



AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN

**Niken Safitri, Novia Rizki, Ika Wulandari, S.E.,
M. Ak, Dr. R. Rosiyana Dewi Ak, MSi, CA, Poltak
Teodor Parhusip, Faturahman, Nurchayati,
Nelly Masnila, Ivan Yudianto, Fice Handayani,
Susana Dewi, Parju**

AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN

Editor:

**DR., D.Sc., Drs., Sunarno SastroAtmodjo, S.E., S.H.,
S.T., S.AP., S.IP., S.Sos., S.IKom., M.M., M.Sc., M.Si.**

Penulis:

Niken Safitri

Novia Rizki

Ika Wulandari, S.E., M. Ak

Dr. R. Rosiyana Dewi Ak, MSi, CA

Poltak Teodor Parhusip

Faturahman

Nurchayati

Nelly Masnila

Ivan Yudianto

Fice Handayani

Susana Dewi

Parju



GET PRESS INDONESIA

AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN

Penulis :

Niken Safitri

Novia Rizki

Ika Wulandari, S.E., M. Ak

Dr. R. Rosiyana Dewi Ak, MSi, CA

Poltak Teodor Parhusip

Faturahman

Nurchayati

Nelly Masnila

Ivan Yudianto

Fice Handayani

Susana Dewi

Parju

ISBN : 978-623-198-510-1

Editor : DR., D.Sc., Drs., Sunarno SastroAtmodjo, S.E., S.H., S.T., S.AP.,

S.IP., S.Sos., S.IKom., M.M., M.Sc., M.Si.

Penyunting: Yuliatr M.Hum.

Desain Sampul dan Tata Letak : Atyka, S.Pd.

Penerbit : GET PRESS INDONESIA

Anggota IKAPI No. 033/SBA/2022

Redaksi :

Jln. Palarik Air Pacah RT001/006 Kec. Koto Tangah

Kota Padang - Sumatera Barat

Website : www.getpress.co.id

Email : adm.getpress@gmail.com

Cetakan pertama, Juli 2023

Hak cipta dilindungi undang-undang

Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk
dan dengan cara apapun tanpa izin tertulis dari penerbit.

KATA PENGANTAR

Dengan mengucapkan puji syukur ke hadirat Allah SWT, atas limpahan rahmat dan hidayahNya, maka Penulisan Buku dengan judul Akuntansi Keuangan Lanjutan dapat diselesaikan. Buku ini berisikan bahasan tentang Pendirian Perusahaan, Konsep dan Transaksi Mata Uang Asing, dan Masalah Khusus Akuntansi Keuangan Lanjutan.

Buku ini masih banyak kekurangan dalam penyusunannya. Oleh karena itu, kami sangat mengharapkan kritik dan saran demi perbaikan dan kesempurnaan buku ini selanjutnya. Kami mengucapkan terima kasih kepada berbagai pihak yang telah membantu dalam proses penyelesaian Buku ini. Semoga Buku ini dapat menjadi sumber referensi dan literatur yang mudah dipahami.

Padang, Juli 2023
Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	i
DAFTAR ISI.....	ii
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR TABEL.....	viii
BAB 1 PENDIRIAN PERUSAHAAN.....	1
1.1 Pengertian	1
1.2 Karakteristik Utama Persekutuan	1
1.3 Bentuk-bentuk Persekutuan	3
1.4 Akuntansi Pada Pembentukan Persekutuan	4
1.4.1 Persekutuan dibentuk oleh anggota yang tidak menjalankan usaha	4
1.4.2 Persekutuan dibentuk antara anggota yang telah mempunyai usaha dengan anggota belum mempunyai usaha	7
1.4.3 Persekutuan dibentuk dengan menggabungkan lebih dari satu anggota yang sudah memiliki usaha yang beroperasi	12
BAB 2 PEMBUBARAN PERSEKUTUAN	28
2.1 Pengertian dan Jenis-Jenis Persekutuan.....	28
2.2 Pembubaran Persekutuan	30
2.3 Akuntansi Pembubaran Persekutuan	33
DAFTAR PUSTAKA.....	39
BAB 3 LIKUIDASI SEKALIGUS DALAM PERSEKUTUAN.....	41
3.1 Pengertian dan Tujuan Likuidasi Persekutuan	41

3.2	Proses Pembubaran Persekutuan.....	42
3.3	Prosedur Dalam Likuidasi	44
3.4	Metode Likuidasi Persekutuan.....	45
3.5	Likuidasi Sekaligus.....	47
	DAFTAR PUSTAKA	58
	BAB 4 LIKUIDASI BERTAHAP PARTNERSHIP	60
4.1	Definisi Partnership dan Likuidasi	60
	4.1.1 Partnership.....	60
	4.1.2 Penutupan dan Likuidasi	60
	4.2 Metode Likuidasi Bertahap (Installment Liquidation)	61
	DAFTAR PUSTAKA	78
	BAB 5 PENJUALAN ANGSURAN	80
	DAFTAR PUSTAKA	106
	BAB 6 PENJUALAN KONSINYASI	108
6.1	Pendahuluan	108
6.2	Pengertian Konsinyasi.....	109
6.3	Proses Konsinyasi.....	110
6.4	Akuntansi Konsinyasi	111
	DAFTAR PUSTAKA	118
	BAB 7 KONSEP DAN TRANSAKSI MATA UANG ASING.....	119
7.1	Konsep Mata Uang.....	119
7.2	Transaksi Mata Uang Asing.....	122
	7.2.1 Transaksi dengan Tujuan Spekulasi (Transaksi Valuta Asing Murni).....	124
	7.2.2 Transaksi pembelian atau penjualan barang atau jasa dalam valuta asing	126

7.2.3 Transaksi Impor dengan Valuta Asing yang Diperoleh Sebelumnya	132
7.3 Transaksi Perolehan Aset Tetap di Luar Negeri	134
7.4 Pengungkapan Transaksi Menggunakan Valuta Asing 137	
DAFTAR PUSTAKA.....	137
BAB 8 PENGENDALIAN TIDAK LANGSUNG DAN SALING MEMILIKI SAHAM	139
8.1 Pendahuluan	139
8.2 Pengendalian Tidak Langsung dan Saling Memiliki Saham.....	140
8.2.1 Model/struktur hubungan Induk-Anak-Cucu	142
8.2.2 Model/struktur hubungan Afiliasi yang Terkoneksi	143
8.2.3 Saling Memiliki Saham (<i>Mutual Holding</i>)	144
8.3 Pencatatan Kepemilikan Saham atas Perusahaan Lain	145
8.4 Pengaruh Kepemilikan Tidak Langsung dalam Laporan Keuangan Konsolidasian	147
8.4.1 Model/Struktur Hubungan Induk-Anak-Cucu dalam Laporan Keuangan Konsolidasian	148
8.4.2 Model/Struktur Hubungan Afiliasi Terkoneksi dalam Laporan Keuangan Konsolidasian	151
8.4.3 <i>Mutual Holding</i> dalam Laporan Keuangan Konsolidasian.....	154
DAFTAR PUSTAKA.....	156
BAB 9 AKUNTANSI KANTOR PUSAT, KANTOR CABANG, DAN AGEN PENJUALAN	157
9.1 Proses Bisnis Agen Penjualan dan Kantor Cabang	157

9.2 Akuntansi Kantor Pusat, Kantor Cabang, dan Kantor Agen Penjualan.....	158
9.2.1 Akuntansi Kantor Agen	158
9.2.2 Akuntansi Kantor Cabang.....	161

DAFTAR PUSTAKA171

Bab 10 PENGGABUNGAN USAHA (KOMBINASI BISNIS)172

10.1 Pendahuluan	172
10.2 Alasan-Alasan Penggabungan Usaha.....	174
10.3 Bentuk Penggabungan usaha	176
10.4 Metode Akuntansi Penggabungan Usaha	177
10.5 Identifikasi Pihak-Pihak Dalam Penggabungan Usaha	177
10.6 Tanggal Kombinasi Bisnis.....	179
10.7 Akuntansi Penggabungan Usaha	180
10.7.1 Penentuan Harga Perolehan (Biaya Perolehan)	180
10.7.2 Goodwill	180
10.7.3 Diskon Pembelian (Goodwill negatif).....	186

DAFTAR PUSTAKA189

**BAB 11 LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI HUBUNGAN
INDUK PERUSAHAAN DAN ANAK PERUSAHAAN 191**

DAFTAR PUSTAKA209

BAB 12 PENILAIAN RISIKO210

12.1	Pendahuluan	210
12.2	Definisi Risiko.....	211
12.3	Klasifikasi Risiko	212
12.4	Penilaian Risiko	215
12.5	Proses Penilaian Risiko	215

12.6	Pendekatan Penilaian Risiko	218
12.7	Model Penilaian Risiko	222
12.7.1	Model Penilaian Risiko Qualitative.....	222
12.7.2	Model Penilaian Risiko Semiquantitative.....	223
12.7.3	Model Penilaian Risiko Quantitative	225
DAFTAR PUSTAKA.....		227
BAB 13 MASALAH MASALAH KUSUS AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN		228
13.1	PENDAHULUAN	228
13.2	METODE PENCATATAN LABA ANTAR PERUSAHAAN DAN DEVIDEN PERUSAHAAN ANAK.....	229
13.3	ILUSTRASI PENCATATAN LABA ANTAR PERUSAHAAN DAN DEVIDEN PERUSAHAAN ANAK	233
DAFTAR PUSTAKA.....		254

DAFTAR GAMBAR

Gambar 8.1	Ilustrasi Kepemilikan Saham Langsung..	138
Gambar 8.2.1	Ilustrasi Kepemilikan Saham Tidak Langsung Struktur Hubungan Induk Anak Cucu.....	139
Gambar 8.2.2	Ilustrasi Kepemilikan Saham Langsung Struktur Hubungan Afiliasi Terkoneksi.....	140
Gambar 8.3	Ilustrasi Saling Memiliki Saham.....	141
Gambar 8.4	Hubungan Tingkat Kepemilikan dan Pelaporan Keuangan Perusahaan Induk dan Anak.....	142
Gambar 12.1	Proses sederhana penilaian risiko.....	211
Gambar 12.2	Standar ukuran dampak berbasis risiko .	215

DAFTAR TABEL

Tabel .1	Persekutuan ABC Dalam Ribuan (000).....	48
Tabel .2	Persekutuan ABC Dalam Ribuan (000)	52
Tabel 7.1	Perbandingan Transaksi Ekspor Menggunakan Mata Uang Fungsional dan Mata Uang Asing.....	125
Tabel 7.2	Perbandingan Transaksi Impor Menggunakan Mata Uang Fungsional dan Mata Uang Asing.....	127
Tabel 12.1	Daftar dan Peta Tingkat Risiko	215
Tabel 12.2	Matrik Model Penilaian Risiko Qualitative.....	217
Tabel 12.3	Matrik Model Penilaian Risiko Semiqualitative...	218

BAB 1

PENDIRIAN PERUSAHAAN

Oleh Niken Safitri

1.1 Pengertian

Persekutuan merupakan kemitraan antara dua atau lebih individu yang bertindak sebagai pemilik untuk menjalankan bisnis demi keuntungan (Allan Drebin , 1998).

Definisi ini mencakup 3 unsur, yaitu :

1. Asosiasi atau gabungan mitra

Pemisahan perusahaan dengan perjanjian atau kontrak, yaitu dengan kesepakatan tentang pembentukan, kepemilikan dan pengelolaan persekutuan, tidak dimungkinkan.

2. Pemilikan dan Manajemen

Kemitraan dimiliki bersama dan dikelola bersama. Jadi jika ada risiko harus dibagi sesuai dengan proporsi dari kesepakatan

3. Tujuannya adalah untuk memperoleh keuntungan

Keuntungan merupakan hak seluruh anggota perkumpulan. Dalam hal ini, keuntungan atau kerugian harus dibagi menurut proporsi yang sudah disepakati.

1.2 Karakteristik Utama Persekutuan

Berikut merupakan karakteristik persekutuan:

1. *Mutual Agency*

1 Niken Safitri

Sekutu adalah perwakilan dari aliansi, yang mana tindakan sekutu adalah merupakan tindakan seluruh aliansi.

2. *Limited Life*

Jangka waktu berlakunya perjanjian persekutuan komanditer ini terbatas, sehingga apabila isi anggaran dasar diubah, dapat dianggap perseroan telah bubar secara administratif (dalam arti organisasi), sekalipun kegiatan usaha perseroan dilanjutkan.

Batasan umur perseroan terbatas juga dapat disebabkan karena tercapainya tujuan rapat umum, jika tujuan kontrak yang telah selesai tercapai maka perseroan yang ada harus dibubarkan.

3. *Unlimited Liability*

Tanggung jawab sekutu tidak hanya terbatas pada investasi modal mereka, tetapi juga dapat meluas ke properti pribadi mereka.

4. *Ownership of an interest in a partnership*

Hak dari sekutu dinyatakan dengan berapa jumlah investasi yang disetor yang diakui oleh persekutuan.

5. *Participation on partnership profit*

Sekutu berhak atas keuntungan maupun kerugian yang diperoleh persekutuan.

6. *Right to dispose of a partnership interest*

Sekutu berhak untuk memindahkannya kepada pihak lain.

7. *Mutual Liability*

Adanya tanggung jawab bersama, yaitu tanggung jawab para sekutu yang tidak terbatas; dimana mitra yang pailit harus memikul kewajiban mitra yang pailit "sebelumnya". Tanggung jawab ini bersifat sementara, sehingga mitra yang pailit masih memiliki kewajiban (Suparwoto, 2009).

1.3 Bentuk-bentuk Persekutuan

Persekutuan dapat diklasifikasi ke dalam :

1. Persekutuan Perdagangan (*Trading Partnership*) adalah persekutuan yang aktivitas utama usahanya adalah pembuatan, pembelian dan penjualan barang.
2. Persekutuan Jasa-jasa (*Non Trading Partnership*) adalah persekutuan yang bertujuan untuk memberikan pelayanan jasa berdasarkan keahliannya, misalnya Konsultan Akuntan, Notaris atau Pengacara.

Persekutuan dapat pula dibedakan antara:

1. Persekutuan Umum (*General Partnership*)
Adalah suatu bentuk gabungan perusahaan yang semua anggotanya dapat bertindak atas nama perusahaan dan bertanggung jawab atas kewajiban perusahaan. Setiap anggota disebut mitra umum.
2. Persekutuan Terbatas (*limited Partnership*)
Adalah jenis persekutuan di mana kegiatan beberapa anggota dibatasi dan tanggung jawab masing-masing anggota dibatasi hingga jumlah tertentu yang sama dengan jumlah investasi yang dilakukan oleh mereka. Anggota disebut terbatas.
3. *Joint-stock Companies*
Adalah bentuk perseroan yang struktur permodalannya berupa saham yang dapat dialihkan. Pengalihan hak saham tidak boleh mempengaruhi kelangsungan operasi perusahaan. Tanggung jawab setiap anggota perseroan terbatas tidak terbatas pada perseroan terbuka .

1.4 Akuntansi Pada Pembentukan

Persekutuan

Dalam akuntansi pendirian perusahaan ada beberapa cara pembentukan persekutuan, diantaranya :

1. Persekutuan dibentuk oleh anggota yang belum memiliki usaha dengan penyeteran modal baik berupa uang kas maupun nonkas
2. Persekutuan dibentuk oleh sebagian anggota yang belum memiliki usaha dengan sebagian anggota lain yang sudah memiliki usaha yang beroperasi
3. Persekutuan dibentuk dengan cara menggabungkan lebih dari satu perusahaan perseorangan yang telah beroperasi

1.4.1 Persekutuan dibentuk oleh anggota yang tidak menjalankan usaha

Pembentukan persekutuan ini merupakan hasil dari kesepakatan diantara anggota yang belum memiliki usaha. Dimana penyeteran modal berupa kas maupun non kas. Apabila salah satu anggota pada pembentukan persekutuan ini memberikan setoran modal berupa non kas, maka aset non kas tersebut harus di nilai dahulu sebesar nilai wajarnya atau harga pasar yang berlaku saat itu. Jika penilaian dengan nilai wajar tidak dapat di pastikan, maka aset non kas tersebut diakui berdasarkan perjanjian dengan anggota yang terlibat dalam pembentukan persekutuan ini.

Contoh :

Pada tanggal 1 Januari 2022 Nyonya Ani, Dina dan Nuna sepakat untuk membentuk usaha yang diberi nama Persekutuan KAMI,

dimana modal yang disetorkan tidak hanya dalam bentuk Asset kas tunai saja melainkan bisa dalam bentuk aset non kas , dimana komposisi dari setiap bentuk penyeteran modal sebagai berikut :

Setoran Modal	Ny. Ani	Ny. Dina	Ny. Nuna
Kas	Rp. 15.000.000	Rp. 15.000.000	Rp. 15.000.000

Selanjutnya para anggota dari persekutuan ini sepakat untuk memberikan setoran modal dalam bentuk non kas . dengan komposisi sebagai berikut :

Setoran Modal	Ny. Ani	Ny. Dina	Ny. Nuna
Kendaraan		Rp. 35.000.000	
Peralatan		Rp. 10.000.000	
Bangunan			Rp. 55.000.000
Tanah	Rp. 35.000.000		
Jumlah	Rp. 50.000.000	Rp. 60.000.000	Rp. 70.000.000

Setelah proses penyeteran modal awal, selanjutnya perusahaan membuat pencatatan dari setiap setoran modal para anggota , sebagai berikut :

1	Kas	Rp. 15.000.000	
	Tanah	Rp. 35.000.000	
	Modal Ny. Ani		Rp. 50.000.000
(mencatat setoran modal Ny. Ani)			

2	Kas	Rp. 15.000.000	
	Peralatan	Rp. 10.000.000	
	Kendaraan	Rp. 35.000.000	
	Modal Ny. Dina		Rp. 60.000.000
(mencatat setoran modal Ny. Dina)			

3	Kas	Rp. 15.000.000	
	Bangunan	Rp. 55.000.000	
	Modal Ny. Nuna		Rp. 70.000.000
(mencatat setoran modal Ny. Nuna)			

Setelah proses pencatatan jurnal, selanjutnya perusahaan posting ke dalam Buku Besar, dimana perusahaan memiliki 8 akun Buku Besar sebagai berikut:

1. Buku Besar Kas
2. Buku Besar Peralatan
3. Buku besar Kendaraan
4. Buku besar Bangunan
5. Buku besar Tanah
6. Buku Besar Modal Ny. Ani
7. Buku Besar Modal Ny. Dina
8. Buku Besar Modal Ny. Nuna

Setelah pencatatan jurnal dan buku besar untuk persekutuan KAMI selesai, selanjutnya dibuat Neraca Awal saat pendirian perusahaan sebagai berikut :

Persekutuan "KAMI"			
Laporan Posisi Keuangan Pembukaan			
1 Januari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 45.000.000	Liabilitas	-
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan	Rp. 10.000.000	Modal Ny. Ani	Rp. 50.000.000
Kendaraan	Rp. 35.000.000	Modal Ny. Dina	Rp. 60.000.000
Bangunan	Rp. 55.000.000	Modal Ny. Nuna	Rp. 70.000.000
Tanah	Rp. 35.000.000		
Total Aset	Rp. 180.000.000	Total Liabilitas & Ekuitas	Rp. 180.000.000

1.4.2 Persekutuan dibentuk antara anggota yang telah mempunyai usaha dengan anggota belum mempunyai usaha

Prosedur Akuntansi dalam persekutuan seperti ini adalah sebagai berikut :

1. Dilakukan penilaian kembali atas aset bersih dengan menggunakan nilai wajar/ nilai yang sudah disepakati
2. Persekutuan yang baru terbentuk harus membuat kesepakatan dalam proses pembukuan, bisa melanjutkan pembukuan usaha terdahulu atau membuka pembukuan tersendiri.
3. Membuat pencatatan atas penyeteroran setoran modal anggota baru.

Berikut ini Pencatatan Akuntansi Persekutuan yang dibentuk antara anggota yang sudah memiliki usaha dengan anggota belum memiliki usaha. Contoh :

Nyonya Ani dan Nyonya Dian bersepakat untuk membuat sebuah persekutuan yang diberi nama "NIAN", dimana :

- Nyonya Ani sudah mempunyai sebuah perusahaan yang sudah berjalan dengan nama usaha "ANIAH"
- Nyonya Dian tidak memiliki usaha sebelumnya dan bermaksud untuk menyimpan modalnya dalam persekutuan sebanyak Rp.250.000.000

Berikut ini neraca perusahaan Nyonya Ani sebelum bergabung :

Perusahaan Nyonya Ani "ANIAH"			
Neraca per 31 Januari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 162.000.000	Hutang Dagang	Rp. 240.000.000
Piutang dagang	Rp. 200.000.000	Hutang Bank	Rp. 10.000.000
Persediaan Barang Dagang	Rp. 214.000.000		
Perlengkapan Kantor	Rp. 16.000.000		
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.120.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp. 406.000.000
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp. 56.000.000)</u>		
Total Aset	Rp.656.000.000	Total Liabilitas & Ekuitas	Rp.656.000.000

Nyonya Ani dan Dian setuju bahwa dalam pembentukan persekutuan ini, Nyonya Ani memiliki syarat khusus untuk merubah laporan keuangan per 31 Januari 2022, sebagai berikut:

- Uang kas ditarik semua oleh Nyonya Ani.
- Persediaan barang Dagangan nilainya menjadi Rp.266.000.000
- Utang Bank oleh Nyonya Ani dilunasi

Prosedur pembukuan dalam Persekutuan Nyonya Ani dan Nyonya Dian dalam usaha yang baru dapat dipakai salah satu dari kedua cara berikut ini:

1. Persekutuan dibentuk melanjutkan pembukuan perusahaan dahulu (Nyonya Ani)
 - a. Mencatat penyesuaian semua jenis asset dan utang perusahaan Nyonya Ani, sesuai dengan ketentuan yang disepakati bersama.

Persediaan		
Nilai Pasar Persediaan	Rp. 266.000.000	
Nilai Buku	Rp. 214.000.000	
Kenaikan Nilai Persediaan		Rp. 52.000.000

Jumlah Penambahan Modal Karena Revaluasi	Rp. 52.000.000
---	-----------------------

Jurnal :		
Persediaan Barang Dagangan	52.000.000	
Utang Bank	10.000.000	
Modal Nyonya Ani	100.000.000	
Kas		162.000.000

b. Mencatat setoran modal Nyonya Dian (Anggota Baru)

Jurnal :		
Kas	250.000.000	
Modal Nyonya Dian		250.000.000

c. Membuat laporan keuangan Perusahaan

Perusahaan "NIAN" Neraca per 1 Februari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 250.000.000	Hutang Dagang	Rp.240.000.000
Piutang dagang	Rp. 200.000.000	Utang Bank	Rp. -
Persediaan Barang Dagang	Rp. 266.000.000		
Perlengkapan Kantor	Rp. 16.000.000		
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.120.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp.306.000.000
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp. 56.000.000)</u>	Modal Nyonya Dian	Rp.250.000.000
Total Aset	<u>Rp.796.000.000</u>	Total Libilitas & Ekuitas	<u>Rp.796.000.000</u>

2. Membuka buku baru tersendiri.
 1) Membuat jurnal penyesuaian sesuai dengan perjanjian

Jurnal :		
Persediaan Barang Dagangan	52.000.000	
Utang Dagang	10.000.000	
Modal Nyonya Ani	100.000.000	
Kas		162.000.000

Membuat neraca hasil dari penyesuaian :

Perusahaan "NIAN"			
Neraca per 31 Januari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. -	Hutang Dagang	Rp. 240.000.000
Piutang dagang	Rp. 200.000.000	Utang Bank	Rp. -
Persediaan Barang Dagang	Rp. 266.000.000		
Perlengkapan Kantor	Rp. 16.000.000		
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.120.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp.306.000.000
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp. 56.000.000)</u>		
Total Aset	Rp. 546.000.000	Total Liabilitas & Ekuitas	Rp.546.000.000

- 2) Menutup Persekutuan lama setelah dilakukan penilaian kembali

Jurnal :		
Hutang Dagang	240.000.000	
Modal	306.000.000	
Akumulasi Penyusutan	56.000.000	
Piutang Dagang		200.000.000
Persediaan Barang Dagang		266.000.000
Perlengkapan Kantor		16.000.000
Peralatan kantor		120.000.000

3) Mencatat setoran modal perusahaan Nyonya Ani

Jurnal :		
Piutang Dagang	200.000.000	
Persediaan Barang Dagang	266.000.000	
Perlengkapan Kantor	16.000.000	
Peralatan kantor	120.000.000	
Hutang Dagang		240.000.000
Modal		306.000.000
Akumulasi Penyusutan		56.000.000

4) Mencatat setoran modal perusahaan Nyonya Dian

Jurnal :		
Kas	250.000.000	
Modal Nyonya Dian		250.000.000

5) Membuat neraca saldo perusahaan baru "NIAN"

Perusahaan "NIAN"		
Neraca per 31 Januari 2022		
Akun	Debit	Kredit
Kas	250.000.000	
Piutang Dagang	200.000.000	
Persediaan Barang Dagang	266.000.000	
Perlengkapan Kantor	16.000.000	
Peralatan kantor	120.000.000	
Akumulasi Penyusutan	(56.000.000)	
Hutang Dagang		240.000.000
Modal Nyonya Ani		306.000.000
Modal Nyonya Dian		250.000.000
Jumlah	796.000.000	796.000.000

Berikut ini , posisi keuangan perusahaan persekutuan yang sudah dilakukan revaluasi dan penyesuaian ditambah dengan setoran modal anggota baru :

Perusahaan "NIAN"			
Neraca per 1 Februari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 250.000.000	Hutang Dagang	Rp. 240.000.000
Piutang dagang	Rp. 200.000.000		
Persediaan Barang Dagang	Rp. 266.000.000		
Perlengkapan Kantor	Rp. 16.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.672.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.240.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.120.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp. 306.000.000
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp. 56.000.000)</u>	Modal Nyonya Dian	Rp. 250.000.000
Jumlah Aset Tetap	Rp. 64.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.556.000.000
<u>Total Aset</u>	<u>Rp.796.000.000</u>	Total Liabilitas & Ekuitas	<u>Rp.796.000.000</u>

1.4.3 Persekutuan dibentuk dengan menggabungkan lebih dari satu anggota yang sudah memiliki usaha yang beroperasi.

Prosedur dalam persekutuan ini, pada dasarnya seperti prosedur pembentukan persekutuan yang sudah dibahas sebelumnya. Dimana :

1. Pembukuan yang digunakan bisa menggunakan pembukuan baru dengan nama usaha baru atau bisa menggunakan pembukuan yang lama, dimana bisa dengan menggunakan perusahaan salah satu dari anggota persekutuan atau sesuai dengan kesepakatan
2. Melakukan pencatatan atas revaluasi kekayaan masing-masing anggota
3. Membuat neraca saldo setelah dilakukan penyesuaian
4. Menutup akun yang tidak terpakai dari masing-masing anggota
5. Mencatat setoran modal anggota persekutuan

6. Membuat neraca awal

Berikut ini Pencatatan Akuntansi Persekutuan yang dibentuk antara anggota yang sudah memiliki usaha. Contoh :

Nyonya Ani dan Nyonya Dian masing-masing bersepakat untuk membentuk sebuah persekutuan yang diberi nama “NIAN”, dimana Nyonya Ani sudah mempunyai sebuah usaha yang cukup besar yang sudah berjalan cukup lama dengan nama usaha “ANIAH” dengan posisi keuangan nyonya Ani sebagai berikut :

Perusahaan “ANIAH” Neraca per 31 Januari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 25.000.000	Hutang Dagang	Rp. 240.000.000
Piutang dagang	Rp. 200.000.000	Hutang Bank	Rp. 50.000.000
Persediaan Barang Dagang	Rp. 150.000.000		
Perlengkapan Kantor	Rp. 16.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.391.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.290.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.120.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp. 315.000.000
Bangunan	Rp. 150.000.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp. 56.000.000)</u>		
Jumlah Aset Tetap	Rp.214.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.315.000.000
Total Aset	<u>Rp.605.000.000</u>	Total Liabilitas & Ekuitas	<u>Rp.605.000.000</u>

Demikian dengan Nyonya Dian yang sebelumnya sudah memiliki usaha dengan nama “DIANI”, dimana posisi keuangan pada saat membentuk persekutuan sebagai berikut:

Perusahaan "DIANI"
Neraca per 31 Januari 2022

Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 50.000.000	Hutang Dagang	Rp. 100.000.000
Piutang dagang	Rp. 100.000.000	Hutang Bank	Rp. 60.000.000
Perlengkapan Kantor	Rp. 10.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.160.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.160.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.100.000.000	Modal Nyonya Dian	Rp. 240.000.000
Bangunan	Rp. 150.000.000		
Tanah	Rp. 50.000.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp. 60.000.000)</u>		
Jumlah Aset Tetap	Rp.240.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.240.000.000
<u>Total Aset</u>	<u>Rp.400.000.000</u>	Total Liabilitas & Ekuitas	<u>Rp.400.000.000</u>

Kesepakatan yang dibangun oleh kedua belah pihak antara ANIAH dengan DIANI saat akan dibentuknya persekutuan adalah sebagai berikut :

- Uang Kas milik Nyonya Ani diambil Rp. 15.000.000 sedangkan milik Nyonya Dian Rp. 40.000.000
- Persediaan barang Dagangan milik nyonya ANIAH disesuaikan berdasarkan nilai wajar sehingga nilainya turun menjadi Rp.120.000.000
- Piutang Dagang milik ANIAH hanya diserahkan sebesar 50% .
- Bangunan milik Nyonya Dian meningkat menjadi Rp. 170.000.000
- Hutang bank akan diselesaikan sepenuhnya oleh Nyonya Ani , sedangkan Nyonya Dian akan melunasi 30%.
- Hutang dagang Nyonya Ani akan dibayar Rp. 40.000.000 dan Nyonya Dian akan dilunasi semuanya.

