkan investasi perusahaan anak dalam saham perusahaan induk atas dasar ekuitas dan mengeliminasi akun investasi perusahaan dapat

diterima, tetapi tidak menghasilkan laporan keuangan konsolidasi yang sama. Secara khusus jumlah laba ditahan konsolidasi dan hak minoritas biasanya berbeda menurut kedua metode tersebut.

Menurut pendekatan konvensional, saham perusahaan induk yang dimiliki oleh perusahaan anak dianggap sebagai saham yang ditarik kembali secara konstruktif dan modal saham serta laba ditahan yang dapat diberlakukan dalam kepemilikan yang dimiliki oleh perusahaan anak tidak disajikan pada laporan keuangan konsolidasi.

D. Saling Pemilikan Saham Antar Anak Perusahaan

Untuk saham anak yang dimiliki oleh anak perusahaan yang lainnya, tidak akan diperlakukan sebagai *Treasury stock* (Saham). Investasi tersebut akan dieliminasi bersamaan dengan eliminasi ekuitas perusahaan yang sahamnya dimiliki.

Contoh Soal

Diketahui : A memiliki 80% saham B

B memiliki 70% saham C

C memiliki 10% saham B.

- A membeli 80% saham B pada 2 Januari 2008 senilai Rp260,000. Saat itu stockholders' equity B terdiri dari Modal Saham Rp200,000 dan Saldo Laba Rp105,000. Nilai Wajar dan Nilai Buku Aset Bersih B sama. Selisih biaya dengan Nilai Wajar dialokasikan ke goodwill.

- B membeli 70% saham C pada 2 Januari 2009 senilai Rp105,000. Saat itu stockholders' equity C terdiri dari Modal Saham Rp100,000 dan Saldo Laba Rp40,000. Nilai Wajar dan Nilai Buku Aset Bersih C sama. Selisih biaya dengan Nilai Wajar dialokasikan ke goodwill.
- C membeli 10% saham B pada 31 Desember 2009 senilai Rp38,000. Saat itu stockholders' equity B terdiri dari Modal Saham Rp200,000 dan Saldo Laba Rp180,000. Nilai Wajar dan Nilai Buku Aset Bersih S sama.

Untuk tahun 2010 ketiga perusahaan melaporkan laba masing-masing dan dividen sebagai berikut:

	A	B	C	Total
Laba Bersih	112,000	51,000	40,000	203,000
Dividen	50,000	30,000	20,000	100,000

Jurnal eliminasi, laporan keuangan ketiga perusahaan dan kertas kerja konsolidasi tahun 2010 tampak sbb:

- a. Investasi di C Rp28,000
 Saldo Laba B,awal Rp28,000
(untuk mencatat kenaikan ekuitas T dari tanggal pembelian investasi sampai dengan awal 2010)

$$\text{Ekuitas C awal 2009 } 100,000 + 40,000 = 140,000$$

$$\text{Ekuitas C awal 2010 } 100,000 + 80,000 = 180,000$$

$$\text{Kenaikan } 40,000 \times 70\% = 28,000$$

- b. Investasi di B Rp76,000
 Saldo Laba A, awal Rp76,000
(untuk mencatat kenaikan ekuitas C dari tanggal pembelian investasi sampai dengan awal 2010)

Ekuitas S awal 2008 $200,000 + 105,000 = 305,000$

Ekuitas S awal 2010 $200,000 + 180,000 = 400,000$

Kenaikan $95,000 \times 80\% = 76,000$

- c. Pendapatan dividen –C Rp3,000
Dividen –B Rp3,000
(untuk mengeliminasi Pendapatan dividen T dari S $10\% \times 30,000$)
- d. Pendapatan dividen –B Rp14,000
Dividen –C Rp14,000
(untuk mengeliminasi Pendapatan dividen P dari S $80\% \times 30,000$)
- e. Pendapatan dividen –A Rp24,000
Dividen –B Rp24,000
(untuk mengeliminasi Pendapatan dividen P dari S $80\% \times 30,000$)
- f. Beban Minoritas C Rp13,530
Dividen Rp 6,000
MINORITAS C akhir Rp7,530
{untuk mencatat Beban Minoritas C ($30\% \times Rp40,000$) + ($30\% \times 10\% \times 51,000$)}

Di samping hak atas Laba Bersih C sebesar $30\% \times Rp40,000$, MINORITAS C juga punya hak atas Laba Bersih B secara tidak langsung yaitu $30\% \times 10\% \times Rp51,000$