Prosedur pembukuan dalam Persekutuan baru antara Nyonya Ani dan Nyonya Dian dapat menggunakan cara berikut ini:

1. Pencatatan dengan menggunakan pembukuan baru

- Membuat pencatatan penyesuaian dengan penilaian kembali

Penyesuaian Kekayaan milik Nyonya Ani		
Jurnal		
Hutang Bank	50.000.000	
Hutang Dagang	40.000.000	
Modal Nyonya Ani	55.000.000	
Kas		15.000.000
Persediaan		30.000.000
Piutang Dagang		100.000.000

Penyesuaian Kekayaan milik Nyonya Dian		
Jurnal		
Hutang Bank	18.000.000	
Hutang Dagang	100.000.000	
Bangunan	20.000.000	
Kas		40.000.000
Modal Nyonya Dian		98.000.000

- Menutup akun usaha nyonya Ani dan nyonya Dian

Jurnal Menutup usaha milik Nyonya Ani		
Hutang Dagang	200.000.000	
Modal Nyonya Ani	260.000.000	
Akumulasi Penyusutan	56.000.000	
Kas		10.000.000
Persediaan		120.000.000
Piutang Dagang		100.000.000
Perlengkapan Kantor		16.000.000
Peralatan Kantor		120.000.000
Bangunan		150.000.000

Jurnal Menutup usaha milik Nyonya Dian		
Hutang Bank	42.000.000	
Modal Nyonya Ani	338.000.000	
Akumulasi Penyusutan	60.000.000	
Kas		10.000.000
Piutang Dagang		100.000.000
Perlengkapan Kantor		10.000.000
Peralatan Kantor		100.000.000
Bangunan		170.000.000
Tanah		50.000.000

- Membuat pencatatan setoran modal anggota

Jurnal Setoran modal Nyonya Ani		
Kas	10.000.000	
Persediaan	120.000.000	
Piutang Dagang	100.000.000	
Perlengkapan Kantor	16.000.000	
Peralatan Kantor	120.000.000	
Bangunan	150.000.000	
	Hutang Dagang	200.000.000
	Modal Nyonya Ani	260.000.000
	Akumulasi Penyusutan	56.000.000

Jurnal Setoran modal Nyonya Dian		
Kas	10.000.000	
Piutang Dagang	100.000.000	
Perlengkapan Kantor	10.000.000	
Peralatan Kantor	100.000.000	
Bangunan	170.000.000	
Tanah	50.000.000	
	Hutang Bank	42.000.000
	Modal Nyonya Dian	338.000.000
	Akumulasi Penyusutan	60.000.000

- Membuat neraca awal persekutuan baru dengan nama "NIAN"

Perusahaan "NIAN"
Neraca per 31 Januari 2022

Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 20.000.000	Hutang Dagang	Rp.200.000.000
Persediaan	Rp. 120.000.000		
Piutang dagang	Rp. 200.000.000	Hutang Bank	Rp. 42.000.000
Perlengkapan Kantor	Rp. 26.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.366.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.242.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.220.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp.260.000.000
Bangunan	Rp.320.000.000	Modal Nyonya Dian	Rp.338.000.000
Tanah	Rp. 50.000.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp.116.000.000)</u>		
Jumlah Aset Tetap	Rp.474.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.598.000.000
<u>Total Aset</u>	<u>Rp.840.000.000</u>	Total Liabilitas & Ekuitas	<u>Rp.840.000.000</u>

2. Pencatatan dengan menggunakan pembukuan salah satu dari anggota persekutuan yang telah disepakati
- Membuat pencatatan penyesuaian dengan penilaian kembali

Jurnal Penyesuaian Kekayaan milik Nyonya Ani		
Hutang Bank	50.000.000	
Hutang Dagang	40.000.000	
Modal Nyonya Ani	55.000.000	
Kas		15.000.000
Persediaan		30.000.000
Piutang Dagang		100.000.000

Jurnal Penyesuaian Kekayaan milik Nyonya Dian		
Hutang Bank	18.000.000	
Hutang Dagang	100.000.000	
Bangunan	20.000.000	
Kas		40.000.000
Modal Nyonya Dian		98.000.000

- Membuat neraca saldo setelah dilakukan penyesuaian

Perusahaan "ANIAH"			
Neraca per 31 Januari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 10.000.000	Hutang Dagang	Rp. 200.000.000
Piutang dagang	Rp. 100.000.000	Hutang Bank	Rp. -
Persediaan Barang Dagang	Rp. 120.000.000		
Perlengkapan Kantor	Rp. 16.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.246.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.200.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.120.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp. 260.000.000
Bangunan	Rp. 150.000.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp. 56.000.000)</u>		
Jumlah Aset Tetap	Rp.214.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.260.000.000
<u>Total Aset</u>	<u>Rp.460.000.000</u>	Total Liabilitas & Ekuitas	<u>Rp.460.000.000</u>

Perusahaan "DIANI"
Neraca per 31 Januari 2022

Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 10.000.000	Hutang Dagang	Rp. -
Piutang dagang	Rp. 100.000.000	Hutang Bank	Rp. 42.000.000
Perlengkapan Kantor	Rp. 10.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.120.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.42.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.100.000.000	Modal Nyonya Dian	Rp.338.000.000
Bangunan	Rp. 170.000.000		
Tanah	Rp. 50.000.000		
Akumulasi Penyusutan	(Rp. 60.000.000)		
Jumlah Aset Tetap	Rp.260.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.338.000.000
<u>Total Aset</u>	<u>Rp.380.000.000</u>	Total Liabilitas & Ekuitas	<u>Rp.380.000.000</u>

- Menutup akun yang tidak terpakai

Apabila anggota dalam persekutuan bersepakat untuk menggunakan dan meneruskan pembukuan yang lama milik nyonya Ani , maka akun yang ada pada perusahaan nyonya Ani tidak usah dilakukan penutupan, hanya membuat penutupan untuk usaha milik nyonya Dian. Sebaliknya , apabila anggota dalam persekutuan memutuskan untuk menggunakan pembukuan lama milik usaha Nyonya Dian, maka semua akun yang ada pada usaha nyonya Dian tidak ditutup melainkan dilanjutkan, sedangkan akun yang ditutup adalah usaha milik nyonya Ani. Penjelasan seperti dibawah ini :

- ✓ Anggota bersepakat untuk melanjutkan pembukuan milik nyonya Ani, maka kita harus membuat jurnal penutup untuk menutup usaha nyonya Dian.

Jurnal Menutup usaha milik Nyonya Dian		
Hutang Bank	42.000.000	
Modal Nyonya Ani	338.000.000	
Akumulasi Penyusutan	60.000.000	
Kas		10.000.000
Piutang Dagang		100.000.000
Perlengkapan Kantor		10.000.000
Peralatan Kantor		100.000.000
Bangunan		170.000.000
Tanah		50.000.000

- ✓ Anggota bersepakat untuk melanjutkan pembukuan milik nyonya Dian, maka kita harus membuat jurnal penutup untuk menutup usaha nyonya Ani.

Jurnal Menutup usaha milik Nyonya Ani		
Hutang Dagang	200.000.000	
Modal Nyonya Ani	260.000.000	
Akumulasi Penyusutan	56.000.000	
Kas		10.000.000
Persediaan		120.000.000
Piutang Dagang		100.000.000
Perlengkapan Kantor		16.000.000
Peralatan Kantor		120.000.000
Bangunan		150.000.000

- Membuat pencatatan setoran modal anggota

Apabila anggota dalam persekutuan bersepakat untuk menggunakan dan meneruskan pembukuan yang lama milik nyonya Ani , maka hanya setoran modal anggota baru yaitu setoran modal milik Nyonya Dian yang dicatat atau dijurnal. Sebaliknya, apabila anggota dalam persekutuan memutuskan untuk menggunakan pembukuan lama milik usaha Nyonya Dian,

maka hanya setoran modal anggota baru yaitu setoran modal milik Nyonya Ani yang akan dicatat atau dijurnal. Penjelasan seperti dibawah ini :

- ✓ Anggota bersepakat untuk melanjutkan pembukuan milik nyonya Ani, maka kita harus membuat jurnal setoran modal anggota baru yaitu usaha nyonya Dian.

Jurnal Setoran modal Nyonya Dian		
Kas	10.000.000	
Piutang Dagang	100.000.000	
Perlengkapan Kantor	10.000.000	
Peralatan Kantor	100.000.000	
Bangunan	170.000.000	
Tanah	50.000.000	
	Hutang Bank	42.000.000
	Modal Nyonya Dian	338.000.000
	Akumulasi Penyusutan	60.000.000

- ✓ Anggota bersepakat untuk melanjutkan pembukuan milik nyonya Dian , maka kita harus membuat jurnal setoran modal anggota baru yaitu usaha nyonya Ani.

Jurnal Setoran modal Nyonya Ani		
Kas	10.000.000	
Persediaan	120.000.000	
Piutang Dagang	100.000.000	
Perlengkapan Kantor	16.000.000	
Peralatan Kantor	120.000.000	
Bangunan	150.000.000	
	Hutang Dagang	200.000.000
	Modal Nyonya Ani	260.000.000
	Akumulasi Penyusutan	56.000.000

- Membuat neraca awal persekutuan

Neraca awal yang disusun apabila menggunakan pembukuan lama, yaitu tergantung dari kesepakatan yang dibuat oleh setiap anggota dalam persekutuan.

- ✓ Anggota bersepakat untuk menggunakan pembukuan lama usaha nyonya Ani, maka data yang dibutuhkan untuk kesepakatan ini adalah data setoran modal usaha nyonya Dian dan neraca saldo setelah dilakukan penyesuaian usaha milik nyonya Ani dengan nama usaha “ANIAH”

Perusahaan “ANIAH”			
Neraca per 31 Januari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 20.000.000	Hutang Dagang	Rp.200.000.000
Persediaan	Rp. 120.000.000		
Piutang dagang	Rp. 200.000.000	Hutang Bank	Rp. 42.000.000
Perlengkapan Kantor	Rp. 26.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.366.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.242.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.220.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp.260.000.000
Bangunan	Rp.320.000.000	Modal Nyonya Dian	Rp.338.000.000
Tanah	Rp. 50.000.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp.116.000.000)</u>		
Jumlah Aset Tetap	Rp.474.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.598.000.000
Total Aset	Rp.840.000.000	Total Liabilitas & Ekuitas	Rp.840.000.000

- ✓ Anggota bersepakat untuk menggunakan pembukuan lama usaha nyonya Dian, maka data yang dibutuhkan untuk kesepakatan ini adalah data setoran modal usaha nyonya Ani dan neraca saldo setelah dilakukan penyesuaian usaha milik nyonya Dian dengan nama usaha “DIANI”

Perusahaan "DIANI"			
Neraca per 31 Januari 2022			
Aset Lancar		Liabilitas	
Kas	Rp. 20.000.000	Hutang Dagang	Rp.200.000.000
Persediaan	Rp. 120.000.000		
Piutang dagang	Rp. 200.000.000	Hutang Bank	Rp. 42.000.000
Perlengkapan Kantor	Rp. 26.000.000		
Jumlah Aset Lancar	Rp.366.000.000	Jumlah Liabilitas	Rp.242.000.000
Aset Tetap		Ekuitas	
Peralatan Kantor	Rp.220.000.000	Modal Nyonya Dian	Rp.338.000.000
Bangunan	Rp.320.000.000	Modal Nyonya Ani	Rp.260.000.000
Tanah	Rp. 50.000.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(Rp.116.000.000)</u>		
Jumlah Aset Tetap	Rp.474.000.000	Jumlah Ekuitas	Rp.598.000.000
<u>Total Aset</u>	<u>Rp.840.000.000</u>	Total Liabilitas & Ekuitas	<u>Rp.840.000.000</u>

1. Akuntansi Untuk Usaha Persekutuan

Ditelaah dari segi hukum, persekutuan tidak berbadan hokum seperti bisnis individu. Namun dari segi ekonomi, persekutuan merupakan satu kesatuan usaha. Dan karena itu kemitraan juga melaksanakan akuntansi.

Pada prinsipnya akuntansi untuk kemitraan sama halnya dengan akuntansi untuk bisnis individu maupun akuntansi untuk perusahaan terbatas. Perbedaannya hanya yang terkait dengan pembagian keuntungan dan modal.

Dalam hal kemitraan, keuntungan atau kerugian selalu dibagi di antara para mitra sesuai dengan metode bagi hasil yang disepakati. Alokasi keuntungan dalam akuntansi adalah pemindahan sisa keuntungan (kerugian) perusahaan ke akun modal masing-masing pemegang saham. Pada prinsipnya modal perseroan merupakan hak pemegang saham atas seluruh perseroan.

2. Pembagian Laba (Rugi)

Cara yang dapat digunakan sebagai dasar pembagian laba (rugi) dalam persekutuan itu ada berbagai cara. Dimana dasar pembagian laba (rugi) yang dipilih ditetapkan dalam perjanjian persekutuan. Beberapa contoh cara pembagian laba (rugi) adalah:

- Dibagi secara merata.
- Proporsi sesuai kesepakatan.
- proporsi sesuai investasi modal.
- Awalnya ditentukan tingkat modal dari setiap anggota, sisanya dibagi berdasarkan kesepakatan

Contoh :

Nyonya Aka, Beca dan Caca telah membentuk sebuah firma, pada tahun 2020 memperoleh keuntungan Rp. 300.000,-. Di akhir tahun 2020, saldo rekening "Ekuitas" masing-masing anggota adalah sebagai berikut:

	Nyonya Aka	Nyonya Beca	Nyonya Caca
Modal Awal	Rp. 450.000	Rp. 750.000	Rp. 500.000
Modal Akhir	Rp. 700.000	Rp. 1.000.000	Rp. 800.000

- 1) Jika disetujui keuntungan (kerugian) yang diperoleh dibagi secara merata, maka catatan pembagian keuntungan Rp.300.000,- pada tahun 2014 adalah sebagai berikut:
 Laba Rp.300.000,-
 Nyonya Aka : Rp. 100.000
 Nyonya Beca : Rp. 100.000
 Nyonya Caca : Rp. 100.000
- 2) Jika disepakati pembagian keuntungan/kerugian dilakukan dengan suatu berdasarkan perbandingan yang sudah ditetapkan, sebagai berikut:

Nyonya Aka : Beca : Caca = 2 : 4 : 6 , jurnal pembagian keuntungan sebagai berikut:

Laba Rp. 300.000,- -

Nyonya Aka : Rp. 50.000

Nyonya Beca : Rp. 100.000

Nyonya Caca : Rp. 150.000

3) Apabila disepakati pembagian keuntungan/kerugian sesuai dengan rasio investasi dari setiap anggota, yaitu:

a) Rasio dari investasi awal.

b) Rasio dari investasi akhir.

a) Jika keuntungan dibagi sesuai dengan rasio investasi awal, maka catatan pembagian keuntungan tersebut adalah sebagai berikut:

Laba Rp.300.000,- -

Nyonya Aka : Rp. 79.411

Nyonya Beca : Rp. 132.352

Nyonya Caca : Rp. 88.235

Perhitungan :

Nama Anggota	Saldo Modal Awal Tahun	Ratio Pembagian Laba	Hak Atas Laba (Rugi)
Nyonya Aka	Rp. 450.000,-	4,5/17	Rp. 79.411,-
Nyonya Beca	Rp. 750.000,-	7,5/17	Rp. 132.352,-
Nyonya Caca	Rp. 500.000,-	5/17	Rp. 88.235,-
JUMLAH	Rp. 1.700.000,-	17/17	Rp. 300.000,-

b) Keuntungan dibagi berdasarkan dengan perbandingan modal akhir, jurnal pembagian laba tersebut adalah sebagai berikut:

Laba Rp.300.000,- -

Nyonya Aka : Rp. 84.000
Nyonya Beca : Rp. 120.000
Nyonya Caca : Rp. 96.000

Perhitungan :

Nama Anggota	Saldo Modal Akhir Tahun	Ratio Pembagian Laba	Hak Atas Laba (Rugi)
Nyonya Aka	Rp. 700.000,-	7/25	Rp. 84.000,-
Nyonya Beca	Rp. 1.000.000,-	10/25	Rp. 120.000,-
Nyonya Caca	Rp. 800.000,-	8/25	Rp. 96.000,-
Jumlah	Rp. 2.500.000,-	25/25	Rp. 300.000,-

BAB 2

PEMBUBARAN PERSEKUTUAN

Oleh Novia Rizki

2.1 Pengertian dan Jenis-Jenis Persekutuan

Persekutuan adalah bentuk usaha yang cukup populer, dimana beberapa individu bersama-sama menggabungkan modal dan membangun perusahaan untuk memperoleh keuntungan. Dibandingkan perusahaan pribadi, persekutuan memberikan keuntungan lebih kecil karena laba akan dibagi bersama sekutu, namun hal ini membuat resiko juga semakin kecil karena ditanggung bersama atau biasa disebut dengan pembagian resiko (Baker et al., 2014). Persekutuan baru yang populer adalah PT BSI (Bank Syariah Indonesia). Selain merupakan hasil merger, PT BSI dapat disebut juga persekutuan antara BRI Syariah, Mandiri Syariah, dan BNI Syariah.

Baker et al. (2014) menjabarkan jenis-jenis persekutuan diantaranya adalah:

1. Persekutuan terbatas (Limited Partnerships-LP). Dalam persekutuan ini terdapat sekutu umum dan sekutu khusus yang masing-masing paling sedikit adalah satu orang. Tanggung jawab dalam menjalankan perusahaan atau manajerial perusahaan dipegang oleh sekutu umum, sementara sekutu khusus hanya bertugas untuk memberikan modal terhadap perusahaan, tidak memiliki wewenang dalam manajemen. Contoh perusahaan dalam bentuk perseroan terbatas antara lain adalah PT Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk., PT Bank

Negara Indonesia Tbk, PT Gudang Garam Tbk., dan lain lain.

2. Persekutuan dengan kewajiban terbatas (Limited Liability Partnership-LLP). Sesuai dengan namanya, jenis persekutuan ini setiap sekutu tidak menimbulkan kewajiban terhadap sekutu lain, artinya setiap sekutu memiliki tingkat perlindungan kewajiban sendiri dan bertanggungjawab terhadap tindakan yang berada dibawah kendalinya. Jasa professional seperti firma akuntan dan kantor akuntan publik adalah contoh dari jenis persekutuan ini, dimana jika terjadi tuntutan pengadilan dan kerugian atas sebuah jasa yang diberikan maka hanya ditanggung oleh partner atau sekutu yang memiliki kendali atas jasa tersebut.
3. Persekutuan terbatas dengan kewajiban terbatas (Limited Liability Limited Partnership-LLLP). Hampir mirip dengan LLP, dalam persekutuan jenis ini merupakan persekutuan terbatas dengan ketentuan bahwa sekutu juga tidak bertanggungjawab terhadap terjadinya malpraktik atau kesalahan yang dilakukan oleh sukutu lainnya, namun hanya terbatas pada kewajiban bisnis persekutuan.

Persekutuan dengan kewajiban terbatas (LLP) dan Persekutuan terbatas dengan kewajiban terbatas (LLP) harus mengidentifikasi sendiri bahwa perusahaan mereka merupakan salah satu dari dua jenis persekutuan tersebut dan harus menambahkan LLP di belakang nama perusahaan mereka. Hal ini memudahkan stakeholder diluar perusahaan untuk dapat mengidentifikasi jenis bisnis dan mengetahui kewajiban sekutu dalam perusahaan tersebut sehingga kesalahan yang dibuat oleh

salah satu sekutu tidak dapat digunakan untuk menuntut sekutu lainnya dalam satu persekutuan atau perusahaan.

2.2 Pembubaran Persekutuan

Pembubaran (disolusi) persekutuan dapat terjadi ditengah berjalannya bisnis. Disolusi dimaknai sebagai berakhirnya entitas hukum atas persekutuan namun entitas bisnisnya masih tetap ada (Nanu et al., 2017). Seringkali, salah satu sekutu memutuskan keluar dari persekutuan hanya dengan pemberitahuan lisan dan tanpa tindakan khusus yang harus dilakukan, untuk menghindari hal tersebut pada saat awal persekutuan dibentuk, persekutuan dapat membuat perjanjian atau ketentuan misalnya pembelian saham sekutu yang keluar oleh sekutu yang masih bertahan (Baker et al., 2014). Andriani (2021) menjelaskan bahwa pembubaran merupakan pengakhiran persekutuan yang dapat terjadi karena beberapa keadaan, seperti:

- a) Berakhirnya jangka waktu yang ditentukan/telah tercapainya tujuan. Misalnya persekutuan antara Mr. X dan Mr. Y dibuat dalam rangka penyelesaian proyek Gedung, lalu ketika Gedung sudah selesai maka persekutuan dapat dibubarkan.
- b) Persetujuan bersama. Contohnya jika persekutuan dibubarkan untuk membuat persekutuan baru dengan melanjutkan operasi bisnis yang lama dengan menambahkan anggota lain. Hal ini tentu saja dapat terjadi dengan persetujuan semua pihak dalam persekutuan lama.
- c) Pengunduran diri seorang anggota. Pengunduran diri salah satu sekutu akan membuat komposisi pemilik persekutuan akan berubah, sehingga hal ini juga dikategorikan sebagai pembubaran persekutuan.
- d) Kematian salah seorang/beberapa anggota.

- e) Bangkrutnya seorang anggota/lebih persekutuan
- f) Kejadian-kejadian tertentu yang mengakibatkan tidak dapat berjalannya perusahaan yang disebabkan oleh perbuatan individu anggota atas nama persekutuan
- g) Ada perang di dalam suatu negara dari seorang persekutuan. Hal ini dapat dialami oleh persekutuan dengan anggota sekutu yang berasal dari negara yang berbeda sehingga kemungkinan sekutu untuk terus melanjutkan persekutuan menjadi kecil.

Selain itu terdapat pula alasan pembubaran persekutuan karena keputusan pengadilan, hal ini bisa saja terjadi ketika salah satu anggota tidak dapat memenuhi kewajiban hukum, perselisihan intern, terdapat kecurangan dalam persekutuan, dan sudah tidak dimungkinkan lagi untuk persekutuan menghasilkan keuntungan.

Beberapa proses harus dilakukan dalam rangka pembubaran persekutuan, proses ini belum tentu dilaksanakan seluruhnya oleh perusahaan, tergantung kondisi yang ada saat pembubaran terjadi. Beberapa hal yang dilakukan saat pembubaran persekutuan (Baker et al., 2014):

6. Terminasi (Winding Up) dan Likuidasi (Liquidation). Proses terminasi adalah hal-hal yang perlu dilakukan untuk melikuidasi persekutuan, seperti penagihan piutang, konversi aset non kas menjadi kas, pembayaran kewajiban, dan distribusi saldo yang tersisa kepada masing-masing sekutu berdasarkan porsi modal yang diberikan atau berdasarkan perjanjian yang disepakati bersama.
7. Pembayaran Pinjaman Sekutu. Jika sekutu memiliki hutang terhadap persekutuan maupun persekutuan yang memiliki kewajiban hutang kepada sekutu, maka sekutu

atau persekutuan harus melunasi hutang tersebut, tidak ada istilah saling hapus kewajiban karena hal tersebut diperlakukan sama seperti kredit pada pihak ketiga.

8. Defisit Akun Modal Sekutu. Jika anggota persekutuan memiliki akun defisit modal, maka sekutu harus memberikan kontribusi untuk persekutuan demi menghilangkan akun defisit tersebut. Jika sekutu gagal melakukan kontribusi, maka setiap sekutu harus menanggung kerugian sesuai dengan proporsi saham yang dimiliki untuk menyelesaikan kewajiban persekutuan.
9. Laporan Likuidasi dan Realisasi Persekutuan. Laporan ini disiapkan sebagai ringkasan proses likuidasi dan dijadikan dasar untuk pencatatan akuntansi. Koversi aset menjadi kas, pengaruh terhadap akun posisi keuangan persekutuan, alokasi keuntungan dan kerugian dan distribusi kas adalah beberapa hal penting yang dimuat dalam laporan ini.

Perlu dicatat bahwa pembubaran persekutuan dan likuidasi adalah sesuatu yang berbeda. Pembubaran adalah ketika salah satu sekutu berhenti atau ada penambahan sekutu baru, sementara bisnis tetap berjalan dengan jumlah sekutu lama yang berkurang atau sekutu lama yang diganti, sementara likuidasi adalah ketika bisnis benar-benar dihentikan.

Contoh pembubaran persekutuan adalah misalnya Tuan A, B, dan C membuat sebuah persekutuan jasa akuntan publik yang diberi nama KAP ABC dengan proporsi modal yang seimbang, yaitu masing-masing menyetorkan Rp 1.000.000 sehingga total modal awal adalah Rp 3.000.000, namun ditengah proses bisnis mereka menerima sekutu baru yaitu Tuan D dan menyetorkan modal yang sama dengan Tuan A, B, dan C sehingga total modal

menjadi Rp 4.000.000. Hal ini menyebabkan KAP ABC dibubarkan dan membentuk KAP baru yaitu KAP ABCD.

Sedikit perbedaan dengan persekutuan secara umum, untuk persekutuan yang sudah berbetuk firma, menurut Biduri (2019) tahapan dalam akuntansi pembubaran firma terdiri dari 2 tahapan, yaitu:

1. Tahapan Realisasi, dimana pada tahap ini aset non kas yang menjadi milik firma dijual sehingga berubah bentuk menjadi kas (uang tunai).
2. Tahap Likuidasi, dimana pada tahap ini seluruh hutang dilunasi dan modal anggota dikembalikan sesuai dengan porsi masing-masing pemilik modal.

2.3 Akuntansi Pembubaran Persekutuan

1. Masuknya Sekutu Baru

Terdapat dua keadaan ketika sekutu baru muncul dalam persekutuan, yaitu dengan membeli saham sekutu lama, atau menambah investasi dalam persekutuan. Dengan pembelian saham sekutu lama, maka proporsi modal akan berubah namun total modal gabungan persekutuan tetap sama. Sementara apabila sekutu baru masuk dengan menambah investasi persekutuan maka kemungkinan ada perubahan pada proporsi modal dan sudah pasti terdapat perubahan total modal persekutuan.

Contoh pembelian saham sekutu lama:

Mr. Ahmad dan Mr. Danu sudah mendirikan persekutuan dengan modal masing masing sebesar 40% dan 60% dengan total modal adalah Rp 1.000.000. Jika Mr. Rahmat masuk dalam persekutuan dengan membeli saham Mr. Ahmad dan Mr. Danu masing-

masing 20% dengan harga normal maka porsi kepemilikan akan berubah dengan total modal yang sama.

Porsi kepemilikan lama:

Mr. Ahmad 40% x Rp 1.000.000	= Rp 400.000
Mr. Danu 60% x Rp 1.000.000	= <u>Rp 600.000</u>
	Rp 1.000.000

Porsi kepemilikan baru:

Mr. Ahmad (40%-20%) x Rp 1.000.000	= Rp 200.000
Mr. Danu (60%-20%) x Rp 1.000.000	= Rp 400.000
Mr. Rahmat (20%+20%) x Rp 1.000.000	= <u>Rp 400.000</u>
	Rp 1.000.000

Dalam kondisi lainnya, Mr. Ahmad dan Mr. Danu bisa saja menjual sahamnya lebih tinggi daripada nilai bukunya, dimana keuntungan akan diambil langsung oleh Mr. Ahmad dan Mr. Danu, dan porsi kepemilikan Mr. Rahmat tetap sesuai dengan kesepakatan. Contohnya atas kepemilikan 40% yang dibeli, Mr. Rahmat setuju untuk menyerahkan kas sebesar Rp 600.000., maka selisih nilai buku dengan nilai yang dibayarkan Mr. Rahmat merupakan keuntungan pribadi untuk Mr. Ahmad dan Mr. Danu.

Pencatatan akuntansi persekutuan atas transaksi tersebut adalah:

Modal Mr. Ahmad	Rp 200.000	
Modal Mr. Danu	Rp 200.000	
Modal Mr. Rahmat		Rp 400.000

Contoh investasi langsung pada persekutuan:

Dari contoh Mr. Ahmad dan Mr. Danu, Mr. Rahmat masuk dalam persekutuan dan menanamkan modal sebesar Rp 400.000 dengan mendapatkan porsi kepemilikan sebesar 20%.

Porsi modal seharusnya setelah Mr. Rahmat Masuk:

Modal Mr. Ahmad	Rp 400.000
Modal Mr. Danu	Rp 600.000
Modal Mr. Rahmat	<u>Rp 400.000</u>
	Rp 1.400.000

Dari proporsi modal diatas, maka jika Mr. Rahmat menyetorkan modal Rp 400.000 maka seharusnya beliau mendapatkan proporsi modal 28,6% ($Rp400.000/Rp1.400.000$). Jika hanya mendapatkan proporsi kepemilikan 20%, seharusnya modal yang disetor adalah Rp 280.000. Hal ini bisa saja terjadi, bahwa anggota persekutuan baru memberikan modal lebih tinggi dari persentasi hak modal yang di dapatkan. Dan hal ini sudah mendapatkan persetujuan seluruh pihak, baik itu sekutu lama, maupun sekutu baru yang menyetorkan modal lebih tinggi dari porsi kepemilikan yang diterima. Bisa saja Mr. Rahmat tidak keberatan karena merasa persekutuan akan memberikan keuntungan yang lebih besar dari dana yang sudah dikeluarkan. Dengan demikian, maka kelebihan pembayaran Rp 120.000 diberlakukan sebagai bonus atau goodwill yang diberikan kepada sekutu lama. Bonus ini dapat dibagi berdasarkan proporsi kepemilikan modal dari sekutu lama, yaitu 40% untuk Mr. Ahmad dan 60% untuk Mr. Danu atau dengan kesepakatan lain misalnya pembagian sama yaitu masing-masing menerima 50% bonus tersebut.

Ayat jurnal yang dicatat oleh persekutuan sebagai berikut, misalnya bonus dibagi rata:

Kas	Rp 400.000	
Modal Mr. Ahmad		Rp 60.000

Modal Mr. Danu

Rp 60.000

Modal Mr. Rahmat

Rp 280.000

Dengan masuknya Mr. Rahmat dalam persekutuan, berarti porsi kepemilikan dan jumlah modal dalam perseroan menjadi berubah:

Porsi kepemilikan lama:

Mr. Ahmad 40% x Rp 1.000.000 = Rp 400.000

Mr. Danu 60% x Rp 1.000.000 = Rp 600.000
Rp 1.000.000

Porsi kepemilikan baru:

Mr. Ahmad Rp 400.000 + Rp 80.000 = Rp 460.000

Mr. Danu Rp 600.000 + Rp 80.000 = Rp 660.000

Mr. Rahmat = Rp 280.000
Rp 1.400.000

Presentase saham baru menjadi 32.9% saham Mr. Ahmad, 47.1% saham Mr. Danu, dan 20% saham Mr. Rahmat.

Jika persekutuan memberlakukan kelebihan pembayaran modal Mr. Rahmat sebagai goodwill, maka perhitungannya dilakukan sebagai berikut:

Total modal setelah Mr. Rahmat masuk dalam persekutuan:

Modal Mr. Ahmad Rp 400.000

Modal Mr. Danu Rp 600.000

Modal Mr. Rahmat Rp 400.000

Rp 1.400.000

Maka perhitungan goodwill dilakukan dengan mengkapitalisasi modal yang disetorkan oleh sekutu baru:

Kapitalisasi modal Mr. Rahmat

(100/20 x Rp 400.000)	Rp 2.000.000
Jumlah modal seharusnya	<u>Rp 1.400.000</u>
Goodwill untuk sekutu lama	Rp 600.000

Maka Jika goodwill dibagi rata antar sekutu lama, jurnal yang harus dibuat oleh persekutuan adalah sebagai berikut:

Kas	Rp 400.000	
Goodwill	Rp 600.000	
Modal Mr. Ahmad		Rp 300.000
Modal Mr. Danu		Rp 300.000
Modal Mr. Rahmat		Rp 280.000

Porsi kepemilikan dan jumlah modal akan berubah sebagai berikut:

Mr. Ahmad Rp 400.000 + Rp 300.000	= Rp 700.000
Mr. Danu Rp 600.000 + Rp 300.000	= Rp 900.000
Mr. Rahmat	= <u>Rp 400.000</u>
	Rp 2.000.000

Persentase saham baru menjadi 35% saham Mr. Ahmad, 45% saham Mr. Danu, dan 20% saham Mr. Rahmat.

2. Keluarnya Sekutu Lama

Jika keluarnya sekutu lama karena memiliki alasan yang dapat diterima, sekutu berhak mendapatkan kembali modal yang telah disetorkan (Hasanuh et al., 2017). Selain itu, sekutu juga berhak atas pembagian laba yang menjadi hak nya sampai sekutu benar-benar keluar dari persekutuan. Pada kondisi tertentu, ketika persekutuan memberikan keuntungan lebih, atau pihak sekutu yang keluar telah memberikan jasa besar terhadap persekutuan, sekutu yang keluar bisa saja memperoleh bonus atau goodwill yang diberikan. Sehingga sekutu dapat dikatakan memperoleh pengembalian modal melebihi nilai buku modal yang disetor. Berbeda halnya jika sekutu keluar dengan

permasalahan yang dapat merugikan perusahaan, maka akan terdapat perjanjian perjanjian atau kewajiban yang harus dipenuhi oleh anggota sekutu tersebut sebelum lepas dari persekutuan.

Berikut adalah jurnal pembayaran atau pengembalian modal yang dicatat oleh persekutuan, misalnya modal Mr. X adalah Rp 400.000:

Modal Mr. X	Rp 400.000	
Kas		Rp 400.000

Apabila terdapat pembayaran bonus atau goodwill, maka jumlahnya harus dimasukkan pada sisi debet dan kas pada sisi kredit sejumlah bonus atau goodwill yang diberikan.

Kondisi ini mengakibatkan proporsi dan jumlah modal menjadi berubah, dimana jumlah modal persekutuan tentu saja menjadi berkurang, sementara proporsi atau persentase modal anggota yang lama akan bertambah karena berkurangnya pembagi dalam total modal persekutuan.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriani, Risa. (2021). *Akuntansi Keuangan Lanjutan I*. Deepublish.
- Baker, Richard E.; Lembke, Valdean C.; King, Thomas E.; Jeffrey, Cynthia G.; Jusuf, AA.; NPS, Sylvia V.; Wulandari, ER.; & Martani, Dwi. (2014). *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Vol. 2)*. Salemba Empat.
- Biduri, Sarwenda. (2019). *Akuntansi Keuangan Lanjutan I*. Umsida Press.
- Hasanuh, Nanu; Zakaria, Haekal M & Suartini, Sri. (2017). *Pokok-Pokok Akuntansi Keuangan Lanjutan I*. CV Absolute Media.

BAB 3

LIKUIDASI SEKALIGUS DALAM PERSEKUTUAN

Oleh Ika Wulandari, S.E., M. Ak

3.1 Pengertian dan Tujuan Likuidasi Persekutuan

Likuidasi merupakan suatu keadaan di mana kondisi persekutuan maupun perusahaannya di bubarkan yang berpengaruh terhadap tindakan penyelesaian atas seluruh aset dan kewajiban perusahaan oleh para likuidator. Juga dapat dikatakan Berakhirnya bisnis suatu persekutuan biasanya merupakan suatu peristiwa yang emosional bagi para sekutu yang terlibat. (Baker, et al., 2019)

Likuidasi terjadi disebabkan bisa karena masalah finansial perusahaan, atau bisa disebut juga karena kondisi perusahaan yang mengalami kebangkrutan atau kerugian yang akan membuat persekutuan tidak bisa bertahan lebih lama lagi. Salah satu cirinya adalah perusahaan tidak mampu untuk memenuhi kewajiban jangka pendeknya, maka tindakan likuidasi merupakan pilihan yang harus diambil.

Sebab – sebab terjadinya likuidasi persekutuan :

- a. Salah seorang anggota sekutu menghendaki pembubaran

Hal ini disebabkan karena adanya keinginan salah satu anggota sekutu yang tidak mau bergabung lagi pada persekutuan tersebut, misalnya disebabkan karena ada bisnis lain yang mau dikerjakannya dan membutuhkan dana,

atau bisa juga karena mau pindah ke daerah lain/ negara lain.

- b. Salah seorang anggota sekutu meninggal dunia, dan ahli warisnya tidak menyetujui untuk melanjutkan persekutuan. Biasanya terjadi karena pembagian warisan untuk ahli waris
- c. Perselisihan intern di antara sekutu
Adanya selisih pendapat antara anggota sekutu bisa saja terjadi, baik yang berkaitan dengan persekutuan ataupun hal lainnya. Tetapi jika perselisihan itu tidak bisa diselesaikan maka akan berdampak terhadap kelangsungan persekutuan yang didirikan bersama yang akhirnya menyebabkan salah satu anggota sekutu mengundurkan diri
- d. Salah seorang anggota sekutu dinyatakan pailit
Anggota sekutu pada persekutuan tidak menutup kemungkinan memiliki usaha yang lain di luar persekutuan. Jika usaha atau bisnis yang dimilikinya mengalami pailit maka anggota sekutu tersebut akan membutuhkan dana yang besar sehingga akan keluar dari persekutuan agar modal nya dipersekutuan akan digunakan untuk menutup pailit yang terjadi.

Tujuan dilakukannya likuidasi adalah melakukan pengurusan dan pemberesan atas harta yang diakibatkan dari sebab sebab terjadinya likuidasi persekutuan berdasarkan penjelasan diatas.

3.2 Proses Pembubaran Persekutuan

Akibat dari likuidasi, maka persekutuan yang dibentuk harus dibubarkan, proses pembubaran persekutuan dilakukan dengan tiga tahap (Purwaningsih, 2019), yaitu :

- a. Tahap 1 (Proses Perhitungan Laba/Rugi)

Proses ini dijalankan apabila likuidasi yang dilaksanakan tidak bertepatan dengan waktu awal atau akhir tahun,

sehingga butuh diketahui apakah mulai awal periode sampai pelaksanaan likuidasi perusahaan mendapatkan laba atau mengalami kerugian. Laba atau rugi dibagikan kepada para anggota sekutu sesuai dengan perbandingan pembagian laba/ rugi

b. Tahap 2 (Proses Realisasi)

Pada tahap 2 ini disebut juga dengan proses realisasi yaitu mengubah harta kekayaan yang dimiliki oleh persekutuan yang ada menjadi uang tunai (kas) dengan cara menjual aktiva perusahaan yang berupa aktiva non tunai dan diuangkan semuanya. Misalnya sebuah persekutuan memiliki stok persediaan atau aktiva tetap seperti tanah, bangunan dan peralatan maka aktiva tersebut harus dilakukan penjualan sehingga semua aktiva tersebut terjual dan semua sudah diuangkan. Urutan pembayaran yang akan dilakukan :

1. Pembayaran utang kepada pihak luar
2. Pembayaran utang sekutu (jika ada)
3. Pembayaran modal sekutu (terakhir)

c. Tahap 3 (Proses Likuidasi) :

Setelah semua aktiva persekutuan direalisasi menjadi uang tunai, maka tahap selanjutnya adalah melakukan proses likuidasi dengan cara melakukan pembayaran atas hutang hutang yang belum dilunasi kepada kreditur (pihak eksternal), dan jika uang tunai nya bersisa maka akan dilakukan pembayaran kembali kepada anggota sekutu berdasarkan persentase kepemilikan masing masing anggota sekutu.

Pada saat realisasi aset, pada umumnya sebuah perusahaan mengalami kerugian ketika menjual asetnya. Yang akan dilakukan perusahaan atas asetnya (Indrayani, 2016) :

1. Cuci gudang karena akan tutup dimana persediaan diturunkan nilainya sehingga mencapai dibawah harga jual normal dengan maksud untuk mendorong penjualan dengan segera
2. Piutang usaha persekutuan menawarkan potongan tunai dalam jumlah besar untuk pembayaran piutang tepat waktu atau piutang tersebut dijual kepada perusahaan anjak piutang (Faktor)
3. Aset-aset persekutuan termasuk piutang dari sekutu dan sejumlah kontribusi yang disyaratkan kepada sekutu untuk menutupi modal defisit digunakan untuk membayar kreditor persekutuan

3.3 Prosedur Dalam Likuidasi

Ada beberapa prosedur yang akan dilakukan sampai persekutuan tersebut di likuidasi (Baker, et al., 2019):

1. Semua rekening pembukuan yang dimiliki persekutuan harus disesuaikan dan ditutup . Laba dan rugi bersih selama periode terakhir sebelum dilikuidasi diperhitungkan ke rekening modal masing – masing anggota sekutu, setelah itu persekutuan siap untuk di likuidasi
2. Pada proses pengubahan aktiva menjadi uang tunai (kas), apabila ada terjadi perbedaan nilai buku dan nilai realisasi yang menunjukkan rugi atau laba maka harus dibagi kepada masing masing anggota sekutu sesuai dengan perbandingan persentase modal masing masing anggota sekutu. Jika Laba maka laba tersebut akan dibagikan ke masing masing anggota sekutu dan jika rugi maka jumlah kerugian dari penjualan aktiva tersebut akan ditanggung oleh masing masing anggota sekutu, Saldo modal selanjutnya dijadikan sebagai dasar penyelesaian
3. Apabila dijumpai keadaan dimana salah seorang anggota mempunyai saldo debit di dalam rekening modalnya, di lain

pihak ia mempunyai piutang kepada persekutuan maka piutang kepada persekutuan itu dipakai untuk menutupi saldo debit rekening modal yang bersangkutan

4. Apabila uang tunai telah tersedia untuk dibagi maka yang pertama harus dibayarkan terlebih dahulu kepada kreditur external, baru setelah itu jika masih bersisa maka akan dibayarkan kepada rekening masing - masing anggota.

3.4 Metode Likuidasi Persekutuan

Jenis Likuidasi terbagi 2 (Baker, et al., 2006) , hal ini tergantung persekutuan mau menggunakan metode yang mana :

1. Likuidasi Sekaligus (*Lumpsum Liquidation*)

Merupakan suatu proses likuidasi dimana seluruh aktiva di konversikan menjadi kas dalam waktu yang sangat pendek, kreditor eksternal dibayar, dan pembayaran tunggal secara gabungan dilakukan kepada para anggota sekutu atas bagian modal yang disetorkan

Hal ini menjelaskan bahwa persekutuan menjual aktiva non kas yang dimiliki dalam waktu yang bersamaan, sehingga proses likuidasi nya pun menjadi cepat selesai. Tetapi sisi negatif nya adalah aktiva yang dijual bisa menjadi lebih rendah dari nilai buku nya karena dijual dalam waktu cepat atau mendesak.

2. Likuidasi Bertahap (*Installment Liquidation*)

Merupakan suatu proses likuidasi yang umumnya memerlukan beberapa bulan untuk penyelesaiannya dan mencakup pembayaran secara periodik, atau cicilan/ bertahap, kepada para sekutunya selama masa likuidasi, setelah itu baru dilakukan pembayaran kepada kreditur eksternal dan pembayaran secara cicilan kepada para anggota sekutu atas bagian modal yang disetorkan.

Hal ini menjelaskan bahwa persekutuan menjual aktiva non kas yang dimiliki dalam waktu yang tidak bersamaan, dalam

jangka waktu tertentu biasanya dibawah dari 1 tahun. Aktiva non kas tersebut dijual bisa dalam 2 tahap, 3 tahap ataupun 4 tahap. Apabila tahap 1 sudah terjual, maka persekutuan harus menyelesaikan tahap 1 itu dengan cara melakukan pembayaran kepada kreditur eksternal sesuai dengan jumlah yang ada, dan jika berlebih maka akan dilakukan pembayaran kepada anggota sekutu sesuai persentase kepemilikannya . Begitu seterusnya sampai tahap akhir tergantung berapa tahap penjualan aktiva tersebut.

Proses likuidasi bertahap :

1. Apabila pada tahap pertama baru sebagian aktiva dapat direalisasikan (dijual), maka pertama kali harus dibayar semua kewajiban kepada kreditur.
2. Sisa uang (kas) hasil penjualan aktiva kemudian dibayarkan kepada para anggota sebagai pembayaran kembali sebagian hak penyertaannya .
3. Hasil realisasi aktiva pada tahap -tahap berikutnya kemudian dibayarkan kepada para anggota.

Proses ini terus dilakukan sampai dengan aktiva yang dimiliki dapat direalisasikan seluruhnya.

Ada tiga kemungkinan yang akan terjadi dari realisasi aktiva non kas menjadi kas, yaitu :

1. laba, hal ini terjadi pada kondisi harga jual aktiva non kas lebih tinggi daripada nilai buku aktiva non kas. Laba yang diperoleh akan dibagikan kepada masing masing anggota sekutu sesuai dengan persentase kepemilikan masing masing anggota sekutu.
2. impas, hal ini terjadi pada kondisi harga jual aset non kas sama dengan nilai buku aktiva non kas.
3. rugi, hal ini terjadi pada kondisi harga jual aset non kas lebih rendah daripada nilai buku aktiva non kas. Rugi yang diperoleh akan dibagikan kepada masing masing anggota

sekutu sesuai dengan persentase kepemilikan masing masing anggota sekutu.

3.5. Likuidasi Sekaligus

Pedoman dalam membuat jurnal :

1. Pembayaran hanya kepada sekutu yang ber saldo positif.

Sekutu yang bersaldo negatif tidak memperoleh pembayaran,hal ini didasari bahwa apabila sisa aset betul-betul tidak terjual, dapat dipastikan sekutu tersebut akan bersaldo negatif.

2. Pembayaran kepada sekutu sebesar saldo positif.

Pembayaran dimaksudkan atas rekening “utang sekutu”(lebih dahulu) dan “modal sekutu”.

3. Prinsip berimbang debet dan kredit.

Prinsip ini terutama untuk melakukan pengecekan kebenaran perhitungan dan jurnal yang diperlukan.

Jika ada anggota sekutu yang saldo modalnya defisit maka yang akan dilakukan adalah :

1. Jika ada anggota sekutu yang defisit modalnya dan uang pribadi anggota sekutu tersebut ada dipinjam oleh persekutuan (seperti contoh sekutu C) maka akan bisa ditutupi sesuai angka yang ada
2. Jika ada anggota sekutu yang modalnya deficit dan uang pribadi anggota sekutu tersebut tidak ada dipinjam oleh persekutuan maka defisit yang dialami oleh salah satu anggota sekutu akan ditanggung atau akan ditutup oleh anggota sekutu yang lain yang jumlah modalnya tidak defisit dengan perhitungan pro rata sesuai dengan persentase kepemilikan dari anggota sekutu yang tidak defisit

3. Jika ada anggota sekutu yang modalnya defisit, uang pribadi anggota sekutu tersebut tidak ada dipinjam oleh persekutuan, dan anggota persekutuan yang lain total saldo modalnya tidak cukup untuk menutupi defisit anggota sekutu maka defisit yang dialami oleh salah satu anggota sekutu akan ditanggung atau akan ditutup oleh anggota sekutu itu sendiri dengan cara membayar menggunakan uang pribadi yang dimilikinya.

Contoh soal dan pembahasan :

1. Diketahui data laporan keuangan Persekutuan ABC per tanggal 01 Agustus 2022 sebagai berikut :

Persekutuan ABC
Laporan Posisi Keuangan
Per Tanggal 31 Desember 2021
Dalam Ribuan (000)

Keterangan	Debit	Kredit
Kas	12.000	
Aktiva Non Kas	88.000	
Hutang Dagang		45.000
Hutang Kepada Sekutu C		5.000
Modal A (30%)		25.000
Modal B (30%)		15.000
Modal C (40%)		10.000
	100.000	100.000

Pada tanggal 31 Desember 2022 terjadi likuidasi dari Persekutuan ABC secara sekaligus (*Lumpsum Liquidation*), buatlah laporan likuidasi dan jurnal yang dibutuhkan dimana aktiva non kas dijual dengan harga :

1. Rp. 70.000,.

2. Rp. 45.000,.

Soal diatas menjelaskan bahwa Persekutuan ABC didirikan oleh 3 orang anggota sekutu yaitu sekutu A, sekutu B dan sekutu C dengan persentase kepemilikan masing masing anggota sekutu secara ber urut sebesar 30%, 30% dan 40%. Laporan neraca saldo pertanggal 31 Desember 2021 menginformasikan kondisi keuangan persekutuan seperti laporan keuangan umumnya. Hutang kepada sekutu C merupakan hutang persekutuan ABC terhadap uang pribadi dari sekutu C

Pembahasan :

1.1 Jika Pencairan aktiva non kas Rp. 70.000,.

Tabel .1
Persekutuan ABC
Dalam Ribuan (000)

Keterangan	Kas	Aktiva Non Kas	Hutang Dagang	Hutang Kepada C	Modal A	Modal B	Modal C
					30 %	30%	40%
Saldo Sebelum Likuidasi	12.000	88.000	45.000	5.000	25.000	15.000	10.000
a. Hasil Penjualan Aktiva & Pembagi	70.000	- 88.000			- 5.400	-5.400	-7.200

an Lab a/ Rugi							
Saldo	82.0 00	0	45.00 0	5.000	19.6 00	9.600	2.800
b. Pem baya ran Kep ada Kre ditu r	- 45.0 00		- 45.00 0				
Saldo	37.0 00	0	0	5.000	19.6 00	9.600	2.800
c. Pemba yaran Kepada Anggot a	- 37.0 00	0	0	- 5.000	19.6 00	-9.600	-2.800
Saldo	0	0	0	0	0	0	0

1.2 Jurnal yang diperlukan berdasarkan data perhitungan realisasi diatas :

a. Kas	70.000
Modal A	5.400
Modal B	5.400
Modal C	7.200
Aktiva Lain – Lain	88.000

b. Hutang Dagang	45.000
------------------	--------

	Kas	45.000
c.	Hutang Kepada C	5.000
	Modal A	19.600
	Modal B	9.600
	Modal C	2.800
	Kas	37.000

1.3 Penjelasan Perhitungan Tabel. 1 dan jurnal (dalam ribuan)

Langkah 1

Salin semua angka yang ada pada Laporan keuangan Neraca Persekutuan ABC, dan buat % kepemilikan masing masing anggota sekutu

Langkah 2 (poin a)

Berdasarkan soal, menjelaskan bahwa aktiva non kas milik persekutuan ABC sebesar Rp.88.000,. hanya laku terjual sebesar Rp.70.000,.Hal ini menjelaskan adanya kerugian dari penjualan aktiva non kas sebesar Rp.18.000,. (Rp. 88.000,-Rp.70.000,.). Kerugian ini akan ditanggung oleh masing masing anggota sekutu sebesar persentase kepemilikan anggota sekutu . Otomatis jumlah modal anggota sekutu akan berkurang sejumlah nilai kerugian yang ditanggung anggota sekutu.

a. Perhitungan untuk anggota sekutu A : $Rp.18.000, \times 30\% = Rp.5.400,$

b. Perhitungan untuk anggota sekutu B : $Rp.18.000, \times 30\% = Rp.5.400,$

c. Perhitungan untuk anggota sekutu C : $Rp.18.000, \times 40\% = Rp.7.200,$

Setelah itu lakukan penjumlahan ataupun pengurangan dari semua akun yang ada (hitung saldo)

Langkah 3 (poin b)

Karena Saldo Kas Persekutuan ABC jumlahnya sebesar Rp. 82.000 yang didapat dari saldo kas awal Rp.12.000,. ditambah

dengan uang kas yang diterima dari penjualan aktiva non kas Rp.70.000, maka langkah selanjutnya yang harus dilakukan persekutuan adalah melakukan pembayaran kepada kreditur eksternal. Saldo uang kas persekutuan yang ada Rp. 82.000,- Rp. 45.000, = Rp. 37.000,. Jika jumlah kas yang ada di persekutuan cukup untuk melunasi seluruh kewajiban kepada kreditur eksternal, sebaiknya dilakukan pelunasan dan jika uang kas persekutuan tidak mencukupi untuk dilakukan pembayaran kewajiban kepada kreditur eksternal maka lakukanlah angsuran pembayaran sejumlah uang kas yang ada di persekutuan dan akan dilakukan pembayaran lagi jika saldo kas persekutuan sudah terisi kembali. Setelah itu lakukan penjumlahan ataupun pengurangan dari semua akun yang ada (hitung saldo)

Langkah 4 (poin c)

Apabila kewajiban persekutuan terhadap kreditur eksternal sudah lunas dan uang kas persekutuan masih bersisa sebesar Rp.37.000, maka langkah selanjutnya adalah pembagian uang kas yang ada ke masing-masing anggota sekutu.

1. Perhitungan untuk sekutu A dengan jumlah saldo modal Rp.19.600, maka uang kas yang ada akan dibagikan ke sekutu A sejumlah saldo modal yang ada yaitu Rp.19.600,.
2. Perhitungan untuk sekutu B dengan jumlah saldo modal Rp.9.600, maka uang kas yang ada akan dibagikan ke sekutu B sejumlah saldo modal yang ada yaitu Rp.9.600,.
3. Perhitungan untuk sekutu C dengan jumlah saldo modal Rp.2.800, maka uang kas yang ada akan dibagikan ke sekutu C sejumlah saldo modal yang ada yaitu Rp.2.800,.
4. Perhitungan untuk hutang kepada C dengan jumlah saldo Rp.5.000, maka uang kas yang ada akan dibagikan ke hutang kepada sekutu C sejumlah saldo modal yang ada yaitu Rp.5.000,.

Ini merupakan perhitungan akhir likuidasi metode sekaligus, maka saldo akhirnya harus nol untuk semua akun, jika masih

ada salah satu akun yang saldonya bukan nol berarti ada kesalahan dalam perhitungan

Langkah 5 (pembuatan jurnal)

Jurnal yang dibuat jumlahnya berdasarkan jumlah transaksi yang ada di tabel.1. Karena ada 3 transaksi maka jurnal yang dibuat adalah 3 jurnal. Pembuatan jurnal sama seperti jurnal umum biasa.

2.1 Jika Pencairan aktiva non kas Rp. 45.000.000,.

Tabel.2
Persekutuan ABC
Dalam Ribuan (000)

Keterangan	Kas	Aktiva Non Kas	Hutang Dagang	Hutang Kepada C	Modal A	Modal B	Modal C
					30 %	30%	40 %
Saldo Sebelum Likuidasi	12.000	88.000	45.000	5.000	25.000	15.000	10.000
a. Hasil Penjualan Aktiva & Pembagian Laba/ Rugi	45.000	-88.000	0	0	-12.900	-12.900	-17.200
Saldo	57.000	0	45.000	5.000	12.100	2.100	-7.200
b. Pembayaran Kepada Kreditur	-45.000		-45.000	0	0	0	0
Saldo	12.000	0	0	5.000	12.100	2.100	-7.200

c. Penutupan Defisit Modal C				- 5.000			5.0 00
Saldo	12.0 00	0	0	0	12. 10 0	2.100	- 2.2 00
d. Distribusi Defisit C					- 1.1 00	-1.100	2.2 00
Saldo	12.0 00	0	0	0	11. 00 0	1.000	0
e. Pembayaran Kepada Anggota	- 1200 0	0	0	0	- 11. 00 0	-1.000	0
Saldo	0	0	0	0	0	0	0

2.2 Jurnal yang diperlukan berdasarkan data perhitungan realisasi diatas :

a. Kas	45.000	
Modal A	12.900	
Modal B	12.900	
Modal C	17.200	
Aktiva Lain – Lain	88.000	
b. Hutang Dagang	45.000	
Kas	45.000	
c. Hutang Kepada C	5.000	
Modal C	5.000	
d. Modal A	1.100	
Modal B	1.100	
Modal C	2.200	

e. Modal A	11.000
Modal B	1.000
Kas	12.000

2.3 Penjelasan Perhitungan Tabel. 2

Langkah 1

Salin semua angka yang ada di Laporan keuangan Neraca Persekutuan ABC, dan buat % kepemilikan masing masing anggota sekutu

Langkah 2 (poin a)

Berdasarkan soal, menjelaskan bahwa aktiva non kas milik persekutuan ABC sebesar Rp. 88.000, hanya laku terjual sebesar Rp.45.000,.Hal ini menjelaskan adanya kerugian dari penjualan aktiva non kas sebesar Rp.43.000,. (Rp. 88.000,-Rp.45.000,). Kerugian ini akan ditanggung oleh masing masing anggota sekutu sebesar persentase kepemilikan anggota sekutu .

a. Perhitungan untuk anggota sekutu A : $Rp.43.000 \times 30\% = Rp.12.900,$.

b. Perhitungan untuk anggota sekutu B : $Rp.43.000 \times 30\% = Rp.12.900,$.

c. Perhitungan untuk anggota sekutu C : $Rp.43.000 \times 40\% = Rp.17.200,$.

Setelah itu lakukan penjumlahan ataupun pengurangan dari semua akun yang ada (hitung saldo)

Langkah 3 (poin b)

Karena Saldo Kas Persekutuan ABC jumlahnya sebesar Rp.57.000, maka langkah selanjutnya yang harus dilakukan persekutuan adalah melakukan pembayaran kepada kreditur eksternal. Saldo uang kas persekutuan yang ada Rp. 57.000,- Rp.45.000, = Rp.12.000,. Jika jumlah kas yang ada di persekutuan bisa untuk melunasi seluruh kewajiban kepada kreditur eksternal, sebaiknya dilakukan pelunasan dan jika uang kas persekutuan tidak mencukupi untuk dilakukan pembayaran

kewajiban kepada kreditur eksternal maka lakukanlah angsuran pembayaran sejumlah uang kas yang ada di persekutuan. dan akan dilakukan pembayaran lagi jika saldo kas persekutuan sudah terisi kembali sampai lunas. Setelah itu lakukan penjumlahan ataupun pengurangan dari semua akun yang ada (hitung saldo)

Langkah 4 (poin c)

Saldo modal anggota sekutu setelah transaksi poin b yang di Tabel.2, menunjukkan bahwa Saldo modal sekutu C mengalami defisit (minus). karena persekutuan ABC memiliki hutang kepada Sekutu C sebesar Rp. 5.000,. maka defisit sekutu C dapat ditutupi sesuai dengan berapa nilai yang ada (Rp.7.200,.) – Rp.5.000,. = (Rp.2.200,.). Defisit sekutu C menjadi berkurang yang sebelumnya (Rp.7.200,.) menjadi (Rp.2.200,.)

Langkah 5 (poin d)

Setelah dilakukan penutupan defisit C terhadap saldo uang yang ada pada hutang kepada C yang di pinjam oleh Persekutuan ABC, ternyata sekutu C masih mengalami defisit sebesar (Rp. 2.200,.). Langkah selanjutnya yang dilakukan adalah penutupan defisit modal sekutu C oleh sekutu A & B dengan perhitungan prorata dari persentase modal sekutu A & B.

a. Untuk sekutu A perhitungannya $(Rp.2.200,.) \times 30/60 = Rp. 1.100,.$

b. Untuk sekutu B perhitungannya $(Rp.2.200,.) \times 30/60 = Rp. 1.100,.$

Langkah 6 (poin e)

Apabila kewajiban persekutuan terhadap kreditur eksternal sudah lunas dan uang kas persekutuan masih bersisa sebesar Rp.12.000., maka langkah selanjutnya adalah pembagian uang kas yang ada ke masing masing anggota sekutu yang masih ada saldo modalnya.

1. Perhitungan untuk sekutu A dengan jumlah saldo modal Rp.11.000., maka uang kas yang ada akan dibagikan ke sekutu A sejumlah saldo modal yang ada yaitu Rp.11.000.,
2. Perhitungan untuk sekutu B dengan jumlah saldo modal Rp.1.000., maka uang kas yang ada akan dibagikan ke sekutu B sejumlah saldo modal yang ada yaitu Rp.1.000.,

Ini merupakan perhitungan akhir likuidasi metode sekaligus, maka saldo akhirnya harus nol untuk semua akun, jika masih ada salah satu akun yang saldonya bukan nol berarti ada kesalahan dalam perhitungan

Langkah 7 (pembuatan jurnal)

Jurnal yang dibuat jumlahnya berdasarkan jumlah transaksi yang ada di tabel.2. Karena ada 5 transaksi maka jurnal yang dibuat adalah 5 jurnal. Pembuatan jurnal sama seperti jurnal umum biasa.