- g. Modal Saham –C Rp100,000
Saldo Laba –C, awal Rp80,000
Goodwill Rp10,000
Investasi di –C 60% Rp133,000
MINORITAS T awal Rp57,000
(untuk mengeliminasi akun resiprokal Investasi di T dengan ekuitas T dan untuk memunculkan goodwill)

- h. Beban Minoritas B Rp7,900
- | | |
|-------------------|---------|
| Dividen | Rp3,000 |
| MINORITAS B akhir | Rp4,900 |
- [untuk mencatat Beban Minoritas B $10\% \times (Rp65,000 - 14,000)$
 $+ 10\% \times 70\% \times C40,000]$*
- i. Modal Saham –B Rp200,000
- | | |
|----------------------|-----------|
| Saldo Laba –B, awal | Rp200,000 |
| Goodwill | Rp20,000 |
| Investasi di B (80%) | Rp336,000 |
| Investasi di B (10%) | Rp40,000 |
| MINORITAS B awal | Rp44,000 |
- (untuk mengeliminasi akun resiprokal Investasi di C dengan ekuitas C)*

	P	S	T	Adjustments & Eliminations		Consolidated statement
				Debit	Credit	
Laporan L/R Perjualan	412,000	161,000	100,000			673,000
Pendapatan dividen	24,000			e 24,000		
Pendapatan dividen		14,000		d 14,000		
Pendapatan dividen			3,000	c 3,000		
Biaya of Perjualan	220,000	70,000	40,000			330,000
Biaya Lainnya	80,000	40,000	20,000			140,000
MINORITAS S				h 5,100		5,100
MINORITAS T				f 13,530		13,530
Laba Bersih	136,000	65,000	43,000			184,370
Saldo Laba ditahan					b 76,000	400,000
Saldo Laba, awal P	324,000				a 28,000	28,000
Saldo Laba, awal S		200,000		i180,000		
Saldo Laba, awal T			80,000	g 80,000		
Laba Bersih	136,000	65,000	43,000			183,600
Dividen	50,000	30,000	20,000		e 24,000 c 3,000 h 3,000 d 14,000 f 6,000	50,000
Saldo Laba, akhir	410,000	235,000	103,000			562,370
Neraca Kas	60,000	50,000	43,000			153,000
Aktiva Lainnya	250,000	90,000	70,000			410,000
Aktiva Tetap	550,000	300,000	130,000			980,000
Investasi di S (80%)	260,000			b 76,000	i 336,000	
Investasi di T (70%)		105,000		a 28,000	g133,000	
Investasi di S (10%)			40,000		i 40,000	
Goodwill				g 10,000 i 20,000		30,000
Total Aktiva	1,120,000	545,000	283,000			1,573,000
Kewajiban	210,000	110,000	80,000			400,000
Modal Saham	500,000	200,000	100,000	g100,000 i200,000		500,000
Saldo Laba ditahan	410,000	235,000	103,000			562,370
MINORITAS S					i 44,000 h 2,100	46,100
MINORITAS T					g 57,000 f 7,530	64,530
Total Kewajiban & ekuitas	1,120,000	545,000	283,000			1,573,000

Daftar Pustaka

- Baker, Richard E, *et all.* 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1.* Jakarta: Salemba Empat.
- Beams, Floyd A, *et all.* 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia).* Jakarta: Prenhallindo.

DAFTAR PUSTAKA

- Baker, Richard E, *et all*. 2010. *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia) Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Beams, Floyd A, *et all*. 2002. *Akuntansi Lanjutan Edisi 7 (Edisi Bahasa Indonesia)*. Jakarta: Prenhallindo.
- Darussalam dan Septriadi. 2009. *Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Avoidance Rule*. Diakses dari <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=36&q=&hlm=2> pada tanggal 7 September 2014.
- Dharmasetya dan Sulaimin. 2009. *Merger & Akuisisi: Tinjauan Dari Sudut Akuntansi dan Perpajakan*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Dorojatun, Hejra. 2007. *Analisis Perlakuan Pajak Atas Transaksi Triangular Merger*. Tesis. Program Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.
- Fahlevi, Ali Riza. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Merger dan Akuisisi*.
- Hastoni dan Adyati. 2010. Analisis *Purchase Method* dan *Pooling of Interest Method* pada Penggabungan Usaha dan Pengaruhnya pada Pajak Penghasilan. *Jurnal Ilmiah Ranggagading Volume 10 Nomor 1*.
- Hazainsyah. 2009. *Push-Down Accounting: Solusi Alternatif Akuisisi Oleh Induk Perusahaan dalam Laporan Keuangan Konsolidasi*. Working Paper in Accounting and Finance. Pusat Pengembangan Akuntansi, Universitas Padjadjaran. Bandung.