Soal –soal untuk Latihan :

1.

Persekutuan DEF
Laporan Posisi Keuangan
Per Tanggal 31 Desember 2020
Dalam Ribuan (000)

Keterangan	Debit	Kredit
Kas	15.000	
Aktiva Non Kas	110.000	
Hutang Dagang		58.000
Hutang Kepada Sekutu E		6.000
Hutang Kepada Sekutu F		4.000
Modal D (25%)		24.000
Modal E (40%)		18.000
Modal F (35%)		15.000
	125.000	125.000

Pada tanggal 31 Desember 2020 terjadi likuidasi dari Persekutuan DEF secara sekaligus (*Lumpsum Liquidatin*),

buatlah laporan likuidasi dan jurnal yang dibutuhkan dimana aktiva non kas dijual dengan harga :

1. Rp. 60.000,.
2. Rp. 40.000,.

DAFTAR PUSTAKA

Baker et al. (2006) *Advanced Financial Accounting*. 6th . Salemba Empat.

Baker et al. (2019) *Akuntansi Keuangan Lanjutan*. 2nd . Salemba Empat.

Indrayani (2016) *Akuntansi Keuangan Lanjutan*.

Purwaningsih, E. (2019) 'Akuntansi Keuangan Lanjutan, in. Universitas Esa Unggul.

BAB 4

LIKUIDASI BERTAHAP

PARTNERSHIP

4.1 Definisi Partnership dan Likuidasi

4.1.1 Partnership

Adalah sebuah badan usaha yang didirikan oleh 2 (dua) orang atau lebih untuk menjalankan bisnis bersama yang bertujuan mencari keuntungan (Weagant, 2011)

Ciri-ciri partnership

- a. Perkumpulan dari beberapa individu (Asosiasi individu)
- b. Masing-masing sekutu adalah agen dari persekutuan (*Mutual agency*)
- c. Umur terbatas, partnership mudah bubar jika pemilik berubah (Asosiasi individu)
- d. Tanggung jawab masing-masing sekutu tidak terbatas dari modal yang disetorkan saja (*unlimited liability*)
- e. Property dimiliki Bersama

4.1.2 Penutupan dan Likuidasi

Penutupan dan Likuidasi sebuah partnership dilakukan setelah terjadinya pembubaran. Likuidasi ini terjadi karena ketidakmampuan sebuah badan usaha untuk membayar kewajiban, khususnya kewajiban jangka pendek. Untuk itu tahapan yang biasa dilakukan dimulai dengan merealisasikan aktiva non kas dengan melakukan penagihan atas piutang atau menjual aktiva non kas

untuk memperoleh dana dan membayar kewajibannya kepada kreditor, kemudian jika ada sisa kas dibagikan kepada sekutu berdasarkan rasio likuidasi atau berdasarkan pendistribusian laba/rugi normal yang digunakan selama operasi persekutuan.

Sebuah laporan yang digunakan sebagai panduan dan ringkasan atas proses likuidasi disebut dengan *Statement of Partnership Realization and Liquidation*, atau disebut dengan *statement of liquidation*. Laporan ini sebagai dasar dalam pembuatan catatan jurnal atas kegiatan likuidasi, yang terdiri dari konversi asset non kas menjadi kas, alokasi gain atau loss kepada para sekutu, dan pendistribusian kas kepada kreditor dan sekutu.

Metode penyelesaian likuidasi sebuah persekutuan dapat dilakukan dengan likuidasi sederhana atau biasa disebut dengan likuidasi sekaligus (*lump sum liquidation*) dan likuidasi bertahap (*installment liquidation*).

Pada likuidasi sederhana aktiva non kas yang dimiliki persekutuan direalisasikan dalam satu waktu saja atau dalam waktu yang singkat, hasil dari realisasi tersebut digunakan untuk melunasi kewajibannya.

4.2 Metode Likuidasi Bertahap (Installment Liquidation)

Berbeda dengan likuidasi sederhana, likuidasi bertahap dilakukan dalam waktu yang tidak singkat, dapat dilakukan dalam waktu berbulan-bulan, dimana realisasi aktiva non kas dilakukan dalam waktu yang lama. Likuidasi bertahap ini meliputi pendistribusian kas

kepada para sekutu selama periode likuidasi dan sebelum semua keuntungan dan kerugian likuidasi direalisasikan. (Christensen et al, 2019)

Likuidasi bertahap ini dilakukan agar dapat memperoleh nilai realisasi atas aktiva non kas yang lebih besar, dengan harapan sisa pembayaran kewajiban dapat lebih banyak diberikan kepada para sekutu.

Proses likuidasi yang dilakukan oleh sebuah partnership adalah sebagai berikut

- a. Merealisasi atau menjual aktiva non kas menjadi kas
- b. Mengakui gain (loss) dan biaya likuidasi yg terjadi selama proses likuidasi
- c. Membayar kewajiban kepada kreditor
- d. Membagi sisa kas kepada para partner menurut saldo modal akhir mereka

Apabila pada proses likuidasi terdapat modal sekutu yang debit (deficit/ineffisien), maka dapat ditanggulangi dengan tiga cara, yaitu sekutu tersebut menyetor kas untuk menutup modal yang defisit, atau sekutu lain mengganggu modal yang deficit tersebut dengan mengurangi modal mereka, atau kombinasi dari keduanya.

Dalam proses likuidasi bertahap ini, persekutuan akan menyiapkan sebuah kertas kerja sebagai alat bantu yaitu Plan of Liquidation dan Dissolution Prior sebagai awal dari proses likuidasi. Pada proses likuidasi, partnership menggunakan statement of partnership realization and liquidation dan mengakui keuntungan/kerugian dari likuidasi ini.

Pada proses likuidasi bertahap, ada kalanya dilakukan pendistribusian uang kas meskipun proses likuidasi ini belum selesai. Pada proses likuidasi ini sudah memperoleh hasil dari penjualan asset non kas, namun masih ada sisa asset non kas yang belum terjual. Untuk mengalokasikan kemungkinan tidak terjualnya sisa asset non kas tersebut, maka diperlukan sebuah perhitungan pendistribusian aman yang disebut dengan *schedule of safe payment to partner* dan *cash distributin plan*.

1). Pembayaran aman kepada sekutu (*safe payment to partner*)

Pembayaran aman (*Safe payment*) adalah distribusi kas kepada sekutu dengan jaminan jumlah yang didistribusikan tersebut tidak mengakibatkan partnership tidak mampu membayar kewajiban lainnya diketahui di kemudian hari.

Pembayaran aman ini dilakukan apabila persekutuan telah menjual aktiva non kas dan memiliki uang kas untuk didistribusikan kepada para partner sesudah semua kewajiban dibayar namun belum semua aktiva non kas terjual. Sehingga diperlukan perhitungan untuk menentukan berapa kas yang aman dapat didistribusikan kepada para sekutu.

Penentuan safe cash payment berdasarkan pada asumsi :

- a) Pinjaman yang diperoleh dari sekutu atau pinjaman untuk sekutu disesuaikan dengan saldo modalsekutu tersebut.

Hal ini dilakukan untuk menentukan besarnya hak sekutu tersebut.

- b) semua aktiva non kas yang tersisa mencerminkan kerugian sama dengan nilai buku aktiva tersebut.
- c) Sekutu yang memiliki saldo modal pada sisi debit (defisit) tidak dibayar oleh partnership

Untuk berjaga-jaga, partnership dapat memasukkan sejumlah kas tertentu untuk menutup biaya likuidasi, hutang tak tercatat dan kontingensi lainnya.

2). Rencana distribusi kas (Plan for the distribution of cash)

Rencana distribusi kas merupakan proyeksi pro forma dari penggunaan kas pada saat tersedia. Rencana pendistribusian kas disusun terlebih dahulu, sebelum proses likuidasi dilakukan, apabila kasnya telah tersedia, maka pembagiannya berdasarkan rencana pendistribusian kas yang telah disusun diawal. Melalui rencana distribusi kas ini maka pembayaran dapat segera dilakukan sesuai dengan jumlah uang yang tersedia. Aktual distribusi kas ditentukan dengan menggunakan statement of realization and liquidation dengan schedule of safe payment to partners yang disiapkan dalam setiap proses.

Dasar konsep untuk rencana distribusi kas ditentukan pada awal likuidasi dengan menggunakan perhitungan LAP (*loss absorption potential*)

$$\text{LAP} = \frac{\text{Partner's capital account balance}}{\text{Partner's loss share}}$$

Ilustrasi

Kasus 1

Pada tanggal 1 Juni 2022, para sekutu sepakat untuk melikuidasi Partnership XYZ. Berikut ini adalah trial balance per tanggal 1 Juni 2022

Partnership XYZ Trial Balance – June 1, 2022		
Cash	\$ 10.000	
Non Cash Asset	90.000	
Liabilities		\$ 42.000
X Capital		34.000
Y Capital		10.000
Z Capital		14.000
Total	\$100.000	\$100.000

Beberapa Informasi lainnya yang digunakan pada proses likuidasi adalah sbb

1. Data kepemilikan para sekutu di Partnership pada 1 Juni 2022

	X	Y	Z
Personal asset	\$150.000	\$ 12.000	\$42,000
Personal liabilities	(86.000)	(16.000)	(14.000)
	\$ 64.000	\$ (4.000)	\$28.000

2. Hasil penjualan non cash asset
3. Partnership membayar kreditor \$ 42,000 pada bulan Juni
4. Sekutu setuju untuk menjaga \$10,000 tunai selama proses likuidasi

5. Sekutu setuju untuk mendistribusikan kas pada akhir setiap bulan yaitu 30 Juni sampai 30 Agustus 2022
6. Rasio pembagian gain/loss serta distribusi kas disepakati untuk masing-masing sekutu XYZ adalah 40:40:20

Transaksi terkait likuidasi selama bulan Juni

- a. Menjual asset non cash senilai \$55,000 dengan harga \$45.000, rugi \$10.000
- b. Membayar hutang \$42,000
- c. Kas tersedia didistribusikan

Transaksi terkait likuidasi selama bulan Juli

- a. Menjual asset non cash senilai \$30.000 dengan harga \$15,000, rugi \$15.000
- b. Kas tersedia didistribusikan

Transaksi terkait likuidasi selama bulan Agustus

- a. Menjual sisa asset non kas sebesar nilai buku
- b. Biaya Likuidasi \$7.500

Jawaban

Partnership XYZ						
Statement of Partnership Realization and Liquidation						
Installment Liquidation						
	Cash	Non cash asset	Liabilities	X Cap (40%)	Y cap (40%)	Z Cap (20%)
Balance	10.000	90.000	42.000	34.000	10.000	14.00

per 1 Juni 2022						0
Sale asset non Cash (loss 10.000)	45.000	55.000		(4.000)	(4.000)	(2.00 0)
Payment to creditor s	(42.00 0)		(42.00 0)			
	13.000	35.000	0	30.000	6.000	12.00 0
Payment to partners (schedul e 1)	(3.000)			(3.000)		
Balance per 1 July 2022	10.000	35.000	0	37.000	6.000	12.00 0
Sale asset non Cash (loss	15.000	(30.00 0)		(6.000)	(6.000)	(3.00 0)

15.000)						
Payment to partners (schedule 2)	(15.000)			(11.000)		(4.000)
Balance per 1 August 2022	10.000	5.000	0	10.000	0	5.000
Sale asset non Cash at book value	5000	(5.000)				
	15.000	0	0	10.000	0	5.000
Payment of \$7.500 liquidation cost	(7.500)			(3.000)	(3.000)	(1.500)
	7.500	0	0	7.000	(3.000)	3.500
Distribution deficit capital				(2.000)	3000	(1.000)

	7.500			5.000	0	2.500
Payment to partners	(7.500)			(5.000)		(2.500)
Post liquidation on August 31	0	0	0	0	0	0

Partnership XYZ Schedule of Safe Payments			
	X Capital 40%	Y Capital 40%	Z Capital 20%
Schedule 1 (June 30 2022)			
Capital Balance June 30	30.000	6.000	12.000
Full loss \$35.000 on remaining non cash asset and \$10.000 an possible future liquidation expense	(18.000)	(18.000)	(9.000)
	12.000	(12.000)	3.000
	(8.000)	12.000	(4.000)
X and Z must absorb Y capital defisit	4.000	0	(1.000)
	(1.000)		1.000
	3.000	0	0
X absorb Z capital deficit Safe payment to partner June 30			
Schedule 1 (July 31 2022)			
Capital Balance July 31	21.000	0	9.000

Full loss \$5.000 on remaining non cash asset and \$10.000 an possible future liquidation expense	(6.000)	(6.000)	(3.000)
	15.000	(6.000)	6.000
X and Z must absorb Y capital defisit	(4.000)	6.000	(2.000)
Safe payment to partner July 31	11.000	0	4.000

Kasus 2

Cash distribution Plan (menggunakan kasus 1)

*Perhitungan LAP =

LAP for X partner= $\$34.000/0.4 = 85.000$

LAP for Y partner = $10.000/0.4 = 25.000$

LAP for Z partner = $14.000/0.2 = 70.000$

Jawaban=

Partnership XYZ						
Cash Distribution Plan						
June 1, 2022						
	Loss Absorption Potential			Capital Balance		
	X	Y	Z	X Cap	Y cap	Z Cap

				(40%)	(40%)	(20%)
Preliquidation capital balance June 1 2022				34.000	10.000	14.000
Loss absorption potential (LAP)	85.000*	25.000	70.000			
Decrease highest LAP to next highest LAP Decrease X cap \$15.000 (15.000x0.4)	(15.000)			(6.000)		
	70.000	25.000	70.000	28.000	10.000	14.000
Decrease highest LAP to next highest LAP Decrease X cap \$45.000 (45.000x0.4) Decrease Z cap \$45.000	(45.000)		(45.000)	(18.000)		(9.000)

(45.000x0.2)						
	25.000	25.000	25.000	10.000	10.000	5.000

Partnership XYZ			
Capital Account Balances			
June - August, 2022			
	X Cap (40%)	Y cap (40%)	Z Cap (20%)
Preliquidation capital balance June 1 2022	34.000	10.000	14.000
Loss of \$10,000 on disposal of assets	(4.000)	(4.000)	(2.000)
	30.000	6.000	12.000
June 30 Distribution of 3,000 available cash to partners	(3.000)		
	27.000	6.000	12.000
July loss \$15.000 on disposal of assets	(6.000)	(6.000)	(3.000)
	21.000	0	9.000

July 30 Distribution of 15,000 available cash to partners	(3.000)		
	(8.000)		(4.000)
	10.000	0	5.000
Liquidation cost \$7.500	(3.000)	(3.000)	(1.500)
	7.000	(3.000)	3.500
Allocation of Y capital deficit	(2.000)	3.000	(1.000)
	5.000	0	2.500
Final payment of \$7.500 August 20, 2022	(5.000)	-	(2.500)
Postliquidation balance August 20, 2022	0	0	0

Kasus 3

Sebuah Partnership Brata, Muda, Caraka (BMC) mengalami kerugian yang sudah berlangsung lama, sehingga sekuti sepakat untuk melakukan likuidasi setelah tanggal 31 Desember 2022. Semua kas di tangan akan didistribusikan pada akhir setiap bulan sampai likuidasi berakhir kecuali Rp 20 juta sebagai biaya likuidasi akan ditahan . Sekutu sepakat untuk membagi laba/rugi serta distribusi kas dengan rasio 5:2:3

Berikut adalah laporan posisi keuangan Partnership BMC pada 31 Desember 2021

Partnership BMC

Statement of Financial Position
December 31 2021 (In Thousands Rp)

Assets		Liabilities & Equity	
Cash	240.000	Equity	300.000
Accounts Receivable-Net	280.000	Accounts Payable	200.000
Loan to Muda	40.000	Note Payable	20.000
Inventory	400.000	Loan from Caraka	340.000
Land Equipmen t-Net	100.000	Caraka Capital (50%)	200.000
Goodwill	300.000	Muda Capital (20%)	340.000
	40.000	Caraka Capital (30%)	—
Total Assets	1.400.000	Total Liabilities & Equity	1.400.000

Proses likuidasi dilakukan secara bertahap selama 4 bulan, berikut adalah ikhtisar transaksi likuidasi yg terjadi :

Januari :

- Goodwill dihapuskan
- Loan to Muda dibebankan ke modalnya
- Account Receivable Rp 200 juta tertagih
- Inventory dijual Rp 200 juta (cost Rp 160 juta)
- Kas didistribusikan.

Februari :

- Equipment terjual Rp 60 juta (book value Rp 80 juta)
 - Sisa Inventory terjual Rp 180 juta
 - Biaya likuidasi Rp 4 juta dibayar
 - Accaount Payable Rp 8 juta ditemukan
-

- Kas didistribusikan.

Maret :

- Land dijual Rp 150 juta
- Biaya likuidasi Rp 5 juta dibayar
- Kas didistribusikan.

April :

- Sisa Equipment dijual Rp 150 juta
- Sisa Account receivable dihapuskan
- Kas di tangan didistribusikan pada akhir likuidasi.

Jawaban

BMC Partnership Statement of Partnership Liquidation For The Period January 1 to April 30,2022 (In Millions Rp)							
	Cash	NC A	A/ P & N /P	C a r a L o a n	Barat a Capita l 50%	Muda Capit al 20%	Cara ka Capit al 30%
Balance Jan. 1	240	1.1	5	2	340,0	200,	340,
A. Write off of goodwill		60 (-)	0 0	0	(-) 20,0	0 (-)	0 (-)
B. Offset Muda loan	200	40 (-)				8,0 (-)	12,0

C. Collection of Account receivable		40 (-) 20 0 (-)			20,0	40,0 8,0	12,0
D. Sale of inventory		16 0					
Predistribution							
Balance Jan. 31	640	72	5	2	340,0	160,0	340,0
January Distribution :		0	0	0			0
E. Creditors	(-) 500		0				
F. Muda (Schedule 1)	(-) 120		(-) 50 0	(-)			(-) 100, 0
Balance Feb. 1*							
i. Sale of equipment				2 0			
j. Sale of inventory							
k. Liquidation expense	20 60	72 0	0	0	340,0 (-)	160, 0	240, 0
l. Liability discovered	180 (-)	(-) 80			10,0 (-)	(-) 4,0	(-) 6,0
Predistribution	4	(-)	8		30,0	(-)	(-)
Balance Feb. 28		24			(-)	18,0	12,0
February Distribution :		0			2,0 (-)	(-) 0,8	(-) 1,2
K. Creditors					4,0	(-)	(-)
L. Partners (Schedule 2)						1,6	2,4
Balance March 1*	256	40 0	8		294,0	141,6	212,6
O. Sale of land	(-)		(-)				
P. Liquidation expense	8 (-)		8		(-) 84,0	(-) 57,6	(-) 86,4
Predistribution	228						
Balance March 31	20	40	0		210,0	84,0	126,
March distribution	150	0			25,0	10,0	0

(50 : 20 : 30)	(-)	(-)			(-)	(-)	15,0
Balance April 1*	5	10			2,5	4,0	(-)
Q. Sale of equipment		0					1,5
	165	30			232,5	93,0	139,
R. Write off Account Receivable	(-)	0			(-)	(-)	5
	145				72,5	29	(-)
Predistribution							43,5
Balance April 30	20	30			160,0	64,0	96,0
April distribution (50 : 20 : 30)	150	0			(-)	(-)	(-)
		(-)			35,0	14,0	21,0
Liquidation completed April 30		22			(-)	(-)	(-)
		0			40,0	16,0	24,0
		(-)					
		80					
	170	0			85,0	34,0	51,0
	(-)				(-)	(-)	(-)
	170				85,00	34,0	51,0
	0				0	0	0

Brata Muda Caraka Partnership				
Schedule 1 : Schedule of Safe Payments – January 31, 2022				
(In Millions Rp)				
	Possible Losses	BRATA Capital 50%	MUDA Capital 20%	CARAK A Capital 30%
Partners' equities Jan. 31 (capital ± loan)	720	340 (-) 360	160 (-) 144	340 (-) 216
Possible loss on noncash assets	20	(-) 20 (-) 10	16 (-) 4	144 (-) 6
Possible loss on contingencies : cash withheld		(-) 30 30	138 (-) 12	12 (-) 18

Possible loss on Brata's debit balance (allocated 20:30) January distribution - safe payment		0	120	0
---	--	---	-----	---

Brata, Muda, Caraka Partnership Schedule 2 : Schedule of Safe Payments – February 28, 2022 (In Millions Rp)				
	Possible Losses	Brata Capital 50%	Muda Capital 20%	Caraka Capital 30%
Partners' equities Feb. 28 (capital ± loan)	400,00	294 (-) 200	141,6 (-) 80,0	212,4 (-) 120
Possible loss on noncash assets	20,00	94 (-) 10	61,6 (-) 4,0	92,4 (-) 6,0
Possible loss on contingencies : cash withheld February distribution - safe payment		84	57,6	86,4

DAFTAR PUSTAKA

Christensen, T., David, C., & Cassy, B. (2019). *Advanced Financial Accounting 12th edition*. Mc Graw Hill.

Weygandt, J., Kimmel, P., & Kieso, D. (2011). *Financial Accounting 4th, IFRS edition*. John Wiley & Sons, Inc.

BAB 5

PENJUALAN ANGSURAN

Penjualan bagi entitas bisnis adalah sumber pendapatan utama bagi perusahaan. Oleh karenanya, untuk meningkatkan penjualan produk-produk perusahaan dan seiring dengan tuntutan persaingan bisnis maka seringkali perusahaan (Penjual) melaksanakan penjualan produknya melalui pembayaran yang ditangguhkan oleh pembeli kepada penjual, selain penjualan secara tunai dan penjualan kredit. Penjualan dengan cara ini, sering disebut dengan penjualan angsuran/cicilan (*installment sales*). Penjualan Angsuran (Installment Sales) adalah penjualan yang dilakukan dengan perjanjian secara tertulis dimana pembayaran pembayarannya dilaksanakan secara bertahap, yaitu:

1. Pada saat produk diserahkan kepada pembeli, penjual menerima pembayaran pertama sebagai bagian dari harga penjualan
2. Sisanya dapat dibayar dalam beberapa kali angsuran

Pihak Penjual dapat membuat syarat atau ketentuan kepada pembeli dalam penjualan angsuran ini dengan terlebih dahulu membayar uang muka (*down payment*) kepada pihak penjual, kemudian sisanya dapat dibayar pembeli dengan membayar secara angsuran/cicilan kepada pihak penjual. Uang muka adalah pembayaran secara tunai merupakan tanda jadi yang sah atas pembelian suatu barang atau jasa dimana pembayaran yang dilakukan sudah termasuk pembayaran angsuran pertama. Untuk materi ini lebih diarahkan terhadap

pihak penjual yang menerima pembayarannya secara cicilan dengan harga jualanya yang relatif tinggi.

Jaminan bagi Pihak Penjual

Didalam penjualan angsuran, memiliki lamanya jangka waktu pembayaran cicilan/angsuran kepada pihak penjual, tentu akan menimbulkan risiko bagi penjual yaitu risiko tidak ditepatinya pembayaran utang-utang pembeli atau kegagalan dalam pembayaran dari pembeli dan juga nilai jual dari produk tersebut dari produk baru menjadi produk barang bekas menjadi menurun, maka pihak penjual dapat dengan secara hati-hati dapat menetapkan langkah-langkah perlindungan bagi penjual untuk mengurangi bahkan menghindari kerugian yang besar dari kegagalan pembeli dalam memenuhi kewajiban dalam pembayaran. langkah yang diambil oleh pihak penjual sebelum penandatanganan perjanjian kerjasama dan pada saat penyerahan produk kepada pembeli antara lain:

1. mengenal karakter pembeli melalui survei langsung ke tempat pembeli
2. menetapkan harga jual yang tinggi dan meminta uang muka yang cukup besar untuk mengurangi kemungkinan kegagalan dalam pembayaran
3. jangka waktu pembayaran diperpendek, meminta jaminan dari pembeli misalnya: sertifikat rumah
4. menggunakan jasa asuransi dalam transaksi penjualan angsuran ini.

Metode Pengakuan Laba Kotor

Ada 2 pendekatan pengakuan laba kotor dalam penjualan angsuran, yaitu:

1. Laba kotor diakui pada saat terjadinya penjualan angsuran

2. Laba kotor diakui sebanding dengan uang muka diterima

Laba Kotor diakui pada saat terjadinya penjualan angsuran

Pada cara ini transaksi penjualan angsuran diperlakukan seperti halnya penjualan kredit. Laba Kotor yang terjadi diakui pada saat penyerahan produk dengan ditandai timbulnya piutang/tagihan kepada pembeli. Dalam perjanjian ini harus ditentukan secara tegas tentang syarat pembayaran yang dilakukan dan hal-hal lain yang penting bagi penjual termasuk biaya asuransi apabila ke-2 belah pihak menyepakati menggunakan jasa perusahaan asuransi. Seluruh biaya yang timbul atas penjual angsuran dengan cara ini, dibebankan menjadi biaya operasional perusahaan. Di dalam pengakuan laba kotor menurut cara ini, mengandung kelemahan didalam pencatatan akuntansinya karena laba kotor yang diakui pada saat diakui seluruhnya telah diakui dan dicatat, padahal dalam teori akuntansi seharusnya diakui secara proporsional sebanding dengan angsuran yang diterima oleh penjual, sehingga apabila ada perusahaan yang menerapkan pengakuan dengan metode ini harus melakukan penyesuaian-penyesuaian setiap akhir tahun sampai dengan penyelesaian pembayaran oleh pembeli. Untuk lebih jelasnya pengakuan laba kotor dengan cara ini, diberikan ilustrasi Penjualan Angsuran Pengakuan Laba Kotor pada saat terjadinya penjualan angsuran sebagai berikut: timbul dari

Dimisalkan: PT. Citra Property yang bergerak dibidang penjualan rumah, pada tanggal 01 September 2017 menjual 1 unit rumah kepada Tn.Budi dengan harga jual Rumah seharga Rp.1.250.000. Harga pokok Rumah tersebut sebesar Rp.750.000 yang dijual secara angsuran. Pada tanggal 01 September 2017 PT. Citra Property menerima uang muka (DP) dari TN Budi sebesar Rp.500.000 dan dibuatkan surat perjanjian (hipotek)

dan sisanya Rp.1.000.000, akte ditandatangani dan dibayar dalam jangka waktu 5 tahun dengan pembayaran secara semesteran sebesar Rp.100.000 dengan bunga 12% dari sisa nilai cicilan yang belum dibayar. Biaya yang penjualan angsuran tersebut biaya komisi Rp.20.000., dan biaya provisi dan materai sebesar Rp.5.000..

Diminta: buatlah jurnal-jurnal yang diperlukan untuk PT. Citra Property untuk transaksi-transaksi diatas

Transaksi-transaksi	Pengakuan laba pada saat penjualan	Pengakuan laba pada saat diterima uang
01 September 2017: Dijual 1 unit rumah harga jual Rp.1.250.000, harga pokok rumah Rp.750.000	Piutang- Tn Budi 1.250.000 - Real Estate - 750.000 Laba Penjualan - 500.000	Piutang- Tn. Budi 1.250.000 - Real Estate - 750.000 Laba kotor yang belum direalisasi - 500.000
Diterima uang muka Rp.250.000, dan surat perjanjian (hipotek) Rp.1.000.000	Kas 250.000 - Surat Hipotek 1.000.000 - Piutang- Tn.Budi- 1.250.000	Kas 250.000 - Surat Hipotek 1.000.000 - Piutang-Tn.Budi - 1.250.000
Dibayar biaya komisi Rp.20.000 &	Biaya penjualan	Biaya penjualan

biaya provisi & materai Rp.5.000	25.000 - Kas - 25.000	25.000 - Kas - 25.000
31 Desember 2017: Penyesuaian akun: 1) Bunga hipotek (4/12 X 12% X 1.000.000) 2) Realisasi laba kotor (Rp.500.000 /Rp.1.250.000 X 100%) Penerimaan kas tahun 2017: 40% X Rp.250.000(jumlah angsuran yang diterima selama tahun 2017) = Rp.100.000	Piutang bunga hipotek Rp.40.000 - Pendapatan bunga - Rp.40.000	Piutang bunga hipotek Rp.40.000 - Pendapatan bunga - Rp.40.000 Laba kotor yang belum terealisasi Rp 100.000 - Realisasi laba kotor - Rp.100.000
Menutup akun nominal ke laba	Laba penjualan	Realisasi laba kotor

rugi	Rp.500.000 - Pendapatan bunga Rp. 40.000 - Biaya penjualan - Rp. 25.000 Rugi-laba - Rp.513.000	Rp.100.000 - Pendapatan bunga Rp. 40.000 - Biaya penjualan - Rp.25.000 Rugi-laba - Rp.115.000
01 Januari 2018: Jurnal Pembalik	Pendapatan bunga Rp.40.000 - Piutang bunga hipotek - Rp.40.000	Pendapatan bunga Rp.40.000 - Piutang bunga hipotek - Rp.40.000
01 Maret 2018: Diterima angsuran per semester surat hipotek Rp.100.000 dan bunga 6 bulan (Rp.1.000.000 X 12% X 6/12)= Rp.60.000	Kas Rp.160.000 - Surat Hipotek - Rp.100.000 Pendapatan bunga -Rp. 60.000	Kas Rp.160.000 - Surat Hipotek - Rp.100.000 Pendapatan bunga- Rp. 60.000
01 September 2018: Diterima angsuran	Kas Rp.154.000 - Surat Hipotek	Kas Rp.154.000 - Surat Hipotek

per semester surat hipotek Rp.100.00 dan bunga 6 bulan (Rp.900.000 X 12% X 6/12)= Rp.54.000	- Rp.100.000 Pendapatan bunga -Rp. 54.000	- Rp.100.000 Pendapatan bunga -Rp. 54.000
31 Desember 2018: Penyesuaian akun: 1) Dari sisa pokok pinjaman Rp.800.000 X 12% X 4/12 =Rp.32.000 2) Realisasi laba kotor 40% X Rp.200.000 (jumlah angsuran yang diterima selama tahun 2018) = Rp. 80.000	Piutang bunga hipotek Rp.32.000 - Pendapatan bunga - Rp.32.000	Piutang bunga hipotek Rp.40.000 - Pendapatan bunga - Rp.40.000 Laba kotor yang belum terealisasi Rp 100.000 - Realisasi laba kotor - Rp.100.000
Menutup akun nominal ke laba rugi	Pendapatan bunga Rp.106.000 - Ikhtisar laba rugi - Rp.106.000	Pendapatan bunga Rp.106.000 - Realisasi laba kotor Rp. 80.000 Ikhtisar laba rugi - Rp.186.000

Keterangan: Tahun 2019, 2020 dan tahun 2021 sama perhitungannya dan pencatatannya dengan tahun 2018

Laba kotor diakui sebanding dengan uang muka diterima

Pada cara ini, laba kotor yang terjadi diakui sesuai dengan jumlah uang kas dari penjualan angsuran yang terealisasi dalam periode-periode yang bersangkutan. Prosedur ini, biasanya dipergunakan untuk perjanjian atau kontrak penjualan yang jangka waktunya melebihi satu periode akuntansi.

Prosedur yang menghubungkan tingkat keuntungan dengan realisasi penerimaan angsuran pada perjanjian penjualan angsuran adalah sebagai berikut:

1. Penerimaan pembayaran pertama dicatat sebagai pengembalian harga pokok (*cost*) dari barang-barang yang dijual atau jasa yang diserahkan, sesudah seluruh harga pokok kembali, maka penerimaan-penerimaan selanjutnya baru dicatat sebagai keuntungan bagi penjual
2. Penerimaan pembayaran pertama dicatat sebagai realisasi keuntungan yang diperoleh sesuai dengan perjanjian/kontrak penjualan, sesudah seluruh keuntungan yang ada terpenuhi, maka penerimaan-penerimaan selanjutnya dicatat sebagai pengumpulan kembali/pengembalian harga pokok
3. Setiap penerimaan pembayaran yang sesuai dengan perjanjian dicatat sebagai pengembalian harga pokok maupun sebagai realisasi keuntungan di dalam perbandingan yang sesuai dengan posisi harga pokok dan keuntungan yang terjadi pada saat perjanjian penjualan angsuran ditandatangani.

Metode Angsuran

Metode angsuran yang dilaksanakan oleh perusahaan akan mengakibatkan timbulnya pengakuan laba kotor secara berkala dalam setiap periode dan penerimaan kas dari hasil penagihan piutang angsuran sebagaimana yang telah ditetapkan oleh penjual dengan pembeli. Di dalam metode angsuran, perbedaan antara harga penjualan dengan harga pokoknya dicatat sebagai "laba kotor yang belum terealisasi" (*unrealized gross profit*). Pada akhir periode akuntansi (31 Desember) diperhitungkan jumlah keuntungan yang telah direalisasikan yaitu:

Realisasi Laba kotor = % laba kotor X jumlah angsuran yang telah diterima dalam periode yang bersangkutan

Jumlah laba kotor yang direalisasikan ini, diakui dengan memindahkan sebagian saldo akun " laba kotor yang belum direalisasi" ke akun "realisasi laba kotor".

Penjualan aset tidak bergerak dengan metode angsuran

Untuk lebih mudah memahami, tentang perlakuan akuntansi dalam penjualan angsuran yang menerapkan metode angsuran maka diberikan ilustrasi Penjualan Angsuran sebagai berikut:

Misalkan: PT. Sukses Elektronik menjual produk barang dagangannya atas dasar kontrak penjualan angsuran untuk masa 3 tahun, disamping penjualan kredit dalam beberapa tahun terakhir ini. Berikut ini adalah Laporan Posisi Keuangan dari PT. Sukses Motor per tanggal 31 Desember 2018 sebagai berikut:

Keterangan	Jumlah
------------	--------

Kas	Rp. 312.500
Piutang usaha (regular)	Rp.50.000
Piutang Penjualan Angsuran tahun 2017	Rp.150.000
Piutang Penjualan Angsuran tahun 2016	Rp.40.000
Persediaan Barang Dagangan	Rp. 300.000
Aset Tetap	Rp.587.500
Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	(Rp.190.000)
Total Aset	Rp. 1.250.000
Utang Usaha	Rp.325.000
Wesel Bayar	Rp.50.000
Laba Kotor yang belum direalisasi tahun 2017	Rp.45.000
Laba Kotor yang belum direalisasi tahun 2016	Rp.10.000
Modal Saham	Rp.750.000
Laba ditahan	Rp.70.000
Jumlah Utang dan Modal	Rp. 1.250.000

Untuk barang dagangan yang dijual atas dasar perjanjian penjualan angsuran, PT. Sukses Motor memperhitungkan tingkat laba kotor masing-masing 35% untuk tahun 2018, 30% untuk tahun 2017 dan 25% untuk tahun 2016 dari harga jual yang bersangkutan.

Perusahaan dalam penilaian Persediaan menggunakan metode fisik terhadap pencatatan barang-barang dagangannya.

Tanggal & Transaksi-transaksi	Jurnal-jurnal
<p>Tanggal 01 Januari-31 Desember</p> <p>1)Penjualan tunai sebesar Rp.500.000, Penjualan kredit Rp.425.000 dan Penjualan Angsuran sebesar Rp.300.000</p>	<p>Kas Rp.500.000 -</p> <p>Piutang (regular) Rp.425.000 -</p> <p> Penjualan (regular) - Rp.925.000</p> <p>Piutang angsuran 2018 Rp.300.000</p> <p> Penjualan angsuran - Rp.300.000</p>
<p>2)Pembelian barang-barang dagangan secara kredit sebesar Rp.1.250.000</p>	<p>Pembelian Rp.1.250.000 -</p> <p> Utang usaha - Rp.1.250.000</p>
<p>3) Penerimaan kas terdiri dari: Piutang dagang sebesar Rp.400.000, Piutang penjualan angsuran tahun 2018 sebesar Rp.150.000, tahun 2017 sebesar Rp.100.000 sedangkan tahun 2016 sebesar Rp.30.000</p>	<p>Kas Rp.680.000 -</p> <p> Piutang (regular) - Rp.400.000</p> <p> Piutang angsuran 2018 - Rp.150.000</p> <p> Piutang angsuran 2017 - Rp.100.000</p> <p> Piutang angsuran 2016</p>

	- Rp. 30.000
<p>4)Pengeluaran kas dan biaya-biaya adalah sebagai berikut:</p> <p>Pembayaran utang dagang sebesar Rp.1.275.000, Potongan pembelian Rp.50.000, macam-macam biaya sebesar Rp.202.500, dan biaya depresiasi asset tetap sebesar Rp.47.500</p>	<p>Utang usaha Rp.1.275.000</p> <p>Biaya operasional Rp. 250.000</p> <p>Potongan Pembelian - Rp. 50.000</p> <p>Kas - Rp.1.427.500</p> <p>Akumulasi penyusutan- Rp. 47.500</p>
<p>Penyesuaian & Penutup 31 Desember 2018:</p> <p>5)Mencatat harga pokok barang-barang yang dijual secara angsuran sebesar Rp.195.000</p>	<p>Harga pokok penjualan angsuran Rp.195.000-</p> <p>Pengiriman penjualan angsuran- Rp.195.000</p>
<p>6) Menutup akun-akun penjualan angsuran dan harga pokoknya serta mencatat laba kotor penjualan selama tahun 2018</p>	<p>Penjualan angsuran Rp.300.000 -</p> <p>Harga pokok penjualan angsuran - Rp.195.000</p> <p>Laba kotor yang terealisasi 2018 - Rp.105.000</p>
7)Mencatat realisasi laba kotor	Laba kotor yang terealisasi

<p>penjualan angsuran dalam tahun buku 2018</p> <p>Tahun 2018: 35% X Rp.150.000= Rp.52.500</p> <p>Tahun 2017: 30% X Rp.100.000= Rp.30.000</p> <p>Tahun 2018: 25% X Rp.30.000= Rp.7.500</p>	<p>2018 Rp.52.500 -</p> <p>Laba kotor yang terealisasi 2017 Rp.30.000 -</p> <p>Laba kotor yang terealisasi 2018 Rp. 7.500 -</p> <p>Realisasi laba kotor 2016-2018 - Rp.90.000</p>
<p>8) Menutup persediaan awal barang dagangan, pembelian barang dagangan, potongan pembelian dan pengiriman barang- barang yang dijual dengan penjualan angsuran</p>	<p>Ikhtisar laba rugi Rp.605.000 -</p> <p>Persediaan barang dagang - Rp.605.000</p>
<p>9) Mencatat persediaan akhir barang dagangan sesuai dengan perhitungan phisik persediaan pada tanggal 31 Desember 2018 sebesar harga pokok Rp.605.000</p>	<p>Persediaan akhir 31 Desember Rp.605.000 -</p> <p>Ikhtisar laba rugi - Rp.605.000</p>
<p>10)Menutup saldo akun penjualan regular ke Rugi Laba</p>	<p>Penjualan (regular) Rp.925.000 -</p> <p>Ikhtisar laba rugi - Rp.925.000</p>
<p>11)Menutup laba kotor yang direalisasi dari penjualan angsuran tahun 2018 & tahun-</p>	<p>Realisasi laba kotor 2016-2018 Rp.90.000 -</p>

tahnu sebelumnya ke akun Laba Rugi	Ikhtisar laba rugi - Rp.90.000
12)Menutup akun biaya operasi ke akun Laba Rugi	Ikhtisar laba rugi Rp.250.000 - Biaya operasional - RP.250.000
13)Mencatat taksiran Pajak Penghasilan Badan yang akan dibayar 25% X laba bersih sebelum PPh	Pajak Penghasilan (PPh) Rp.16.250 - PPh terutang - Rp.16.250
14)Menutup akun PPh Badan ke akun Laba Rugi	Ikhtisar laba rugi Rp.48.750 - Saldo laba - Rp.48.750
15) Memindahkan laba bersih ke akun laba ditahan	Saldo laba Rp.48.750 - Laba ditahan - Rp.48.750

Laporan Laba Rugi

PT. Sukses Motor
Laporan Laba Rugi

Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2018

Keterangan	Penjualan Angsuran	Penjualan Regular	Total
Penjualan	Rp.300.000	Rp.925.000	Rp.1.225.000
Harga Pokok Penjualan:			
Persediaan 01 Januari 2018 Rp.300.000			
Pembelian Rp.1.250.000			
-/-Potongan pembelian 50.000			
Pembelian bersih Rp.1.200.000			
Barang yang tersedia untuk dijual Rp. 1.500.000			
-/- Persedian 31 Desember 2018 Rp. 605.000			
Harga Pokok Penjualan Rp. 895.000	Rp.195.000	Rp.700.000	Rp.895.000
Laba kotor	Rp.105.000	Rp.225.000	Rp.330.000
-/- Laba kotor yang belum terealisasi	Rp. 52.500	-	Rp. 52.500

2018			
Realisasi laba kotor tahun berjalan	Rp. 52.500	Rp. 225.000	Rp. 277.500
+/+ Realisasi laba kotor tahun 2017 & 2016			Rp. 37.500
Total realisasi laba kotor			Rp. 315.000
Biaya opearsional			Rp. 250.000
Laba bersih sebelum pajak			Rp. 65.000
PPH 25%			Rp. 16.250
Laba bersih setelah pajak			Rp. 48.750

Realisasi Laba Kotor tahun 2018

Keterangan	Tahun 2018	Tahun 2017	Tahun 2016
Penerimaan pembayaran piutang	Rp.150.000	Rp.100.000	Rp.30.000

penjualan angsuran			
% Laba kotor penjualan angsuran	35%	30%	25%
Laba kotor yang direalisasi	Rp. 52.500	Rp. 30.000	Rp. 7.500

Laporan Posisi Keuangan

PT. Sukses Motor
Laporan Posisi Keuangan
per 31 Desember 2018

Keterangan	Jumlah
Aset:	
Aset lancar:	
Kas	Rp. 65.000
Piutang (regular)	Rp. 75.000
Piutang angsuran:	
Tahun 2018 Rp.150.000	
Tahun 2017 Rp. 50.000	
Tahun 2016 Rp. 10.000	
	Rp. 210.000
Persediaan barang dagangan	Rp. 605.000
Aset Tetap Rp.587.500	
Akumulasi penyusutan (Rp.237.500)	

	Rp. 350.000
Total Aset	Rp.1.305.000
Utang:	
Utang lancar:	
Utang usaha	Rp. 300.000
Wesel bayar	Rp. 50.000
Utang PPh	Rp. 16.250
Laba kotor belum yang direalisasi:	
Tahun 2018 Rp.52.500	
Tahun 2017 Rp.15.000	
Tahun 2016 Rp. 2.500	
	Rp. 70.000
Total utang	Rp. 436.250
Ekuitas Pemegang Saham:	
Modal Saham	Rp. 750.000
Laba ditahan tahun berjalan	Rp. 118.750
Total ekuitas	Rp. 868.750
Total utang & ekuitas	Rp.1.305.000

Masalah Bunga dalam Penjualan Angsuran

Didalam pelaksanaan penjualan barang dagang secara angsuran, pihak penjual menggunakan bunga kepada si pembeli sehubungan dengan utang dagang yang timbul dalam penjualan angsuran tersebut. Ada beberapa pertimbangan dari pihak penjual, seperti lamanya jangka waktu pembayaran utang dagang kepada pihak penjual dan juga karena investasi yang telah tertanam dalam barang dagangan tersebut.

Ada beberapa metode yang biasanya digunakan sehubungan dengan masalah bunga di penjualan angsuran antara lain:

- 1) Bunga dihitung dari sisa harga kontrak selama jangka waktu angsuran
- 2) Bunga dihitung dari setiap angsuran yang harus dibayar yang dihitung sejak tanggal perjanjian ditandatangani sampai tanggal jatuh tempo setiap angsuran yang bersangkutan
- 3) Bunga berkala dihitung dengan menggunakan Metode Anuitas
- 4) Bunga secara periodik dihitung berdasarkan dari sisa harga kontrak

Contoh:

Pada tanggal 01 Januari 2019 telah dijual Kendaraan seharga Rp.6.250.000 atas dasar perjanjian penjualan angsuran. Uang muka (DP) ditetapkan sebesar Rp.1.750.000 sedangkan sisanya dibayar dalam waktu 12 bulan (1 tahun) dengan 6 kali angsuran (setiap 2 bulan) dan bunga yang ditetapkan 12% setahun. Harga pokok Kendaraan Rp.3.750.000.

Perhitungan:

Harga jual Kendaraan	Rp.6.250.000
Uang Muka (DP)	Rp.1.750.000-

Dibayar 6 kali angsuran tiap 2 bulan	Rp.4.500.000
Besarnya pembayaran setiap kali angsuran	Rp. 750.000

Berdasarkan data diatas, hitunglah bunga dengan cara 4 metode perhitungan diatas.

1. Bunga dihitung dari sisa harga kontrak selama jangka waktu angsuran

Tanggal	Bunga atas saldo harga kontrak pada awal periode angsuran (1)	Angsuran atas harga kontrak (2)	Total pembayaran (3) 1+ 2	Saldo harga kontrak (4) 4-2
01 Januari 2019	-	-	-	Rp.6.250.000
01 Januari 2019	-	Rp.1.750.000	Rp.1.750.000	Rp.4.500.000
01 Maret 2019	Rp.90.000*	Rp.750.000	Rp.860.000	Rp.3.750.000
01 Mei 2019	Rp.75.000*	Rp.750.000	Rp.845.000	Rp.3.000.000
01 Juli 2019	Rp.60.000*	Rp.750.000	Rp.810.000	Rp.2.250.000
01 September 2019	Rp.45.000*	Rp.750.000	Rp.795.000	Rp.1.500.000
01 Nopember 2019	Rp.	Rp.	Rp.	Rp.

019	30.000*	750.000	780.000	750.000
31 Desember 2019	Rp. 15.000*	Rp. 750.000	Rp. 765.000	0
Total	Rp.315.000	Rp.6.250.000	Rp. 6.565.000	

Keterangan:

01 Maret 2019 : Rp.4.500.000 X 12% X 2/12 =
Rp.90.000*

01 Mei 2019 : Rp.3.750.000 X 12% X 2/12 =
Rp75.000*

01 Juli 2019 : Rp.3.000.000 X 12% X 2/12 =
Rp.60.000*

01 September 2019: Rp.2.250.000 X 12% X 2/12 =
Rp.45.000*

01 Nopember 2019: Rp.1.500.000 X 12% X 2/12 =
Rp.30.000*

31 Desember 2019 : Rp. 750.000 X 12% X 2/12 =
Rp.15.000*

2. Bunga dihitung dari setiap angsuran yang harus dibayaryang dihitung sejak tanggal perjanjian ditandatangani sampai tanggal jatuh tempo setiao angsuran yang bersangkutan

Tanggal	Bunga dari tanggal transaksi sampai dengan	Angsuran atas harga kontrak	Total pembayaran	Saldo harga kontrak
---------	--	-----------------------------	------------------	---------------------

	tanggal pembaya ran (1)	(2)	(3) 1+ 2	(4) 4-2
01 Januari 2019	-	-	-	Rp.6.250. 000
01 Januari 2019	-	Rp.1.750. 000	Rp.1.750. 000	Rp.4.500. 000
01 Maret 2019	Rp.15.00 0*	Rp. 750.000	Rp. 765.000	Rp.3.750. 000
01 Mei 2019	Rp. 30.000*	Rp. 750.000	Rp. 780.000	Rp.3.000. 000
01 Juli 2019	Rp. 45.000*	Rp. 750.000	Rp. 795.000	Rp.2.250. 000
01 September 2019	Rp. 60.000*	Rp. 750.000	Rp. 810.000	Rp.1.500. 000
01Nopember2 019	Rp. 75.000*	Rp. 750.000	Rp. 825.000	Rp. 750.000
31 Desember 2019	Rp. 90.000*	Rp. 750.000	Rp. 840.000	0
Total	Rp.315.0 00	Rp.6.250. 000	Rp. 6.565.000	

Keterangan:

01 Maret 2019 : Rp.750.000 X 12% X 2/12 = Rp.15.000*

01 Mei 2019 : Rp.750.000 X 12% X 4/12 = Rp30.000*

01 Juli 2019 : Rp.750.000 X 12% X 6/12 =
 Rp.45.000*

01 September 2019: Rp.750.000 X 12% X 8/12 =
 Rp.60.000*

01 Nopember 2019: Rp.750.000 X 12% X 10/12 =
 Rp.75.000*

31 Desember 2019 : Rp.750.000 X 12% X 12/12 =
 Rp.90.000*

3. Bunga berkala dihitung dengan menggunakan Metode Anuitas

Perhitungan dengan menggunakan Metode Anuitas dimana jumlah pembayaran angsuran dari priode ke priode jumlahnya tetap sama.

Rumus:

Faktor Anuitas: $1 - \frac{1}{(1 + i)^n}$

$$A = \frac{1 - \frac{1}{(1 + i)^n}}{i}$$

Keterangan: A = Anuitas
 i = tingkat bunga
 n = jangka waktu kontrak penjualan angsuran

$$\frac{1}{(1 + i)^n} = \text{nilai tunai (present value)}$$

Jumlah pembayaran angsuran = Sisa Harga Kontrak

Faktor Anuitas

Berdasarkan contoh diatas, maka, perhitungannya sebagai berikut:

Faktor Anuitas = $1 - \frac{1}{(1 + i)^n}$

$$A = \frac{(1 + 0,02)^6}{0,02}$$

$$A = 1 - 0,88797135$$

$$\frac{\quad}{0,02} = 5,601431$$

Berdasarkan perhitungan diatas, maka pembayaran setiap kali angsuran:

$$= \frac{\text{Rp.4.500.000}}{5,601431}$$

$$= \text{Rp. 803.366}$$

Tanggal	Pembayaran Angsuran (1)	BAgian pembayar an yang merupakan beban bunga yang diperhitun kan (2)	Bagian pembayar an yang dipakai untuk melunasi kontrak (3) 1-2	Saldo harga kontrak (4) 4-3
01 Januari 2019	-	-	-	Rp.6.250. 000
01 Januari 2019	Rp.1.750. 000	-	Rp.1.750. 000	Rp.4.500. 000

01 Maret 2019	Rp.803.366	Rp.90.000*	Rp.713.366	Rp.3.786.634
01 Mei 2019	Rp.803.366	Rp.75.733*	Rp.727.633	Rp.3.059.001
01 Juli 2019	Rp.803.366	Rp.61.180*	Rp.742.186	Rp.2.316.815
01 September 2019	Rp.803.366	Rp.46.336*	Rp.757.030	Rp.1.559.785
01 Nopember 2019	Rp.803.366	Rp.31.196*	Rp.772.170	Rp.787.615
31 Desember 2019	Rp.803.366	Rp.15.752*	Rp.787.615	0
Total	Rp.6.570.196	Rp.320.197	Rp.6.890.394	

Keterangan:

01 Maret 2019 : Rp.4.500.000 X 12% X 2/12 =
Rp.90.000*

01 Mei 2019 : Rp.3.786.634 X 12% X 2/12 =
Rp.75.733*

01 Juli 2019 : Rp.3.059.001 X 12% X 2/12 =
Rp.61.180*

01 September 2019: Rp.2.316.815 X 12% X 2/12 =
Rp.46.336*

01 Nopember 2019: Rp.1.559.785 X 12% X 2/12 =
Rp.3.000*

31 Desember 2019 : Rp. 787.615 X 12% X 2/12 =
Rp.15.752*

4. Bunga secara priodik dihitung berdasarkan dari sisa harga kontrak

Tanggal	Bunga dari tanggal transaksi sampai dengan tanggal pembayaran (1)	Angsuran atas harga kontrak (2)	Total pembayaran (3) 1+ 2	Saldo harga kontrak (4) 4-2
01 Januari 2019	-	-	-	Rp.6.250.000
01 Januari 2019	-	Rp.1.750.000	Rp.1.750.000	Rp.4.500.000
01 Maret 2019	Rp.90.000	Rp.750.000	Rp.840.000	Rp.3.750.000
01 Mei 2019	Rp.90.000	Rp.750.000	Rp.840.000	Rp.3.000.000
01 Juli 2019	Rp.90.000	Rp.750.000	Rp.840.000	Rp.2.250.000
01 September 2019	Rp.90.000	Rp.750.000	Rp.840.000	Rp.1.500.000
01 Nopember 2019	Rp.90.000	Rp.750.000	Rp.840.000	Rp.750.000

31 Desember 2019	Rp. 90.000	Rp. 750.000	Rp. 840.000	0
Total	Rp.540.0 00	Rp.6.250. 000	Rp. 6.790.000	

DAFTAR PUSTAKA

Drebin, Allan, 1989, Advanced Accounting, Edisi ke 5, Penerbit Binarupa Aksara Jakarta

Harefa Kornelius, 2011, Akuntansi Keuangan Lanjutan, Edisi Pertama, Penerbit Perdana Mulya

Sarana, Universitas Negeri Medan

Ikatan Akuntan Indonesia, 2009, Standar Akuntansi Keuangan, Penerbit Salemba Empat Jakarta

Yunus Hadori & Harnanto, 1981, Akuntansi Keuangan Lanjutan, Edisi 1, Penerbit Fakultas Ekonomi

Universitas Gadjah Mada Yogyakarta

Zebua F, 2009, Akuntansi Keuangan Lanjutan, Edisi Pertama Penerbit Mitra Wacana Media Jakarta

BAB 6

PENJUALAN KONSINYASI

Oleh : Faturahman

6.1 Pendahuluan

Sebuah toko mungkin tidak selalu ingin mengambil kesempatan untuk mendapatkan produk untuk dijual kembali. Toko tersebut mungkin merasa produknya terlalu spekulatif atau berisiko, atau mereka mungkin tidak ingin menggunakan modal operasional. Pengaturan konsinyasi mungkin cocok dalam keadaan tertentu. Dalam perjanjian semacam ini, pabrikan produk (pengirim) mengirimkan barang ke pengecer (penerima barang), tetapi pabrikan tetap memegang hak legal atas produk tersebut. Meskipun penerima barang berjanji untuk merawat barang dagangan dengan baik dan bekerja untuk menjualnya, tidak ada jaminan kinerja. Oleh karena itu, ketika barang diserahkan kepada penerima barang, risiko dan manfaat kepemilikan belum dialihkan, dan pengirim barang tidak dapat merealisasikan pendapatan.

Konsinyasi memainkan peran umum dalam hubungan prinsipal-agen. Produsen (atau grosir) mengirimkan barang dalam situasi ini, tetapi mereka mempertahankan kepemilikannya sampai barang tersebut terjual. Strategi khusus untuk mempromosikan produk tertentu ini menggunakan kontrak yang disebut konsinyasi. Dalam pengaturan ini, pabrikan atau grosir (pengirim) mengirimkan barang ke penerima barang yang akan bertindak sebagai agen pengirim dalam penjualan barang. Baik pengirim maupun penerima

barang sama-sama termotivasi untuk menjual; yang pertama untuk menghasilkan pendapatan atau memperluas pasar, yang terakhir untuk mendapatkan komisi dari penjualan.

6.2 Pengertian Konsinyasi

Pengertian dari konsinyasi menurut beberapa pendapat adalah:

Konsinyasi merupakan suatu perjanjian dimana salah satu pihak yang memiliki barang menyerahkan sejumlah barang kepada pihak tertentu untuk dijualkan dengan memberikan komisi (tertentu) (Yunus and Harnanto, 2018).

Konsinyasi (*consignment*) adalah pemindahan/penitipan barang dari pemilik kepada pihak lain untuk dijualkan dengan harga dan syarat yang telah diatur di dalam perjanjian. Pemilik barang atau pihak yang menitipkan barang dinamakan pengamanat (*consignor*). Pihak yang dititipi barang dinamakan komisioner atau pedagang komisi (*consignee*) (Suparwoto, 1992).

His specialized method of marketing certain types of products makes use of an agreement known as a consignment (Kieso, Weygandt and Warfield, 2016). Jika diterjemahkan, maka konsinyasi didefinisikan suatu strategi khusus untuk mempromosikan produk tertentu ini menggunakan kontrak.

Dari beberapa pengertian konsinyasi diatas, konsinyasi dapat definisikan secara sederhana adalah penitipan barang dagang oleh pihak *consignor* kepada pihak *consignee* untuk dijual dengan memberikan komisi sesuai perjanjian.

Istilah-istilah dalam penjualan konsinyasi :

1. "*CONSIGNOR*" adalah pihak produsen atau pedagang yang mengirimkan barang untuk dijual.
2. "*CONSIGNEE*" adalah pihak individu yang menerima produk untuk dijual.
3. "KOMISI" adalah nama imbalan yang diberikan kepada penerima barang atas jasa menjual barang konsinyasi.

6.3 Proses Konsinyasi

Konsinyasi memainkan peran umum dalam hubungan *consignor-consignee*. Produsen (atau grosir) mengirimkan barang, tetapi mereka mempertahankan kepemilikannya sampai barang tersebut terjual. Dalam pengaturan ini, pabrikan atau grosir (pengirim) mengirimkan barang ke penerima barang, yang akan bertindak sebagai agen pengirim dalam penjualan barang.

Proses dalam konsinyasi dalam hubungannya antara pengirim dan penerima barang adalah :

- 1) *Consignor* mengirimkan barang untuk dijual kepada *consignee*.
- 2) Berbagai biaya, seperti tenaga kerja, pengangkutan, pengangkutan keluar, biaya transportasi, pengemasan, dan asuransi dibayar oleh *consignor* pada saat pengiriman produk.
- 3) Setelah barang diterima, *consignee* membayar semua biaya yang terkait dengan penyimpanan barang (atas nama pengirim) juga didebet dari rekening konsinyasi dan dikreditkan ke rekening *consignor*. Jenis biaya yang sering terjadi dalam konsinyasi, seperti :
 - a) Biaya Tidak Berulang: *consignee* mengatur agar barang disimpan di gudang. Biaya Tidak Berulang adalah biaya

yang dikeluarkan hingga barang dikirim ke gudang penerima barang. Contoh biaya tidak berulang adalah tenaga kerja, transportasi ke dalam, dan biaya bongkar muat.

- b) Biaya Berulang: Biaya berulang adalah biaya yang dikeluarkan setelah barang dikirim ke gudang *consignee*. Sewa untuk gudang, gaji penjual, komisi, biaya iklan, dan lainnya
- 4) Sesuai dengan ketentuan pengiriman, jika *consignee* membutuhkan uang, dapat membuat tagihan, yang disetujui oleh *consignor*. Tagihan tersebut kemudian dibebankan kepada *consignor*.
- 5) Rincian penjualan dikirim oleh *consignee*, termasuk informasi tentang penjualan dan berbagai biaya yang terkait dengan pengiriman barang.

6.4 Akuntansi Konsinyasi

Perusahaan menggunakan konsinyasi untuk mempromosikan produk tertentu kepada *consignee* hingga barang tersebut dijual kepada pihak ketiga. *Consignee* setuju untuk menerima produk tanpa menanggung kewajiban apa pun selain menggunakan perawatan dan perlindungan yang wajar terhadap kehilangan atau kerusakan. Ketika *consignee* menjual barang-barang tersebut, kemudian mengirimkan hasilnya dikurangi komisi penjualan dan semua biaya yang dikeluarkan selama penjualan.

Kepemilikan barang konsinyasi tetap menjadi milik *consignor*. Meskipun *consignee* memiliki kepemilikan fisik atas barang tersebut, ia tidak memiliki kendali karena *consignor* masih memiliki hak legal dan risiko serta manfaat kepemilikan. Adakalanya *Consignor* menyajikan barang-barang konsinyasi

sebagai barang terpisah, tetapi hanya untuk jumlah yang cukup besar. Dalam catatan atas laporan keuangan, *consignor* kadang-kadang melaporkan persediaan yang ada di konsinyasi (Kieso, Weygandt and Warfield, 2016).