- IAInews. 2012. *PSAK 22 (2010) vs PSAK 22 (1994) “Kombinasi Bisnis”*. Diakses dari <http://iainews.wordpress.com/2012/01/26/psak-22-2010-vs-psak-22-1994-kombinasi-bisnis/> pada tanggal 4 April 2014.
- Indonesian Tax Review. 2013. Melakukan Merger atau Konsolidasi? Awasi Kewajiban Pajak yang Mungkin Terjadi. *Indonesian Tax Review Volume 6 Edisi 16*.
- Indriantoro dan Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen: Edisi Pertama*. Yogyakarta: BPFE – Yogyakarta
- Lubis, Irwansyah. 2010. *Menggal Potensi Pajak Perusahaan dan Bisnis dengan Pelaksanaan Hukum*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Novaliza dan Djajanti. 2013. Analisis Pengaruh Merger dan Akuisisi terhadap Kinerja Perusahaan Publik di Indonesia (Periode 2004 – 2011). *Jurnal Akuntansi dan Bisnis Volume 2 Nomor 1 September 2013*.
- Pardiat. 2010. *Akuntansi Pajak Lanjutan Edisi 2*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-28/PJ./2008 tentang Persyaratan dan Tata Cara Pemberian Izin Penggunaan Nilai Buku Atas Pengalihan Harta dalam Rangka Penggabungan, Peleburan, atau Pemekaran Usaha.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.

- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 43/PMK.03/2008 tentang Penggunaan Nilai Buku Atas Pengalihan Harta Dalam Rangka Penggabungan, Peleburan, atau Pemekaran Usaha.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2012 tentang Jangka Waktu Pendaftaran dan Pelaporan Kegiatan Usaha, Tata Cara Pendaftaran, Pemberian, dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, Serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.03/2008 tentang Penilaian Kembali Aktiva Tetap Perusahaan Untuk Tujuan Perpajakan.
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 4 Revisi 2009 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri.
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 22 Revisi 2010 tentang Kombinasi Bisnis
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 38 Revisi 2011 tentang Kombinasi Bisnis Entitas Sepengendali
- Purba, Marisi P. 2005. *Akuntansi Penggabungan Usaha*. Jakarta: PT Ray Indonesia.
- Setiawan, Irwan Amdani. 2013. Analisis Rasio Keuangan Untuk Mengukur Kinerja Keuangan PT Indocement Tunggul Prakarsa Tbk Sebelum dan Sesudah Akuisisi Periode 2007 – 2011. *Jurnal Administrasi Bisnis Volume 2 Nomor 1*.

Sindonews. 2014. *Realisasi Merger SCTV – Indosiar Terganjil Pajak*. Diakses dari <http://ekbis.sindonews.com/read/827236/32/realisasi-merger-sctv-indosiar-terganjal-pajak> pada tanggal 4 April 2014.

BIODATA PENULIS



SARWENDA BIDURI, S.E.,M.S.A. 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).



WIWIT HARIYANTO, S.E, M.Si. lahir di Surabaya, 14 Oktober 1976. Menyelesaikan Studi Strata 2 (S2) pada PPS Magister Akuntansi Universitas Airlangga Surabaya tahun 2004. Karir sebagai dosen dimulai sejak menjadi Dosen Luar Biasa pada Fakultas Ekonomi Universitas Bhayangkara Surabaya (2004 – 2007), kemudian sebagai Dosen Tetap pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis (FEB) Universitas Muhammadiyah Sidoarjo (2010 – Sekarang) dan menjadi dosen di beberapa Perguruan Tinggi Swasta di Surabaya. Aktif

melakukan penelitian baik penelitian Hibah dari DIKTI maupun penelitian Internal dan menghasilkan beberapa jurnal ilmiah maupun artikel. Aktif juga sebagai auditor pada Lembaga Pembina dan Pengawas Keuangan Pimpinan Wilayah Muhammadiyah Jawa Timur (LPPK PWM Jawa Timur).