Proses akuntansi pada konsinyasi melibatkan dua belah pihak yang terlibat, yaitu *consignor* dan *consignee*. Proses akuntansi dapat diilustrasikan sebagai berikut :

PT. Fatih mengirimkan barang senilai Rp 3.600.000 ke Fathiyya Mart. Untuk biaya pengiriman, PT. Fatih menanggung sebesar Rp 375.000, sementara Fathiyya Mart membayar Rp 225.000 untuk biaya iklan lokal yang dapat diganti oleh PT. Fatih. Pada akhir jangka waktu, Fathiyya Mart telah memperoleh uang tunai sebesar Rp 4.000.000 dari penjualan dua pertiga barang konsinyasi. Fathiyya Mart mengirimkan pemberitahuan penjualan kepada PT. Fatih, menyimpan komisi 10%, dan mengirimkan uang yang menjadi utangnya kepada PT. Fatih.

Bagaimanakah pencatatan akuntansi atas transaksi konsinyasi diatas bagi pihak *consignor* dan *consignee* ?

1. Pengiriman barang konsinyasi :

Pada saat terjadi pengiriman barang konsinyasi oleh *consignor* (PT. Fatih), *consignor* akan mendebet persediaan barang konsinyasi dan mengkredit persediaan barang jadi yang dimiliki. Sedangkan bagi pihak *consignee* (Fathiyya Mart) tidak melakukan pencatatan akuntansi, tapi hanya mencatat dalam bentuk memo atas penerimaan barang konsinyasi tersebut.

Pencatatan kedua belah pihak terlihat sebagai berikut :

Jurnal pihak *Consignor* (PT. Fatih) :

<i>Persediaan Barang Konsinyasi</i>	<i>Rp 3.600.000</i>	-
<i>Persediaan Barang Jadi</i>	-	<i>Rp</i>
<i>3.600.000</i>		

Jurnal pihak *Consignee* (Fathiyya Mart) :

Pencatatan hanya dalam bentuk memo

2. Pembayaran biaya pengiriman oleh *consignor* :

Pada saat terjadi pembayaran biaya pengiriman barang konsinyasi oleh *consignor* (PT. Fatih), *consignor* akan mendebet persediaan barang konsinyasi dan mengkredit kas. Sedangkan bagi pihak *consignee* (Fathiyya Mart) tidak melakukan pencatatan akuntansi karena yang menanggung biaya pengiriman adalah pihak *consignor*.

Pencatatan kedua belah pihak terlihat sebagai berikut :

Jurnal pihak *Consignor* (PT. Fatih) :

<i>Persediaan Barang Konsinyasi</i>	<i>Rp 375.000</i>	-
<i>Kas</i>	-	<i>Rp</i>
<i>375.000</i>		

Jurnal pihak *Consignee* (Fathiyya Mart) :

Tidak ada pencatatan

3. Pembayaran biaya iklan oleh *consignee* :

Biaya yang ditimbulkan atas konsinyasi sepenuhnya menjadi tanggungjawab pihak *consignor* meskipun dibayar terlebih dahulu oleh *consignee*. Biaya konsinyasi yang timbul ini nantinya akan diperhitungkan dalam pemberitahuan hasil penjualan konsinyasi kepada *consignor*. Pada saat pembayaran biaya oleh *consignee*, pihak *consignor* tidak melakukan pencatatan. Sedangkan pihak *consignee* akan mendebet atau membebankan sejumlah biaya tersebut kepada pihak *consignor* dan mengkredit kas.

Pencatatan kedua belah pihak terlihat sebagai berikut :

Jurnal pihak *Consignor* (PT. Fatih) :

Tidak ada pencatatan

Jurnal pihak *Consignee* (Fathiyya Mart) :

<i>Piutang Consignor</i>	Rp 225.000	-
<i>Kas</i>	-	Rp
225.000		

4. Penjualan barang konsinyasi :

Status kepemilikan barang konsinyasi sepenuhnya adalah milik pihak *consignor*. Maka, ketika pihak *consignee* berhasil menjual barang konsinyasi akan menyebabkan timbulnya hutang kepada pihak *consignor*. Hutang kepada pihak *consignor* ini nantinya akan diselesaikan atau dilunasi pada saat pemberitahuan dan penyerahan hasil penjualan konsinyasi oleh *consignee* kepada *consignor*. Dalam hal ini, pihak *consignor* tidak melakukan pencatatan. Sedangkan pihak *consignee* akan mendebet kas dan mengkredit hutang

consignor. Hutang *consignor* ini akan selesai pada saat pihak *consignee* menyerahkan uang hasil penjualan konsinyasi kepada pihak *consignor*.

Pencatatan kedua belah pihak terlihat sebagai berikut :

Jurnal pihak *Consignor* (PT. Fatih) :

Tidak ada pencatatan

Jurnal pihak *Consignee* (Fathiyya Mart) :

<i>Kas</i>	<i>Rp 4.000.000</i>	-
<i>Hutang Consignor</i>	-	<i>Rp 4000.000</i>

5. Pemberitahuan atas penjualan dan biaya beserta penyerahan hasil penjualan bersih :

Pada saat pemberitahuan oleh *consignee* kepada *consignor*, semua biaya yang dikeluarkan akan diperhitungkan sebagai pengurang hasil penjualan konsinyasi, termasuk besarnya komisi yang telah disepakati. Bagi pihak *consignor* akan mendebet kas dan biaya-biaya yang dibebankan oleh *consignee*, dan mengkredit penjualan konsinyasi. Sedangkan bagi pihak *consignee* akan mendebet hutang *consignor* dan mengkredit biaya-biaya yang telah dibayarkan sebelumnya yang dibebankan kepada *consignor*, penerimaan pendapatan komisi, dan kas.

Pencatatan kedua belah pihak terlihat sebagai berikut :

Jurnal pihak *Consignor* (PT. Fatih) :

<i>Kas</i>	<i>Rp 3.375.000</i>	-
------------	---------------------	---

<i>Biaya Iklan</i>	Rp 225.000	-
<i>Biaya Komisi</i>	Rp 400.000	-
<i>Penjualan Konsinyasi</i>	-	Rp
4.000.000		

(Komisi = 10% x Rp 4.000.000= Rp 400.000)

Jurnal pihak *Consignee* (Fathiyya Mart) :

<i>Hutang Consignor</i>	Rp 4.000.000	-
<i>Piutang Consignor</i>	-	Rp
225.000		
<i>Pendapatan Komisi</i>	-	Rp
400.000		
<i>Kas</i>	-	Rp
3.375.000		

(Komisi = 10% x Rp 4.000.000= Rp 400.000)

6. Penyesuaian Harga Pokok Penjualan Barang Konsinyasi :

Setelah pihak *consignor* menerima pemberitahuan dan mencatat penjualan konsinyasi beserta seluruh komponen biaya yang dikeluarkan, selanjutnya *consignor* akan melakukan penyesuaian atas harga pokok barang konsinyasi yang terjual. Jika barang konsinyasi belum terjual keseluruhan, maka harga pokok barang konsinyasi dihitung secara proporsional atas barang konsinyasi yang terjual terhadap keseluruhan harga pokok barang konsinyasi yang terdiri dari harga pokok barang yang kirim ditambah dengan biaya pengiriman. *Consignor* akan mendebet harga pokok penjualan dan mengkredit persediaan barang konsinyasi. Sedangkan bagi pihak *consignee* tidak melakukan pencatatan akuntansi.

Pencatatan kedua belah pihak terlihat sebagai berikut :

Jurnal pihak *Consignor* (PT. Fatih) :

<i>Harga Pokok Penjualan</i>	<i>Rp 2.650.000</i>	-
<i>Persediaan Barang Konsinyasi</i>	-	<i>Rp</i>
<i>2.650.000</i>		

$(2/3 \times (Rp\ 3.600.000 + Rp\ 375.000) = Rp\ 2.650.000)$

Jurnal pihak *Consignee* (Fathiyya Mart) :

Tidak ada Pencatatan

DAFTAR PUSTAKA

Kieso, D.E., Weygandt, J.J. and Warfield, T.D. (2016) *Intermediate Accounting*. United States: John Wiley & Sons.

Suparwoto, L. (1992) *Akuntansi Keuangan Lanjutan*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.

Yunus, H. and Harnanto (2018) *Akuntansi Keuangan Lanjutan*. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.

BAB 7

KONSEP DAN TRANSAKSI MATA UANG ASING

Oleh Nurchayati

7.1 Konsep Mata Uang

Salah satu konsep penting yang perlu dipahami terkait aktivitas perdagangan internasional adalah konsep mata uang dan nilai tukar (kurs). Mata uang menyediakan suatu standar nilai, media pertukaran atau alat tukar, dan unit pengukuran bagi transaksi ekonomi (Beams *et al.*, 2007). Jenis mata uang yang digunakan suatu entitas adalah (Martani *et al.*, 2016):

1. Mata uang fungsional yaitu mata uang pada lingkungan ekonomi utama dimana entitas beroperasi.
2. Mata uang penyajian (pelaporan), yaitu mata uang yang digunakan dalam penyajian laporan keuangan.
3. Mata uang asing yaitu mata uang selain mata uang fungsional suatu entitas.

Penentuan mata uang fungsional yang digunakan oleh suatu entitas berimplikasi pada mata uang lain yang tidak dianggap sebagai mata uang fungsional maka akan dianggap sebagai mata uang asing. Mata uang yang berlaku di suatu negara tempat entitas berlokasi tidak serta-merta menjadikan mata uang tersebut sebagai mata uang fungsional bagi setiap entitas di dalamnya, contoh: PT Garuda Indonesia Tbk (Persero) adalah sebuah entitas usaha yang bertempat dan berkedudukan di Indonesia, tetapi memiliki mata uang fungsional dolar Amerika Serikat.

PSAK 10 (Revisi 2010), dalam menentukan mata uang fungsional bagi suatu entitas, beberapa pertimbangan yang perlu diperhatikan bahwa mata uang fungsional merupakan mata uang yang (Martani *et al.*, 2016):

1. Paling memengaruhi harga jual;
2. Dari suatu negara yang kekuatan persaingan dan perundang-undangannya sebagian besar menentukan harga jual dari barang dan jasa suatu entitas;
3. Memengaruhi biaya tenaga kerja, bahan baku dan biaya lain dari pengadaan barang atau jasa;
4. Menjadi sumber dana dari aktivitas pendanaan;
5. Penerimaan dari aktivitas operasi umumnya ditahan.

Indikator pertama sampai ketiga merupakan indikator utama yang digunakan sebagai pertimbangan menentukan mata uang fungsional, sedangkan indikator lainnya merupakan indikator pendukung. Jika kondisi indikator menunjukkan hasil yang beragam maka manajemen perlu menggunakan pertimbangan dalam menentukan mata uang fungsional yang secara andal mencerminkan transaksi, kondisi atau kejadian yang mendasarinya (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2010). Pada saat suatu mata uang fungsional ditentukan bagi suatu entitas, maka mata uang fungsional tersebut tidak dapat diubah kecuali adanya perubahan kondisi mendasar yang dihadapi oleh suatu entitas (Martani *et al.*, 2016). Jika suatu perusahaan memiliki operasi di luar negeri, maka nilai tukar fungsional dapat berupa (1) mata uang fungsional induk; (2) mata uang lokal tempat operasi berlokasi; (3) mata uang ketiga.

Nilai tukar atau kurs (*exchange rates*) adalah rasio antara unit dari satu mata uang dan jumlah mata uang lainnya dimana unit tersebut dapat dipertukarkan pada suatu waktu tertentu (Beams *et al.*, 2007). Kurs dapat dihitung secara langsung atau tidak

langsung, asumsikan bahwa \$1,60 dapat ditukar dengan satu pound Inggris (£1).

Kuotasi langsung (dolar AS per satu unit mata uang asing) :

$$\frac{\$1,60}{1} = \$1,60$$

Kuotasi tidak langsung (jumlah unit mata uang asing per dolar AS) :

$$\frac{1}{\$1,60} = £0,625$$

6.1.2 Kurs Mengambang, Tetap dan Berganda

Nilai tukar atau kurs dapat ditetapkan oleh unit pemerintah atau dibiarkan berfluktuasi (mengambang) mengikuti perubahan di pasar mata uang atau valuta.

1. Kurs bebas (*free exchange rates*) atau kurs mengambang (*floating exchange rates*) adalah kurs yang merefleksikan fluktuasi harga pasar suatu mata uang berdasarkan penawaran dan permintaan serta faktor lainnya di pasar mata uang atau valuta dunia (Beams *et al.*, 2007). Nilai suatu mata uang secara teoritis harus menggambarkan daya belinya di pasar dunia, contoh : kenaikan tingkat inflasi di suatu negara mengindikasikan bahwa daya beli mata uangnya sedang menurun, nilai mata uang negara bersangkutan akan jatuh terhadap mata uang negara lainnya. Istilah teknis untuk pergerakan mata uang ini adalah melemah (*weakening*). Suatu mata uang akan melemah (*weakens*) terhadap mata uang lainnya, jika diperlukan lebih banyak mata uang tersebut untuk membeli satu unit mata uang lainnya, sebaliknya suatu mata uang dikatakan menguat (*strengthens*),

jika diperlukan lebih sedikit mata uang tersebut untuk membeli satu unit mata uang lainnya.

2. Kurs resmi (*official exchange rates*) atau kurs tetap (*fixed exchange rates*) ditetapkan oleh pemerintah dan tidak berubah meskipun terjadi perubahan di pasar valuta dunia (Beams *et al.*, 2007).
3. Kurs berganda (*multiple exchange rates*), apabila kurs bersifat tetap, pemerintah menetapkan kurs yang berbeda untuk jenis transaksi yang berbeda (Beams *et al.*, 2007), contoh : pemerintah menetapkan kurs khusus untuk impor (jenis impor tertentu) dan kurs penalti untuk ekspor (jenis ekspor tertentu) dalam rangka mencapai tujuan ekonomi negara.

6.1.3 Kurs Spot, Saat ini dan Historis

Kurs yang digunakan dalam akuntansi untuk operasi dan transaksi di luar negeri (selain kontrak forward) adalah kurs spot, kurs saat ini dan kurs historis (Beams *et al.*, 2007).

1. Kurs spot (*spot rate*). Kurs untuk transaksi penukaran mata uang yang akan terjadi.
2. Kurs saat ini (*current rate*). Kurs dimana satu unit mata uang dapat ditukarkan dengan mata uang lainnya pada tanggal neraca atau tanggal transaksi.
3. Kurs historis (*historical rate*). Kurs yang berlaku pada tanggal suatu transaksi atau peristiwa tertentu terjadi.

7.2 Transaksi Mata Uang Asing

Transaksi yang memerlukan penyelesaian dalam mata uang asing, dibagi dalam 3 kelompok (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2010), yaitu:

1. Transaksi pembelian atau penjualan barang dan/atau jasa yang harganya didenominasikan dalam suatu mata uang asing

2. Transaksi pinjam meminjam dana ketika jumlah yang merupakan utang atau piutang didenominasikan dalam mata uang asing
3. Transaksi pelepasan atau perolehan aset, pengadaan atau penyelesaian suatu kewajiban yang didenominasikan dalam mata uang asing.

Pada pengakuan awal suatu transaksi menggunakan mata uang asing, PSAK 10 (Revisi 2010) mensyaratkan suatu entitas untuk mencatat dan mengukur transaksi valuta asing tersebut menggunakan nilai tukar spot pada tanggal terjadinya transaksi, sedangkan untuk periode-periode pelaporan selanjutnya PSAK 10 (Revisi 2010) mengindikasikan perlakuan sebagai berikut (Martani *et al.*, 2016):

1. Pos-pos moneter perlu disajikan menggunakan kurs penutup pada tanggal pelaporan.
2. Pos-pos nonmoneter yang diukur dalam biaya historis, perlu disajikan menggunakan kurs pada tanggal transaksi;
3. Pos-pos nonmoneter yang diukur pada nilai wajar, maka perlu disajikan menggunakan kurs pada tanggal ketika nilai wajar ditentukan.

Jika terdapat selisih kurs yang timbul dari penyelesaian, maka

- a. Selisih kurs (keuntungan atau kerugian transaksi mata uang asing) tersebut diakui pada laporan laba rugi pada saat terjadinya untuk penyelesaian pos-pos moneter.
- b. Selisih kurs diakui pada laporan laba rugi atau penghasilan komprehensif lainnya untuk pos-pos nonmoneter tergantung pelaporan untuk keuntungan atau kerugian lainnya dilaporkan.

Transaksi dalam valuta asing yang memiliki pengaruh terhadap pelaporan transaksi tersebut antara lain (Martani *et al.*, 2016):

1. Transaksi pembelian atau penjualan valuta asing (bertujuan spekulasi).
2. Transaksi pembelian atau penjualan barang atau jasa dalam valuta asing.
3. Transaksi pembelian yang didahului perolehan valuta asing.

7.2.1 Transaksi dengan Tujuan Spekulasi (Transaksi Valuta Asing Murni)

Transaksi dengan tujuan spekulasi, sebuah entitas sengaja melakukan jual beli valuta asing untuk memperoleh keuntungan dari ekspektasi perubahan nilai tukar suatu mata uang, contoh : sebuah entitas memiliki ekspektasi bahwa mata uang rupiah akan melemah terhadap dolar Amerika Serikat di masa mendatang, maka entitas tersebut akan membeli (menggunakan kontrak *forward* untuk membeli) dolar Amerika Serikat saat ini untuk kemudian dijual saat rupiah melemah. Akuntansi untuk transaksi dengan tujuan spekulasi diharapkan dapat menunjukkan dampak yang diperkirakan muncul atas laporan keuangan suatu entitas dari aktivitas spekulasi yang dilakukan dalam rangka memperoleh keuntungan.

Contoh, pada 1 November 2015 PT Nusantara menyepakati perjanjian *forward* dengan Bank Penduduk Indonesia (BPI) untuk menukai US\$10.000 dengan kurs untuk 90 hari sebesar Rp13.700 per USD. Nilai tukar *spot* per tanggal 1 November 2015 adalah Rp13.600 per US\$. PT Nusantara memiliki periode tutup buku per 31 Desember setiap tahunnya. Pada tanggal 30 Januari 2016, PT Nusantara akan menyerahkan USD kepada bank berdasarkan kurs yang telah disepakati.

Tanggal	Kurs Spot	Kurs Forward
1 November 2015	US\$1 = Rp13.600	US\$1 = Rp13.700 (90 hari)
31 Desember 2015	US\$1 =	US\$1 = Rp13.600 (30

	Rp13.400	hari)
30 Januari 2016	US\$1 = Rp13.500	

Atas spekulasi tersebut, maka PT Nusantara akan mencatat sebagai beriku :

1 November 2015

(1) Aset keuangan (Rp)	137.000.000	
Liabilitas keuangan (Rp)		137.000.000

Mencatat transaksi spekulatif melalui perjanjian *forward* 90 hari (US\$10.000 x Rp13.700).

31 Desember 2015

(2) Liabilitas keuangan (USD)	1.000.000	
Keuntungan transaksi mata uang asing		1.000.000

(Mencatat keuntungan kontrak *forward* atas perbedaan antara nilai kontrak berdasarkan kurs *forward* selama 90 hari dengan kurs *forward* selama 30 hari (US\$10.000 x (Rp13.700 - Rp13.600))

1 Januari 2016

(3) Liabilitas keuangan (USD)	1.000.000	
Keuntungan transaksi mata uang asing		1.000.000

Mencatat keuntungan kontrak *forward* atas perbedaan antara nilai kontrak berdasarkan kurs *forward* selama 30 hari dengan kurs *spot* per 30 Januari 2016 (US\$10.000 x (Rp13.600 - Rp13.500)).

Berdasarkan perbandingan tersebut, PT Nusantara kembali mengakui adanya keuntungan karena liabilitas keuangan yang dimilikinya lebih rendah menurut kurs *spot* berlaku.

(4) Mata Uang Asing (USD)	135.000.000	
Kas		135.000.000

Mencatat pembelian dolar Amerika Serikat dari pasar *spot* menggunakan kurs *spot* (US\$10.000 x Rp13.500).

(5) Liabilitas keuangan (USD)	135.000.000	
Mata Uang Asing (USD)		135.000.000

Mencatat penyelesaian kontrak *forward* dengan Bank Penduduk Indonesia melalui penyerahan mata uang asing (US\$10.000 x Rp13.500).

(6) Kas	137.000.000	
Aset Keuangan		137.000.000

Mencatat penyelesaian kontrak *forward* dengan Bank Penduduk Indonesia melalui penerimaan kas (US\$10.000 x Rp13.00).

Transaksi spekulasi yang dilakukan PT Nusantara menghasilkan keuntungan sebesar Rp2.000.000 yang berasal dari keuntungan yang diakui pada tanggal 1 31 Desember 2015 ditambah keuntungan yang diakui pada tanggal 30 Januari 2016 masing-masing senilai Rp1.000.000.

7.2.2 Transaksi pembelian atau penjualan barang atau jasa dalam valuta asing.

1. Transaksi Ekspor

Transaksi ekspor adalah transaksi penjualan barang atau jasa dari dalam negeri kepada entitas lain di luar negeri (Martani *et al.*, 2016). Suatu entitas dalam transaksi ekspor akan memperoleh pembayaran dalam mata uang yang mungkin didenominasikan dalam mata uang asing, namun untuk tujuan pencatatan pada laporan keuangan, suatu entitas harus menyajikan transaksi tersebut dalam mata uang fungsional. Nilai tukar yang digunakan untuk mendenominasikan nilai transaksi

ke dalam mata uang fungsional adalah kurs *spot* yang berlaku pada tanggal penyelesaian transaksi.

Transaksi ekspor maupun impor memerlukan pengakuan secara akuntansi pada tanggal-tanggal berikut ini :

1. Tanggal transaksi, yakni tanggal terjadinya transaksi sehingga entitas perlu mencatat transaksi berdasarkan kurs *spot*.
2. Tanggal pelaporan keuangan, yakni akhir periode pelaporan apabila entitas masih memiliki pos-pos yang terkait transaksi menggunakan valuta asing. Pada tanggal ini, entitas perlu melakukan penyesuaian atas instrumen keuangan terkait transaksi berdasarkan kurs berlaku untuk kemudian mengakui adanya keuntungan atau kerugian yang muncul dari perbedaan kurs.
3. Tanggal penyelesaian, yakni tanggal diselesaikannya transaksi terkait valuta asing. Entitas perlu menyesuaikan terlebih dahulu nilai terakhir yang dimiliki terhadap kurs *spot* yang berlaku untuk mengakui adanya keuntungan atau kerugian yang muncul dari perbedaan kurs, setelah itu entitas melakukan penyelesaian atas transaksi.

Contoh, PT Nusantara memiliki unit usaha yang memproduksi dan mendistribusikan mesin pemindai untuk mendukung keamanan bandara-bandara di kawasan Asia. Pada tanggal 20 Oktober 2015, PT Nusantara melakukan penjualan 10 unit mesin pemindai kepada Bandar Udara Changi di Singapura. Harga jual mesin ini senilai S\$100.000 (beban pokok penjualan adalah 60% dari harga jual) yang pembayarannya akan diterima dalam dollar Singapura pada tanggal 01 Februari 2016. PT Nusantara memiliki akhir periode akuntansi per 31 Desember serta memberikan informasi nilai tukar tanggal-tanggal penting sebagai berikut :

Tanggal	Kurs Spot
---------	-----------

20 Oktober 2015	10.200
31 Desember 2015	10.250
01 Februari 2016	10.150

Atas transaksi tersebut, maka jurnal yang dicatat oleh PT Nusantara adalah sebagai berikut :

20 Oktober 2015

(7) Piutang Usaha	10.200.000.000	
Penjualan		10.200.000.000

Mencatat penjualan mesin pemindai kepada Bandara Changi di Singapura (10 x S\$100.000 x Rp10.200)

(8) Beban Pokok Penjualan	6.120.000.000	
Persediaan		6.120.000.000

Beban pokok dari penjualan mesin pemindai (10 unit x S\$100.000 x Rp1.200) x 60%.

31 Desember 2015

(9) Piutang Usaha	50.000.000	
Keuntungan Perubahan Kurs Valuta Asing		50.000.000

Mengakui keuntungan atas perubahan kurs valuta asing (10 unit x S\$100.000 x (Rp10.200 – Rp 10.250)).

01 Februari 2016

(10) Kerugian Perubahan Kurs Valuta Asing	100.000.000	
Piutang usaha		100.000.000

Mengakui keuntungan atas perubahan kurs valuta asing (10 unit x S\$100.000 x (Rp10.250 – Rp 10.150)).

(11) Valuta Asing (SGD)	10.150.000.000	
Piutang usaha		10.150.000.000

Menerima pelunasan piutang dari Bandara Changi di Singapura (10 unit x S\$100.000 x Rp 10.150).

(12) Kas 10.150.000.000
 Valuta Asing (SGD) 10.150.000.000

Mengakui keuntungan atas perubahan kurs valuta asing (10 unit x S\$100.000 x (Rp10.250 – Rp 10.150).

Perbandingan jika transaksi tersebut didenominasikan dalam mata uang rupiah disajikan pada tabel 7.1.

Tabel 7.1 Perbandingan Transaksi Ekspor Menggunakan Mata Uang Fungsional dan Mata Uang Asing

Transaksi dalam Rupiah		Transaksi dalam dollar Singapura	
20 Oktober 2015			
Piutang Usaha	10.200.000.000	Piutang Usaha	10.200.000.000
Penjualan	10.200.000.000	Penjualan	10.200.000.000
31 Desember 2015			
Tidak terdapat jurnal		Piutang Usaha	50.000.000
		Keuntungan selisih kurs	50.000.000
01 Februari 2016			
Tidak terdapat jurnal		Kerugian selisih kurs	100.000.000
		Piutang usaha	100.000.000
Kas	10.200.000.000	Valuta Asing (SGD)	10.150.000.000
Piutang usaha	10.200.000.000	Piutang Usaha	10.150.000.000
Tidak terdapat jurnal		Kas	10.150.000.000
		Valuta Asing (SGD)	10.150.000.000

Sumber : Martani *et al.* (2016)

2. Transaksi Impor

Transaksi impor adalah transaksi pembelian barang atau jasa dari luar negeri untuk didatangkan ke dalam negeri (Martani *et al.*, 2016). Suatu entitas dalam transaksi impor

memiliki kewajiban untuk menyerahkan pembayaran kepada entitas lain di luar negeri yang kemungkinan besar didenominasikan dalam mata uang asing dan entitas harus menyajikan transaksi tersebut dalam mata uang fungsionalnya. Sama halnya dengan transaksi ekspor, nilai tukar yang digunakan untuk mendenominasikan nilai transaksi ke dalam mata uang fungsional adalah kurs *spot* yang berlaku pada tanggal penyelesaian transaksi.

Contoh, PT Nusantara untuk mendukung kegiatan produksi, mendatangkan tenaga ahli yang memberikan pelatihan penggunaan teknologi produksi terkini dari Perancis. Pada tanggal 15 Desember 2015, PT Nusantara menerima pelatihan dari tenaga ahli selama 5 hari dengan honor tenaga ahli per harinya €20.000. PT Nusantara baru akan membayarkan honor tenaga ahli tersebut pada 15 Januari 2016 melalui perusahaan produsen teknologi yang menaungi tenaga ahli ini. Berikut informasi nilai tukar euro Uni Eropa terhadap rupiah untuk tanggal-tanggal penting sebagai berikut:

Tanggal	Kurs Spot
15 Desember 2015	15.700
31 Desember 2015	15.800
15 Januari 2016	15.600

Atas transaksi impor tersebut, maka jurnal yang dicatat oleh PT Nusantara adalah sebagai berikut :

15 Desember 2015

(13) Beban Pelatihan	1.570.000.000	
Utang Usaha		1.570.000.000

Beban pengakuan beban jasa pelatihan yang diterima (5 hari x €20.000 x Rp15.700).

31 Desember 2015

(14) Kerugian Perubahan Kurs 10.000.000
Valuta Asing
 Persediaan 10.000.000

Mengakui kerugian atas perubahan kurs valuta asing (5 hari x €20.000 x Rp15.700 – Rp15.800).

15 Januari 2016

(15) Utang Usaha 20.000.000
 Keuntungan Perubahan 20.000.000
 Kurs Valuta Asing

Mengakui keuntungan atas perubahan kurs valuta asing (5 hari x €20.000 x Rp15.800 – Rp15.600).

(16) Valuta Asing (EUR) 1.560.000.000
 Kas 1.560.000.000

Membeli valuta asing dari broker (5 hari x €20.000 x Rp15.600).

(17) Utang Usaha 1.560.000.000
 Valuta Asing (EUR) 1.560.000.000

Melunasi pembayaran honor atas pelatihan (5 hari x €20.000 x Rp15.600).

Perbandingan jika transaksi tersebut didenominasikan dalam mata uang rupiah disajikan pada tabel 7.2.

Tabel 7.2 Perbandingan Transaksi Impor Menggunakan Mata Uang Fungsional dan Mata Uang Asing

Transaksi dalam Rupiah		Transaksi dalam Euro	
15 Desember 2015			
Beban	1.570.000.000	Beban Pelatihan	1.570.000.000

Pelatihan			
Utang Usaha	1.570.000.000	Utang usaha	1.570.000.000
31 Desember 2015			
Tidak terdapat jurnal		Kerugian selisih kurs	10.000.000
		Utang Usaha	10.000.000
15 Januari 2016			
Tidak terdapat jurnal		Utang Usaha	20.000.000
		Keuntungan selisih kurs	20.000.000
		Valuta Asing (Euro)	1.560.000.000
		Kas	1.560.000.000
Utang Usaha	1.570.000.000	Utang Usaha	1.560.000.000
Kas	1.570.000.000	Kas	1.560.000.000

Sumber : Martani *et al.* (2016)

7.2.3 Transaksi Impor dengan Valuta Asing yang Diperoleh Sebelumnya

Ketika entitas melakukan transaksi impor, sering entitas tersebut akan memperoleh valuta asing yang dibutuhkan untuk penyelesaian transaksi jauh sebelum transaksi impor dilaksanakan. Upaya ini dilakukan agar entitas memperoleh nilai tukar tertentu yang dianggap menguntungkan bagi entitas tersebut. Contoh menggunakan kasus pembayaran jasa pelatihan yang diberikan oleh lima tenaga ahli. Misalkan PT Nusantara telah merencanakan kegiatan pelatihan ini sebelumnya, kemudian melakukan pembelian euro pada tanggal 1 November 2015 dengan kurs Rp15.500/EUR maka pencatatan yang dilakukan PT Nusantara adalah

1 November 2015

(18) Mata Uang Asing (EUR)	1.550.000.000	
Kas		1.550.000.000

Mencatat pembelian mata uang asing (€20.000 x Rp15.500).

15 Desember 2015

(19)	Mata Uang Asing (EUR)	20.000.000	
	Keuntungan	Perubahan	20.000.000
	Kurs		

Mencatat pengakuan beban jasa pelatihan yang diterima (€20.000 x Rp15.700 – Rp15.500).

(20)	Beban Pelatihan	1.570.000.000	
	Utang Usaha		1.570.000.000

Mencatat pengakuan beban jasa pelatihan yang diterima (5 hari x €20.000 x Rp15.700).

31 Desember 2015

(21)	Kerugian	Perubahan	Kurs	10.000.000	
	Valuta Asing				
	Kas				10.000.000

Mengakui kerugian atas perubahan kurs valuta asing (5 hari x €20.000 x Rp15.700 – Rp15.800).

(22)	Mata Uang Asing (EUR)	10.000.000	
	Keuntungan	Perubahan	10.000.000
	Kurs		

Mengakui keuntungan atas perubahan kurs valuta asing (5 hari x €20.000 x Rp15.700 – Rp15.800).

15 Januari 2016

(23)	Utang Usaha	20.000.000	
	Keuntungan	Perubahan	20.000.000
	Kurs	Valuta asing	

Mengakui keuntungan atas perubahan kurs valuta asing (5 hari x €20.000 x Rp15.800 – Rp15.600).

(24)	Kerugian	Perubahan	Kurs	20.000.000	
	Mata Uang Asing (Euro)				20.000.000

Mengakui kerugian atas perubahan kurs valuta asing (5 hari x €20.000 x Rp15.800 – Rp15.600).

(25) Utang Usaha	1.560.000.000
Valuta Asing (Euro)	1.560.000.000

Melunasi pembayaran honor atas pelatihan (5 hari x €20.000 x Rp15.600).

7.3 Transaksi Perolehan Aset Tetap di Luar Negeri

Transaksi perolehan aset tetap yang dilakukan di luar negeri membutuhkan mata uang asing dalam penyelesaian transaksinya, misal suatu entitas yang membeli tanah atau bangunan di luar negeri maka keberadaan aset-aset tersebut berada di negara lain dan tidak memungkinkan untuk dipindahkan ke dalam negeri. PSAK 16 (Revisi 2011), aset tetap bahwa suatu aset tetap perlu diukur berdasarkan harga perolehan pada pengukuran awal kemudian entitas tersebut dapat memilih menggunakan biaya historis atau model revaluasi untuk mengukur aset tetap pada periode-periode setelahnya (Martani *et al.*, 2016).

1. Perolehan Aset Tetap di Luar Negeri (Model Biaya Historis)

PSAK 16 (Revisi 2011), pengukuran awal aset tetap adalah menggunakan biaya perolehan (Martani *et al.*, 2016). Biaya perolehan yang didenominasikan dalam mata uang asing perlu ditranslasikan ke dalam mata uang fungsional entitas menggunakan kurs *spot* yang berlaku pada tanggal transaksi. Entitas pada tanggal pelaporan perlu mengukur nilai dari aset tetap tersebut menggunakan kurs penutupan kemudian mengakui timbulnya keuntungan atau kerugian atas perubahan kurs dibandingkan dengan kurs yang digunakan saat perolehan awal atau periode pelaporan sebelumnya.

Contoh, PT Nusantara membeli sebuah tanah di Malaysia seharga RM1.000.000 pada tanggal 1 Juni 2015. Tanah tersebut akan digunakan untuk keperluan membangun pabrik perusahaan dalam rangka mendukung rencana ekspansi di luar negeri. Perusahaan memilih menggunakan model biaya historis untuk mencatat aset sejenis. Informasi kurs *spot* ringgit Malaysia atas rupiah sebagai berikut :

Tanggal	Kurs Spot
1 Januari 2015	3.500
31 Desember 2015	3.400

Berdasarkan informasi tersebut maka jurnal yang dibuat PT Nusantara adalah sebagai berikut :

1 Juni 2015

(26) Valuta Asing (MYR)	3.500.000.000	
Kas		3.500.000.000

Melakukan pembelian valuta asing (ringgit Malaysia)
(RM1.000.000 x Rp3.500)

(27) Tanah	3.500.000.000	
Valuta Asing (MYR)		3.500.000.000

Melakukan pembelian tanah di Malaysia (RM1.000.000 x Rp3.500)

31 Desember 2015

(28) Kerugian atas perubahan kurs	100.000.000	
Tanah		100.000.000

Mengakui kerugian penurunan nilai tanah akibat perubahan kurs (RM1.000.000 x (Rp3.500 - Rp3.400)).

Kerugian atas perubahan kurs akan dilaporkan sebagai komponen biaya lain-lain pada laporan laba rugi sehingga memengaruhi laba bersih PT Nusantara pada periode berjalan.

2. Perolehan Aset Tetap di Luar Negeri (Model Revaluasi)

PSAK 16 (Revisi 2011) memperkenankan suatu entitas untuk menggunakan model revaluasi atas aset tetap yang dimilikinya., Nilai aset tetap model revaluasi, akan diukur berdasarkan nilai wajar saat tanggal pelaporan untuk kemudian mengakui adanya surplus revaluasi (kerugian penurunan nilai) atas perbedaan nilai tercatat dengan nilai wajarnya.

Contoh, kasus pembelian tanah yang dilakukan oleh PT Nusantara di Malaysia. Jika PT Nusantara memiliki kebijakan untuk menggunakan model revaluasi untuk mengukur tanah tersebut, maka pencatatan yang dilakukan adalah

1 Juni 2015

(29) Valuta Asing (MYR)	3.500.000.000	
Kas		3.500.000.000

Melakukan pembelian valuta asing (ringgit Malaysia)
(RM1.000.000 x Rp3.500)

(30) Tanah	3.500.000.000	
Valuta Asing (MYR)		3.500.000.000

Melakukan pembelian tanah di Malaysia (RM1.000.000 x Rp3.500)

Bila nilai wajar tanah tersebut berdasarkan pengukuran oleh jasa penilai adalah RM1.100.000 maka jurnal yang dicatat oleh PT Nusantara adalah

31 Desember 2015

(31) Tanah	340.000.000	
Surplus revaluasi		340.000.000

Mengakui kenaikan nilai tanah berdasarkan nilai wajar
(RM1.100.000 x Rp3.400)

(32) Kerugian atas perubahan	100.000.000	
------------------------------	-------------	--

kurs
Tanah 100.000.000
Mengakui kerugian penurunan nilai tanah akibat perubahan kurs (RM1.100.000 x (Rp3.500 – Rp3.400)).

7.4 Pengungkapan Transaksi Menggunakan Valuta Asing

PSAK 10 (Revisi 2010) menyatakan bahwa suatu entitas perlu mengungkapkan (Martani *et al.*, 2016):

1. Jumlah dari selisih nilai tukar yang diakui dalam laba rugi kecuali untuk selisih nilai tukar yang timbul pada instrumen keuangan yang diukur pada nilai wajarnya melalui laba atau rugi sesuai PSAK 55 (Revisi 2014).
 2. Selisih nilai tukar neto diakui dalam penghasilan komprehensif lain dan diakumulasikan dalam komponen ekuitas terpisah, dan harus mengungkapkan rekonsiliasi dari selisih nilai tukar tersebut pada awal dan akhir periode.
- Ketika mata uang fungsional dan mata uang pelaporan berbeda maka entitas harus mengungkapkan alasan perbedaan tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

Beams, F.A. *et al.* (2007) *Akuntansi Lanjutan*, Jakarta: PT Indeks.
Ikatan Akuntansi Indonesia (2010) 'PSAK 10 (Revisi 2010): Pengaruh Perubahan Kurs Valuta Asing', in Jakarta: IAI.
Martani, D. *et al.* (2016) *Akuntansi Keuangan Lanjutan 1*,

Penerbit Salemba Empat.

BAB 8

PENGENDALIAN TIDAK LANGSUNG DAN SALING MEMILIKI SAHAM

Oleh Nelly Masnila

8.1 Pendahuluan

Dalam rangka mengembangkan usaha, seringkali perusahaan melakukan investasi dengan cara membeli saham perusahaan lain. Pembelian ini dapat dimaksudkan sebagai investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek adalah upaya memiliki saham perusahaan lain dengan tujuan tidak untuk dimiliki secara jangka panjang, melainkan umumnya untuk diperjualbelikan dengan harapan mengambil keuntungan dari selisih harga beli dengan harga jual saham tersebut (*capital gain*).

Pada bab ini, yang dibahas adalah investasi jangka panjang, yaitu kepemilikan saham perusahaan lain untuk jangka waktu yang lama dengan tujuan antara lain untuk ikut mengendalikan perusahaan dan/atau mengoptimalikan sumber daya yang dimiliki melalui hubungan afiliasi yang terjalin. Perusahaan yang memiliki sebagian besar saham perusahaan lain disebut perusahaan induk (*parent/holding company*). Dalam kelompok bisnis, perusahaan induk menggunakan kekuatannya untuk mengarahkan pengambilan keputusan dan kegiatan operasional pada perusahaan anak (Oulasvirta, 2023).

Pengendalian perusahaan baik secara langsung maupun tidak langsung atau investasi dilakukan melalui pembelian/pemilikan saham berhak suara (saham biasa). Terdapat berbagai alasan

dilakukannya pemilikan/investasi dalam saham berhak suara pada perusahaan lain, yaitu: (Baker, dkk: 51)

1. Mendapatkan kendali atas perusahaan yang dibeli.
2. Menguasai pasar/produk baru melalui perusahaan yang dimiliki.
3. Memastikan pasokan bahan baku.
4. Memastikan distribusi barang jadi.
5. Memperoleh manfaat ekonomis lainnya dari ukuran perusahaan yang lebih besar.
6. Melakukan diversifikasi aktivitas.
7. Melakukan/mendapatkan alih teknologi.
8. Mengurangi kompetensi dan membatasi risiko

8.2 Pengendalian Tidak Langsung dan Saling Memiliki Saham

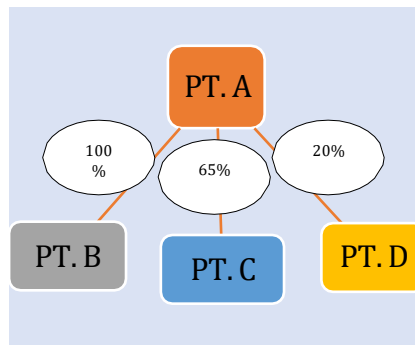
Tentu kita mengenal PT Telkom, yang merupakan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dengan kepemilikan pemerintah sebesar 52.09% dan kepemilikan publik sebesar 47,91%. PT. Telkom memiliki 13 anak perusahaan dengan kepemilikan langsung, diantaranya PT. Telekomunikasi Indonesia Internasional (PT. Telin) dengan kepemilikan 100%, PT. Telkom Satelit Indonesia (PT. Telkomsat) dengan kepemilikan 100%, dan PT. Telekomunikasi Selular (PT. Telkomsel) dengan kepemilikan 65%. Selain memiliki anak perusahaan dengan kepemilikan secara langsung, PT. Telkom juga memiliki 29 entitas anak melalui kepemilikan tidak langsung, diantaranya PT Infomedia Nusantara dengan kepemilikan 100%, PT Telkom Landmark Tower dengan kepemilikan 55% dan PT. Finnet Indonesia dengan kepemilikan 60% (Laporan Tahunan PT Telkom Indonesia, 2022). Penjelasan singkat mengenai PT Telkom ini menunjukkan bahwa praktik

pengendalian tidak langsung atas suatu perusahaan banyak terjadi di perusahaan Indonesia.

Pengendalian Tidak Langsung merupakan kepemilikan saham perusahaan lain yang perolehan sahamnya tidak diperoleh secara langsung, melainkan melalui entitas anak perusahaan. Terdapat 2 model pengendalian tidak langsung:

1. Model Hubungan Induk-Anak-Cucu
2. Model Hubungan Afiliasi yang Terkoneksi

Sebelum menjelaskan pengendalian tidak langsung baik model induk-anak-cucu maupun model afiliasi terkoneksi terlebih dahulu dijelaskan mengenai pengendalian langsung melalui kepemilikan saham.

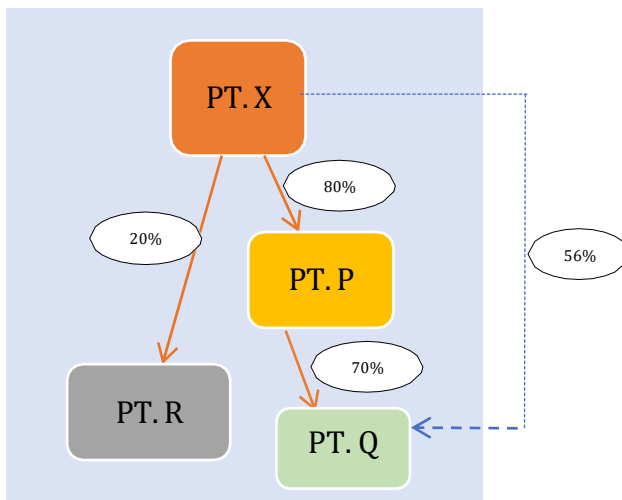


Gambar 8.1 Ilustrasi Kepemilikan Saham Langsung

Pada ilustrasi di atas dapat dijelaskan bahwa PT A memiliki 3 anak perusahaan yaitu PT. B, PT. C, dan PT. D dengan kepemilikan terhadap ketiga perusahaan tersebut secara berturut-turut 100%, 65%, dan 20%. Kepemilikan PT A terhadap tiga perusahaan anaknya tersebut dikatakan pemilikan secara langsung, karena hak atas saham atau kendali yang dimiliki PT. A atas investasi secara langsung kepada tiga perusahaan tersebut.

8.2.1 Model/struktur hubungan Induk-Anak-Cucu

Dalam beberapa buku model hubungan seperti ini sering digambarkan sebagai kepemilikan saham perusahaan “cucu”, yaitu suatu perusahaan yang dimiliki sebagai akibat kepemilikan saham perusahaan tersebut oleh anak perusahaan.

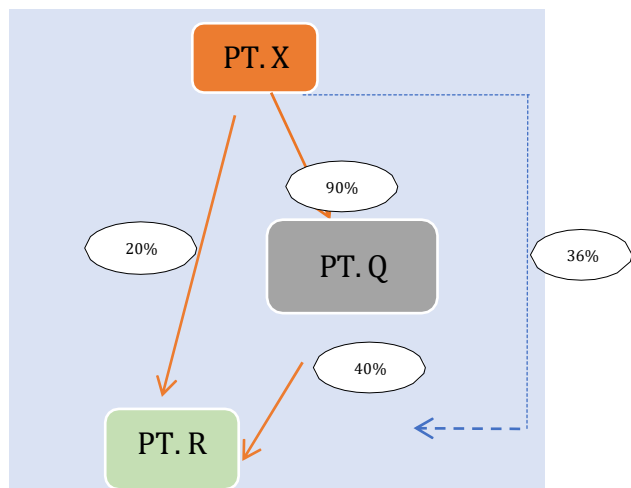


Gambar 8.2.1 Ilustrasi Kepemilikan Saham Tidak Langsung Struktur Hubungan Induk-Anak-Cucu

Untuk ilustrasi pada Gambar 8.2a di atas dapat dijelaskan bahwa PT X memiliki 2 anak perusahaan yang dimiliki secara langsung yaitu PT. P dan PT. R dengan kepemilikan secara berturut-turut 80% dan 20%. PT X juga memiliki kepemilikan tidak langsung pada PT Q melalui PT P dimana kepemilikan PT P terhadap PT Q sebesar 70%. Dengan kata lain kepemilikan PT. X terhadap PT. Q adalah sebesar 56% ($80\% \times 70\%$).

8.2.2 Model/struktur hubungan Afiliasi yang Terkoneksi

Selain struktur hubungan induk-anak-cucu, kepemilikan tidak langsung dapat berupa hubungan afiliasi terkoneksi. Hubungan ini sebenarnya mirip dengan hubungan induk-anak-cucu, yang membedakannya adalah selain terdapat hubungan induk-anak-cucu terdapat pula kepemilikan langsung induk terhadap cucu (induk-anak) sebagaimana digambarkan pada ilustrasi berikut.



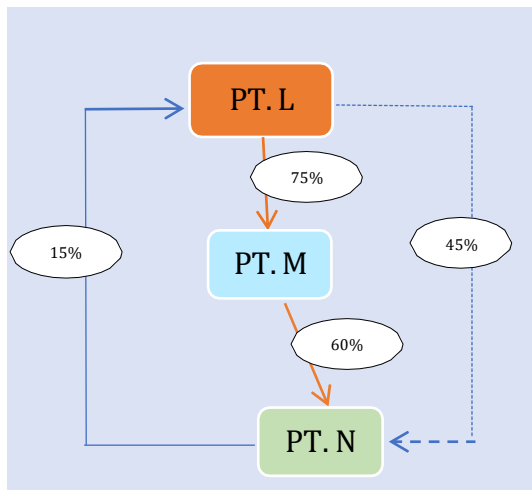
Gambar 8.2.2 Ilustrasi Kepemilikan Saham Langsung Struktur Hubungan Afiliasi Terkoneksi

Untuk ilustrasi pada Gambar 8.2b di atas dapat dijelaskan bahwa PT X memiliki 2 anak perusahaan yang dimiliki secara langsung yaitu PT. Q dan PT. R dengan kepemilikan secara berturut-turut 90% dan 20%. PT Q juga memiliki saham pada PT R dengan kepemilikan sebesar 40%. Dengan kata lain kepemilikan PT. X terhadap PT. R melalui PT Q adalah sebesar 36% ($90\% \times 40\%$). Secara total kepemilikan PT X terhadap PT R adalah 56% yang diperoleh dari kepemilikan secara langsung (20%) dan

kepemilikan tidak langsung melalui PT Q sebesar 36%. Dari gambar di atas juga dapat disimpulkan bahwa PT X memiliki PT R (kepemilikan langsung, hubungan induk-anak) dan melalui PT Q (kepemilikan tidak langsung, hubungan induk-anak-cucu).

8.2.3 Saling Memiliki Saham (*Mutual Holding*)

Selain kepemilikan dengan berhubungan bertingkat seperti yang terjadi pada kepemilikan saham tidak langsung, dapat pula terjadi hubungan saling memiliki saham. Saling memiliki saham terjadi jika Suatu perusahaan (katakanlah perusahaan Induk) mempunyai perusahaan anak dan atau perusahaan cucu (perusahaan yang dimiliki melalui kepemilikan saham pada perusahaan anak) yang juga memiliki saham pada perusahaan induk.



Gambar 8.3 Ilustrasi Saling Memiliki Saham

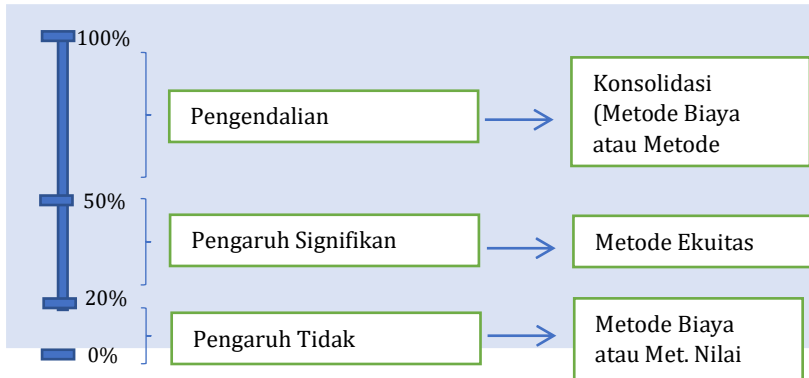
Pada ilustrasi 8.3 di atas terlihat bahwa PT. L memiliki saham pada PT. M sebesar 75%, dan PT M memiliki saham pada PT. N sebanyak 40%. Dengan kata lain, PT L memiliki saham pada PT

N melalui PT M sebesar 45%. Di sisi lain PT N juga memiliki saham pada PT L sebesar 10%. Hubungan seperti pada ilustrasi ini disebut saling memiliki saham.

8.3 Pencatatan Kepemilikan Saham atas Perusahaan Lain

Ketika suatu perusahaan (investor) memiliki saham biasa (saham berhak suara) perusahaan lain (*investee*), terdapat beberapa pendekatan/metode yang dapat dilakukan dalam mencatat kepemilikan tersebut. Metode/pendekatan ini umumnya didasarkan pada tingkat pengaruh yang dimiliki perusahaan investor terhadap *investee*. Tingkat pengaruh yang dimiliki ini juga pada gilirannya akan menjadi dasar penyajian laporan keuangan konsolidasi yang dilakukan.

Berikut gambar tingkat kepemilikan dalam hubungannya dengan dasar pelaporan keuangan.



Gambar 8.4 Hubungan Tingkat Kepemilikan dan Pelaporan Keuangan Perusahaan Induk dan Anak

Dari gambar di atas dapat dijelaskan bahwa ketika tingkat kepemilikan saham berhak suara <20%, maka kepemilikan tersebut dianggap memiliki pengaruh tidak signifikan. Dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan investor dapat mencatat dan melaporkan investasi tersebut menggunakan metode biaya, yang jika diperlukan dapat disesuaikan berdasarkan nilai pasar (*Nilai Wajar/fair value method*). Metode ini dipilih ketika metode ekuitas atau metode konsolidasi tidak sesuai untuk dipilih mengingat pengaruh perusahaan investor terhadap perusahaan investee yang relatif kecil/rendah.

Ketika kepemilikan berada pada rentang 20%-50%, perusahaan investor dianggap memiliki pengaruh yang cukup signifikan, dan pencatatan dapat dilakukan menggunakan metode ekuitas. Pada metode ini, saat *Investee* melaporkan laba, investor mengakui pendapatan laba tersebut. Sebaliknya jika *Investee* rugi maka investor akan ikut memperoleh alokasi kerugian tersebut.

Ketika kepemilikan di atas 50%, maka perusahaan yang memiliki saham <50% ini disebut sebagai perusahaan induk, perusahaan yang dimiliki sahamnya oleh perusahaan induk dipandang sebagai perusahaan anak. Perusahaan induk yang memiliki saham <50% disebut kepentingan pengendali, sedang perusahaan yang memiliki sisa saham selebihnya disebut kepentingan non pengendali. Penyusunan laporan keuangan konsolidasi dilakukan oleh perusahaan induk dalam kondisi ini. Metode yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan konsolidasi umumnya menggunakan metode ekuitas, namun dapat pula menggunakan metode biaya.

8.4 Pengaruh Kepemilikan Tidak Langsung dalam Laporan Keuangan Konsolidasian

Ketika suatu perusahaan memiliki anak perusahaan, baik secara langsung maupun tidak langsung, permasalahan yang sering dihadapi adalah terkait penyusunan laporan keuangan konsolidasi.

Baker, dkk. (2016, 94) menyatakan laporan keuangan konsolidasi disusun agar pembaca laporan keuangan dan pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan mendapatkan gambaran yang jelas mengenai posisi keuangan dan aktivitas perusahaan secara komprehensif dan menyeluruh, baik aktivitas perusahaan secara individual beserta perusahaan yang termasuk dalam pengendalian atau afiliasinya. Dengan kata lain informasi yang disampaikan melalui laporan keuangan konsolidasi adalah laporan suatu entitas ekonomi tunggal yang didalamnya terdiri dari sejumlah entitas yang berafiliasi.

Penyusunan laporan keuangan konsolidasi ini menjadi lebih rumit ketika kepemilikan induk terhadap anak dilakukan melalui kepemilikan tidak langsung dan atau ketika terjadi saling memiliki saham (*mutual holding*). Kompleksitas ini umumnya terkait pengukuran laba perusahaan sebagai entitas terpisah serta pengalokasian laba tersebut untuk pemegang saham pengendali dan non pengendali. Kompleksitas ini akan makin bertambah jika selain terdapat kepemilikan antar-perusahaan (*intercorporate stockholdings*), terdapat juga piutang dan utang antar-perusahaan serta adanya transaksi penjualan antar-perusahaan.

Sebagaimana sebelumnya dijelaskan bahwa tingkat kepemilikan saham berpengaruh terhadap pendekatan atau metode yang digunakan dalam mencatat perubahan kepemilikan yang terjadi pada perusahaan anak yang dimiliki secara langsung, baik

metode biaya. Namun demikian penyusunan laporan keuangan konsolidasi tidak ditentukan oleh adanya kepemilikan saham langsung atau tidak langsung, melainkan apakah saham dimiliki mayoritas sehingga perusahaan induk memiliki kemampuan untuk mengendalikan kegiatan operasi perusahaan yang berafiliasi.

8.4.1 Model/Struktur Hubungan Induk-Anak-Cucu dalam Laporan Keuangan Konsolidasian

Melanjutkan ilustrasi sebelumnya terkait kepemilikan saham tidak langsung struktur hubungan Induk-Anak-Cucu dimana PT X sebagai perusahaan induk memiliki 2 anak perusahaan yang dimiliki secara langsung yaitu PT. P dan PT. R dengan kepemilikan secara berturut-turut 80% dan 20%. Selain memiliki kepemilikan langsung, PT X juga memiliki kepemilikan tidak langsung atas PT Q melalui anak perusahaan yaitu PT P. Kepemilikan PT P terhadap PT Q sebesar 70%.

Untuk menjelaskan pengakuan dan pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan induk (PT X) terhadap perusahaan anak dan perusahaan cucu berikut diberi contoh menggunakan angka.

Diasumsikan bahwa berikut adalah informasi keuangan PT X dan perusahaan anaknya per 32 Desember 2022 (dalam miliar rupiah).

	PT X	PT P	PT Q	PT R
Aset Lain	Rp 800	Rp 250	Rp 180	Rp 240
Investasi X dlm saham P (80%)	Rp 200	Rp -	Rp -	Rp -
Investasi P dalam Saham Q (70%)	Rp -	Rp 150	Rp -	Rp -
Investasi X dlm saham R (20%)				Rp 40
Jumlah Aset	Rp 1,000	Rp 400	Rp 180	Rp 240
Kewajiban	Rp 100	Rp 50	Rp 30	Rp 50
Modal Saham	Rp 600	Rp 200	Rp 100	Rp 150
Saldo Laba	Rp 300	Rp 150	Rp 50	Rp 40
Jumlah Kewajiban dan Ekuitas	Rp 1,000	Rp 400	Rp 180	Rp 240

Pada akhir Desember 2022, terdapat pula informasi terkait laba yang diperoleh dan deviden yang dibayarkan (kas) pada akhir tahun 2022.

	PT X	PT P	PT Q	PT R
Laba	Rp 100	Rp 40	Rp 20	Rp 30
Deviden	Rp 60	Rp 20	Rp 10	Rp 10

Dengan asumsi metode/pendekatan yang digunakan untuk mencatat Investasi PT X pada perusahaan anaknya menggunakan metode ekuitas, maka pengakuan laba dan deviden hubungan Induk-Anak-Cucu tersebut adalah sebagai berikut.

Pembukuan PT P				
Mencatat Laba dari PT Q				
	Investasi dl Saham pd PT Q	Rp	14	
	Laba dari PT Q			Rp 14
Mencatat Deviden (Kas) dari PT Q				
	Kas	Rp	7	
	Investasi dlm Saham pd PT Q			Rp 7

Dengan demikian total Laba PT P berjumlah Rp54, yang terdiri dari Laba sendiri terpisah Rp40 ditambah Laba dr perusahaan anaknya PT Q Rp14..

Untuk pengakuan laba dan deviden yang diperoleh PT X dari perusahaan anak dan cucunya adalah sebagai berikut.

Pembukuan PT X			
Mencatat Laba dari PT P			
	Investasi dlm Saham pd PT P	Rp 43.20	
	Laba dari PT P		Rp 43.20
Mencatat Deviden (Kas) dari PT P			
	Kas	Rp 16	
	Investasi dlm Saham pd PT P		Rp 16
Mencatat Laba dari PT R			
	Investasi dlm Saham pd PT R	Rp 6.00	
	Laba dari PT R		Rp 6.00

Mencatat Deviden (Kas) dari PT R			
	Kas	Rp 2	
	Investasi dlm Saham pd PT R		Rp 2

Total laba yang diperoleh PT X dari labanya sendiri dan laba yang diperoleh dari perusahaan anak dan cucunya sebesar Rp149.20 (Rp100+Rp43.20 + Rp6).

Perhitungan terkait laba yang diperoleh perusahaan induk (PT X) di atas dapat juga dihitung sebagai berikut.

Alternatif Perhitungan (1)		
Laba terpisah PT X		Rp 100.00
(+) Bag Laba dr PT P		Rp 32.00
(+) Bag Laba dr PT Q		Rp 11.20
(+) Bag Laba dr PT R		Rp 6.00
Total Laba Konsolidasi PT X		Rp149.20

Alternatif Perhitungan (2)	
Laba terpisah PT X	Rp 100
Laba terpisah PT P	Rp 40
Laba terpisah PT Q	Rp 20
Laba terpisah PT R	Rp 30
	Rp 190
(-) Hak minoritas PT P (20%)	Rp 8
(-) Hak minoritas PT P dr PT Q (30%)	Rp 6
(-) Hak minoritas PT P dr PT Q scr Tdk Langsung (20% * 70%)	Rp 2.80
(-) Hak mayoritas PT R (80%)	Rp 24.00
Total Laba konsolidasi PT X	Rp149.20

8.4.2 Model/Struktur Hubungan Afiliasi Terkoneksi dalam Laporan Keuangan Konsolidasian

Untuk ilustrasi kepemilikan saham tidak langsung struktur hubungan kepemilikan saham tidak langsung struktur hubungan afiliasi terkoneksi diberi contoh sebagai berikut.

PT X memiliki anak perusahaan yang dimiliki secara langsung yaitu PT. Q dan PT. R (kepemilikan 90% dan 20%). PT Q juga memiliki saham pada PT R dengan kepemilikan sebesar 40%. Sehingga kepemilikan PT. X terhadap PT. R melalui PT Q adalah sebesar 36% (90% x 40%). Total kepemilikan PT X terhadap PT R adalah 56% yang diperoleh dari kepemilikan secara langsung (20%) dan kepemilikan tidak langsung melalui PT Q sebesar 36%.

Untuk lebih jelas, diasumsikan pada akhir Desember 2022, terdapat pula informasi terkait investasi PT X sebagai perusahaan induk terhadap anak perusahaan yang dimiliki secara langsung maupun secara tidak langsung, serta laba yang diperoleh dan deviden yang dibayarkan (kas) pada akhir tahun 2022.

	PT X	PT Q	PT R
Investasi PT X dlm saham Q (90%)	Rp 200	Rp -	Rp -
Investasi PT X dalam Saham PT R (20%)	Rp 50	Rp -	Rp -
Investasi PT Q dalam Saham PR R (40%)	Rp -	Rp 80	Rp -
Laba dan Deviden terpisah:			
Laba	Rp 50	Rp 40	Rp 30
Deviden	Rp 40	Rp 20	Rp 20

Dengan asumsi pencatatan investasi dilakukan menggunakan metode ekuitas, maka pengakuan laba dan deviden yang diperoleh PT Q dari anak perusahaannya adalah sebagai berikut.

Pembukuan PT Q			
Mencatat Laba dari PT R			
	Investasi dlm Saham pd PT R	Rp 12	
	Laba dari PT R		Rp 12
Mencatat Deviden (Kas) dari PT R			
	Kas	Rp 8	
	Investasi dlm Saham pd PT R		Rp 8

Total Laba PT Q yang terdiri dari Laba sendiri terpisah +ditambah Laba dr perusahaan anaknya PT R berjumlah Rp52 (Rp40 + Rp12).

Untuk pembukuan PT X dari perusahaan afiliasinya yang terkoneksi adalah sebagai berikut.

Pembukuan PT X			
Mencatat Laba dari PT Q			
	Investasi dlm Saham pd PT Q	Rp46.80	
	Laba dari PT Q		Rp 46.80
Mencatat Deviden (Kas) dari PT Q			
	Kas	Rp 18	
	Investasi dlm Saham pd PT Q		Rp 18
Mencatat Laba dari PT R			
	Investasi dl Saham pd PT R	Rp 6.00	
	Laba dari PT R		Rp 6.00
Mencatat Deviden (Kas) dari PT R			
	Kas	Rp 4	
	Investasi dl Saham pd PT R		Rp 4

Total Laba PT X yang terdiri dari Laba sendiri terpisah +ditambah Laba dr perusahaan afiliasinya PT Q dan PT R berjumlah Rp102.80 (Rp50 + Rp46.80 + Rp6).

Perhitungan terkait laba yang diperoleh PT X di atas dapat juga dihitung sebagai berikut.

Alternatif Perhitungan (1)	
Laba terpisah PT X	Rp 50.00
(+) Bag Laba dr PT Q	Rp 46.80
(+) Bag Laba dr PT R	Rp 6.00
Total Laba Konsolidasi PT X	Rp 102.80

Alternatif Perhitungan (2)	
Laba terpisah PT X	Rp 50
Laba terpisah PT Q	Rp 40
Laba terpisah PT R	Rp 30
	Rp 120
(-) Hak minoritas PT Q (10%)	Rp 4.00
(-) Hak minoritas PT R scr Tdk Langsung (44%)	Rp 13.20
Total Laba Konsolidasi PT X	Rp 102.80

8.4.3 *Mutual Holding* dalam Laporan Keuangan Konsolidasian

Mutual holding adalah suatu kondisi dimana antara perusahaan induk dan perusahaan anak saling memiliki saham perusahaan satu sama lain. Dengan kata lain di satu sisi, perusahaan induk memiliki saham pada anak perusahaannya, di sisi lain ternyata perusahaan anak juga memiliki saham pada perusahaan induk (kepemilikan saham timbal balik). Dalam sudut pandang konsolidasi, dalam Laporan Posisi Keuangan (Neraca) saham perusahaan induk yang dimiliki oleh perusahaan anak tidak dapat dilaporkan sebagai saham yang beredar.

Terdapat 2 pendekatan akuntansi yang dapat digunakan untuk mengakui kepemilikan saham perusahaan induk oleh anak perusahaan, yaitu pendekatan *treasury* dan pendekatan konvensional. Pada pendekatan *treasury* saham perusahaan induk yang dimiliki oleh perusahaan anak dianggap sebagai saham *treasury*. Saham *treasury* adalah saham yang dimiliki kembali oleh perusahaan. Pada pembukuan perusahaan anak, akun investasi atas saham pada perusahaan induk dicatat menggunakan dasar biaya dan dalam neraca konsolidasi nilainya dikurangkan dari ekuitas pemegang saham. Pada pendekatan konvensional, pencatatan investasi saham oleh anak

pada perusahaan induk dicatat menggunakan dasar ekuitas dan mengeliminasi akun investasi perusahaan anak terhadap ekuitas perusahaan induk untuk kepentingan konsolidasi.

DAFTAR PUSTAKA

Baker, RE et al. 2016, Penerjemah Ika Permatasari, *Akuntansi Keuangan Lanjutan (Perspektif Indonesia)*, Salemba Empat, Jakarta.

Oulasvirta, LO 2022, 'Consolidated financial statement information and group reporting in the central government: a user-oriented approach', *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 35(6), pp. 28–51. Available at: <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-08-2022-0126>

Laporan Tahunan PT Telkom Indonesia, 2022

BAB 9

AKUNTANSI KANTOR PUSAT, KANTOR CABANG, DAN AGEN PENJUALAN

Oleh Ivan Yudianto

9.1 Proses Bisnis Agen Penjualan dan Kantor Cabang

Proses bisnis Agen Penjualan dan Cabang memiliki beberapa perbedaan. Adapun karakteristik proses bisnis Agen Penjualan adalah sebagai berikut:

- (1) Agen Penjualan tidak menyimpan barang dagangan untuk memenuhi pesanan konsumen, tetapi hanya memiliki barang untuk ditunjukkan atau dibagikan kepada konsumen sebagai media promosi.
- (2) Agen Penjualan menerima pesanan barang dari konsumen dan selanjutnya memberitahukan kepada Kantor Pusat terkait pesanan barang tersebut. Kantor Pusat memproses pesanan tersebut sampai dengan mengirimkannya kepada konsumen.
- (3) Agen Penjualan tidak memiliki kewenangan untuk menetapkan kebijakan harga dan cara pembayaran konsumen.
- (4) Agen penjualan bukan merupakan entitas akuntansi atau bisnis yang terpisah dari Kantor Pusat. Agen Penjualan tidak menyusun laporan keuangan tetapi hanya mencatat

penerimaan dan pengeluaran kas. Pengelolaan kas menggunakan sistem kas kecil. Agen Penjualan melaporkan seluruh transaksi penerimaan dan pengeluaran kas kepada Kantor Pusat dan selanjutnya Kantor Pusat mencatat pendapatan dan beban Agen Penjualan.

Selanjutnya karakteristik proses bisnis Cabang adalah sebagai berikut:

- (1) Cabang menyimpan barang dagangan yang tersedia untuk dijual kepada konsumen.
- (2) Cabang dapat membeli barang dagangan kepada selain Kantor Pusat.
- (3) Cabang melakukan penjualan langsung kepada konsumen.
- (4) Cabang dapat menetapkan penjualan secara kredit dan menagih piutang usaha.
- (5) Cabang beroperasi secara terpisah dari Kantor Pusat sehingga Cabang menyusun laporan keuangan untuk dikonsolidasikan dengan laporan keuangan Kantor Pusat.

9.2 Akuntansi Kantor Pusat, Kantor Cabang, dan Kantor Agen Penjualan

9.2.1 Akuntansi Kantor Agen

Kantor agen penjualan hanya memerlukan sistem akuntansi yang sederhana karena operasional Agen Penjualan hanya mencari konsumen dan penyelesaian transaksi dilakukan sepenuhnya oleh Kantor Pusat, Agen Penjualan juga tidak diwajibkan menyusun laporan keuangan. Oleh karena itu praktek akuntansi untuk Agen Penjualan hanya berupa pencatatan penerimaan kas dan pengeluaran kas. Pencatatan

transaksi yang terjadi di agen penjualan sampai dengan penyusunan laporan keuangan dilakukan oleh kantor pusat.

Adapun transaksi-transaksi umum pada agen penjualan adalah sebagai berikut:

- (1) Kantor Pusat memberikan modal kerja kepada Kantor Agen yang dapat berupa uang kas, gedung, peralatan kantor dan lain sebagainya.
- (2) Kantor Pusat mengirimkan produk promosi kepada Kantor Agen untuk diperlihatkan kepada konsumen.
- (3) Kantor Pusat melakukan penyesuaian nilai produk promosi yang digunakan Kantor Agen untuk mempromosikan produk tersebut kepada konsumen.
- (4) Kantor Pusat mengganti uang kas yang telah digunakan kepada Agen Penjualan (sistem kas kecil).

Berikut ini adalah contoh transaksi pada agen penjualan.

Pada tahun 2023 PT. XYZ melakukan ekspansi usaha dengan mendirikan kantor Agen Penjualan di Kota ABC. Agen Penjualan diharapkan dapat meningkatkan penjualan dengan melakukan promosi dan menerima pesanan dari konsumen. Adapun transaksi yang berhubungan dengan Agen Penjualan yang dicatat Kantor Pusat selama tahun 2023 adalah sebagai berikut:

Tanggal 01 Januari Kantor pusat mengirimkan uang kas sebesar Rp50.000.000 sebagai modal kerja Agen Penjualan.

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
01 Januari 2023	Modal Kerja Kas	100.000.0 00	100.000.0 00

Tanggal 02 Januari Kantor Pusat mengirimkan 5 unit barang promosi yang memiliki harga pokok Rp 50.000.000 per unit.

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
02 Januari 2023	Persediaan barang promosi Persediaan	250.000.000	250.000.000

Tanggal 01 Februari Agen penjualan mengeluarkan uang kas untuk pembayaran gaji pegawai agen Rp10.000.0000, sewa ruang kantor selama satu tahun Rp 25.000.000; iklan di media massa dan brosur Rp10.000.000; biaya telepon Rp 2.000.000; biaya listrik dan air Rp2.000.000; dan biaya lainnya Rp5.000.000.

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
01 Februari 2023	No entry		

Tanggal 01 Maret Agen Penjualan melaporkan pengeluaran kas dan meminta permohonan penggantinya.

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
01 Maret 2023	Beban Gaji	10.000.000	
	Beban Sewa	25.000.000	
	Beban Iklan	10.000.000	
	Beban Telepon	2.000.000	
	Beban Air dan Listrik	2.000.000	
	Beban Lainnya Kas	5.000.000	54.000.000

Tanggal 31 Maret Agen Penjualan melaporkan kepada Kantor Pusat penyesuaian nilai barang promosi yang mengalami penurunan Rp3.000.000 per unit. Penurunan nilai ini

disebabkan karena barang tersebut terus menerus digunakan promosi kepada konsumen. Nilai penurunan barang ini berdasarkan survey harga pasar.

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
31 Maret 2023	Beban Iklan Persediaan barang promosi	15.000.000	15.000.000

9.2.2 Akuntansi Kantor Cabang

Pada tahun 2023 PT XYZ mendirikan Kantor Cabang. Adapun selama tahun 2023 terjadi transaksi sebagai berikut:

1. Kantor Pusat mengirimkan uang kas kepada Kantor Cabang Rp 300.000.000.
 - a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kantor Cabang Kas	300.000.000	300.000.000

- b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kas Kantor Pusat	300.000.000	300.000.000

2. Kantor Cabang membeli peralatan kantor Rp100.000.000 secara kas dan peralatan kantor tersebut memiliki umur ekonomi 4 tahun.

- a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	No entry		

- b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Peralatan Kantor Kas	100.000.000	100.000.000

3. Kantor Pusat mengirimkan 10 unit persediaan barang dagangan kepada Kantor Cabang senilai Rp 500.000.000 (@Rp50.000.000)

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kantor Cabang Pengiriman Barang ke Kantor Cabang	500.000.000	500.000.000

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Pengiriman Barang dari Kantor Pusat Kantor Pusat	500.000.000	500.000.000

4. Kantor Cabang membeli 15 unit persediaan barang dagangan kepada perusahaan selain Kantor Pusat dengan nilai Rp 150.000.000 secara kas (@Rp10.000.000)

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	No entry		

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Pembelian Dagangan Kas	150.000.000	150.000.000

5. Kantor Cabang menjual 6 unit barang dagangan yang dibeli dari Kantor Pusat dengan harga jual per unit Rp 70.000.000 secara kas (pencatatan menggunakan sistem periodik).

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	No entry		

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kas Penjualan Barang Dagangan	420.000.000	420.000.000

6. Kantor Cabang mengembalikan 1 unit persediaan barang yang dikirimkan oleh Kantor Pusat senilai Rp50.000.000.

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kantor Cabang Retur Pengiriman Barang ke Kantor Cabang	50.000.000	50.000.000

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Retur Pengiriman Barang dari Kantor Pusat Kantor Pusat	50.000.000	50.000.000

7. Kantor Cabang melakukan pembayaran gaji pegawai Rp10.000.0000, sewa ruang kantor selama satu tahun Rp

25.000.000; iklan di media massa dan brosur Rp 10.000.000; biaya telepon Rp 2.000.000; biaya listrik dan air Rp 2.000.000; dan biaya lainnya 5.000.000.

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	No entry		

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Beban Gaji	10.000.000	
	Beban Sewa	25.000.000	
	Beban Iklan	10.000.000	
	Beban Telepon	2.000.000	
	Beban Air dan Listrik	2.000.000	
	Beban Lainnya	5.000.000	
	Kas		54.000.000

8. Kantor Cabang menyetorkan uang kas sejumlah Rp 300.000.000 ke Kantor Pusat

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kas Kantor Cabang	150.000.000	150.000.000

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kantor Pusat Kas	150.000.000	150.000.000

9. Pada akhir periode terdapat penyusutan peralatan Rp 25.000.000 dan utang gaji pegawai Rp10.000.000.

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr b(Rp)
2023	No entry		

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Beban Penyusutan Akumulasi Penyusutan	25.000.000	25.000.000
	Beban Gaji Utang Gaji Pegawai	10.000.000	10.000.000

10. Pada akhir periode Kantor Cabang memiliki 3 unit persediaan akhir yang diperoleh dari Kantor Cabang Rp150.000.000 dan 15 unit persediaan akhir yang diperoleh dari perusahaan selain Kantor Pusat Rp150.000.000.

a. Pencatatan jurnal oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
2023	Kantor Cabang Keuntungan dari Kantor Cabang	31.000.000	31.000.000

b. Pencatatan jurnal oleh Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
------------	-------------	----------------	----------------

2023	Penjualan		420.000.000	
	Persediaan Barang		150.000.000	
	Dagangan		150.000.000	
	Pengiriman Barang			
	Dari kantor Pusat			
	Pengiriman Barang			450.000.000
	Dari			150.000.000
	Kantor Pusat (Awal)			20.000.000
	Pembelian			25.000.000
	Beban Gaji			10.000.000
	Beban Sewa			2.000.000
	Beban Iklan			2.000.000
	Beban Telepon			5.000.000
	Beban Air dan Listrik			25.000.000
	Beban Lainnya			31.000.000
	Beban Penyusutan			
	Kantor Pusat			

Kertas Kerja Laporan Keuangan Kantor Pusat dan Cabang untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2023 (Dalam Ribuan)

Akun	Kantor Pusat	Kantor Cabang	Penyesuaian dan Eliminasi	Laporan Keuangan Konsolidasi
Laporan Laba Rugi				
Penjualan	1.000.000	420.000		1.420.000
Laba Cabang	31.000		a.31.000	
HPP	(500.000)	(300.000)		(800.000)
Beban Gaji	(100.000)	(20.000)		(120.000)
Beban Sewa	0	(25.000)		(25.000)
Beban Iklan	(50.000)	(10.000)		(60.000)
Beban Telepon	(3.000)	(2.000)		(5.000)
Beban Air dan Listrik	(3.000)	(2.000)		(5.000)
Beban Lainnya	(6.000)	(5.000)		(11.000)
Beban	(30.000)	(25.000)		(55.000)

Akun	Kantor Pusat	Kantor Cabang	Penyesuaian dan Eliminasi	Laporan Keuangan Konsolidasi
Penyusutan				
Laba Bersih	339.000	31.000		339.000
Saldo Laba (Kantor Pusat)				
Saldo Laba 01 Januari	100.000			100.000
Kantor Pusat		700.000	b.700.00	
Laba Bersih	339.000	31.000		
Dividen	(39.000)			(39.000)
Saldo Laba (Kantor Pusat)	400.000	731.000		
Laporan Posisi Keuangan				
Kas	800.000	366.000		1.166.000
Piutang Usaha		0		0
Persediaan	400.000	300.000		700.000
Tanah	600.000	0		600.000
Bangunan – Net	500.000	0		500.000
Peralatan – Net	100.000	75.000		175.000
Kantor Cabang	731.000		a.31.000 b.700.000	
	3.131.000	741.000		3.141.000
Utang Usaha	231.000	0		231.000
Utang Gaji		10.000		10.000
Modal Saham	2.500.000	0		2.500.000
Saldo Laba	400.000	0		400.000
Kantor Pusat		731.000		
	3.131.000	741.000		3.141.000

9.2.3 Perlakuan Akuntansi jika Kantor Pusat Melakukan Pengiriman Barang dengan Harga di atas Harga Pokok

Kantor Pusat dapat mengirimkan persediaan barang dagangan kepada Kantor Cabang dengan nilai harga pokok persediaan ditambah dengan laba. Transaksi antar Kantor Pusat dan Kantor

Cabang tidak mengakui laba sehingga dianggap sebagai laba yang belum terealisasi.

Sebagai contoh Kantor Pusat mengirimkan persediaan barang dagangan kepada Kantor Cabang dengan harga pokok Rp200.000.000 ditambah dengan laba Rp50.000.000 (25% dari harga pokok) maka Kantor Pusat dan Kantor Cabang akan mencatat transaksi sebagai berikut:

Pencatatan Jurnal di Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
202 3	Kantor Cabang Pengiriman Persediaan ke Kantor Cabang Kelebihan nilai pengiriman ke Kantor Cabang	250.000.00 0	200.000.00 0 50.000.000

Pencatatan Jurnal Kantor Cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
202 3	Pengiriman Persediaan dari Kantor Pusat Kantor Pusat	250.000.00 0	250.000.00 0

Berikut ini merupakan data Kantor Pusat dan Kantor Cabang pada akhir periode tahun 2023:

Kantor Pusat

Kantor Cabang Rp
250.00.00 (Dr)

Pengiriman ke Kantor Cabang Rp
200.000.000 (Cr)

Kelebihan nilai pengiriman ke Kantor Cabang Rp
50.000.000 (Cr)

Kantor Cabang

Penjualan Rp
225.000.000 (Cr)

Pengiriman Barang dari kantor pusat Rp
250.000.000 (Dr)

Persediaan Barang Dagangan Rp
70.000.000 (Dr)

Beban-Beban Rp
40.000.000 (Dr)

Kantor pusat Rp
250.00.00 (Cr)

Pencatatan Jurnal Penutup Akhir Periode oleh Kantor cabang

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
202	Penjualan	225.000.0	
3	Persediaan	00	
	Pengiriman barang dari Kantor Pusat	70.000.00	250.000.00
	Beban Kantor Pusat	0	0
			40.000.000
			5.000.000

Pencatatan Jurnal untuk Mengakui Keuntungan Kantor Cabang oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
------------	-------------	----------------	----------------

202 3	Kantor Cabang Laba Kantor Cabang	5.000.000	5.000.000
----------	-------------------------------------	-----------	-----------

Pencatatan Jurnal untuk Merealisasikan Laba yang Sebelumnya Belum Diakui oleh Kantor Pusat

Tgl	Akun	Dr (Rp)	Cr (Rp)
202 3	Kelebihan nilai pengiriman barang Laba kantor cabang	50.000.00 0	50.000.00 0

Kantor Pusat memiliki laba dari Kantor Cabang sebesar Rp41.000.0000 yaitu Rp5.000.000 ditambah dengan laba yang direalisasi Rp36.000.000 (berasal kelebihan nilai pengiriman ke Kantor Cabang Rp50.000.000). Sedangkan sisanya Rp14.000.000 merupakan laba yang belum direalisasi karena persediaan barang dagangan belum terjual kepada konsumen (persediaan akhir di kantor cabang senilai Rp70.000.000 yang mengandung laba kotor sebesar 25% dari harga pokok).

DAFTAR PUSTAKA

Floyd A. Beams, Joseph H. Anthony, Bruce Bettinghaus, Kenneth A. Smith. 2018. *Advanced Accounting* 13 th Edition. Pearson Education Limited.

BAB 10

PENGGABUNGAN (KOMBINASI BISNIS)

USAHA

Oleh Fice Handayani

10.1 Pendahuluan

Semakin berkembangnya suatu entitas maka entitas atau perusahaan tersebut berkeinginan untuk melakukan perluasan atau *ekspansi*. Dan untuk melakukan perluasan atau *ekspansi* tersebut salah satu caranya adalah dengan melakukan penggabungan usaha atau kombinasi bisnis.

Penggabungan usaha (kombinasi bisnis) adalah penyatuan perusahaan atau entitas-entitas usaha yang sebelumnya terpisah (Beams, *et al* 2007) . Pengertian kombinasi bisnis menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 revisi tahun 2010 adalah perolehan pengendalian atas entitas lain yang berupa bisnis. Yang dimaksud dengan pengendalian (Dewan Standar Akuntansi Keuangan, 2010) adalah kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan operasi suatu entitas demi memperoleh manfaat dari aktivitas entitas tersebut.

Penggabungan usaha melibatkan dua pihak yakni pihak pengakuisisi (perusahaan induk) dan pihak yang diakuisisi (perusahaan target). Pihak pengakuisisi merupakan entitas yang memperoleh pengendalian atas entitas yang diakuisisi dalam transaksi penggabungan usaha atau disebut juga perusahaan induk. Pihak yang diakuisisi atau perusahaan target merupakan

entitas yang dalam transaksi kombinasi bisnis dikendalikan oleh pihak lain (yakni pihak pengakuisisi).

Adapun suatu perusahaan atau entitas melakukan penggabungan usaha ini adalah untuk meningkatkan profitabilitas. Dan selain untuk meningkatkan profitabilitas tujuan utama dari penggabungan usaha ini adalah untuk memperoleh efisiensi melalui integrasi operasi secara horisontal atau vertikal atau mendiversifikasikan risiko usaha melalui operasi konglomerasi.

Integrasi horisontal adalah kombinasi bisnis dengan melakukan akuisisi entitas yang menghasilkan produk sejenis atau produk yang berkaitan (Martani, Dwi., Hidayat, Tafik., Ningrum, Agustin Seya., Maulana, 2021). Salah satu tujuan dari integrasi horisontal ini adalah untuk mengurangi persaingan antar sesama perusahaan yang sejenis dan tujuan yang lainnya adalah untuk menyelamatkan entitas yang sedang mengalami permasalahan dalam bidang keuangan. Misalnya penggabungan Bank Internasional Indonesia dengan Bank MayBank , yang merupakan bank dari Malaysia. Dimana mulai dari tahun 2002 sampai tahun 2008 Bank Internasional Indonesia (BII) mengalami berbagai macam permasalahan keuangan, salah satunya adalah kredit macet. Dan ditahun 2008 BII ini diambil alih seratus persen oleh grup Malayan Banking Berhad (MayBank).

Integrasi vertikal adalah kombinasi bisnis dengan melakukan akuisisi entitas yang memiliki hubungan pemasok (hulu) atau distribusi (hilir) (Martani, *et al*, 2021) . Adapun tujuan dari kombinasi bisnis ini adalah untuk memperlancar dari aktivitas operasional , dimulai dari memperlancar pemasokan bahan baku dengan mengambil alih perusahaan perkebunan, perusahaan peternakan ayam bagi produsen mie instan yang bahan bakunya berasal dari dua jenis

perusahaan tersebut. Daripada perusahaan mie instan ini membangun perkebunan mulai dari awal tentunya membutuhkan waktu yang lebih lama, biaya yang sangat besar dari resiko gagal panen serta resiko lainnya, maka untuk menghemat itu semua maka perusahaan mie instan ini melakukan kombinasi bisnis dengan perusahaan perkebunan.

Konglomerasi adalah penggabungan perusahaan-perusahaan dengan produk atau jasa yang tidak saling berhubungan dan bermacam-macam (Beams, *et al*, 2007). Suatu perusahaan melakukan konglomerasi untuk mengurangi resiko yang ada pada lini usaha tertentu atau untuk mengimbangi perubahan siklus penghasilan. Hasil dari intergrasi akan terbentuk perusahaan konglomerat, yaitu kelompok perusahaan dengan berbagai jenis bidang kegiatan yang berbeda, misal perusahaan pertelevisian, mengakuisisi bank, hotel, perusahaan ritel dan perusahaan otomotif.

10.2 Alasan-Alasan Penggabungan Usaha

Terdapat banyak pertimbangan pelaku bisnis atau pemilik dari suatu entitas melakukan kombinasi bisnis ini alasan yang pertama adalah manfaat biaya atau *cost advantage* (Beams, *et al*, 2007). Biaya yang dikeluarkan untuk melakukan penggabungan usaha ini lebih kecil jika dibanding dengan mendirikan perusahaan baru. Untuk mendirikan suatu perusahaan baru maka langkah awalnya membeli lahan untuk tempat usaha tersebut kemudian membangun pabrik dan gedung serta membeli peralatan dan aset tetap lainnya yang dibutuhkan. Tentu nya ini membutuhkan dana yang sangat besar. Belum lagi untuk memperkenalkan produk yang baru di masyarakat tentunya membutuhkan riset dan promosi yang memerlukan biaya yang besar pula. Dan untuk menghemat pengeluaran dari

dana tersebut pelaku bisnis lebih cenderung untuk melakukan penggabungan usaha.

Pertimbangan berikutnya kenapa pelaku bisnis lebih memilih penggabungan usaha adalah risiko lebih rendah (*Lower Risk*) (Beams, *et al*, 2007). Risiko tidak diterimanya produk dimasyarakat bisa diselamatkan dengan melakukan pembelian suatu entitas yang sudah mempunyai citra produk yang baik di dalam masyarakat. Untuk memperkenalkan suatu produk baru kepada masyarakat tidaklah mudah, dan ini membutuhkan proses atau waktu yang lama dan harus siap menghadapi resiko gagalnya produk tersebut atau kalah bersaing dengan produk yang sudah ada.

Memperkecil penundaan operasi (*Fewer operating delay*), merupakan pertimbangan selanjutnya dalam melakukan penggabungan usaha. Dengan melakukan penggabungan usaha maka semua peralatan dan fasilitas yang ada di pabrik atau entitis yang dibeli tersebut dapat langsung di pakai atau dioperasikan. Membangun suatu entitas atau pabrik yang baru tentunya akan membutuhkan waktu yang lama dimulai dari izin untuk melakukan usaha yang terkadang tidak mudah untuk didapatkan kemudian membutuhkan waktu untuk membangun pabrik tersebut. Penundaan operasi karena harus menunggu peralatan yang dikirim dari luar negeri. Penundaan kegiatan operasi karena harus menunggu sampai karyawan siap di training dan masih banyak lagi aktifitas lainnya yang dapat menyebabkan penundaan operasi jika suatu perusahaan atau pabrik dibangun baru. Maka untuk memangkas penundaan dari kegiatan operasi tersebut pelaku bisnis lebih memilih untuk melakukan penggabungan usaha.

Mencegah pengambilalihan (*Avoidance of takeover*). Beberapa perusahaan bergabung untuk mencegah

pengakuisisian oleh perusahaan lain. Karena perusahaan yang ukurannya lebih kecil cenderung lebih mudah diambil alih, beberapa dari perusahaan-perusahaan yang ukuran kecil tersebut bergabung sehingga menjadi satu perusahaan untuk melawan usaha pengambilalihan oleh perusahaan yang lebih besar.

10.3 Bentuk Penggabungan usaha

Merger merupakan suatu bentuk penggabungan usaha dimana membeli suatu entitas sepenuhnya atau seratus persen, sehingga entitas yang dibeli tersebut melebur ke pihak induk atau pengakuisisi. Dengan kata lain entitas yang dibeli tersebut dibubarkan dan menjadi satu dengan entitas pengakuisisi. Misalnya pengambilalihan seratus persen Bank Internasional Indonesia (BII) pada tahun 2008 oleh bank Maybank. Dimana BII ini melebur jadi satu dengan Maybank. Dan logo serta nama BII pun berubah menjadi logo dan nama Maybank.

Konsolidasi adalah suatu bentuk penggabungan usaha dimana dibentuknya perusahaan baru untuk mengambil alih aset-aset dan operasi dari dua atau lebih entitas usaha yang akhirnya entitas-entitas yang diambil alih tersebut dibubarkan. Misalnya Bank Syariah Indonesia yang didirikan pada tanggal 1 Februari 2021 yang merupakan penggabungan dari tiga Bank Syariah yakni Bank Syariah Mandiri, BNI Syariah dan BRI Syariah.

Akuisisi adalah suatu bentuk penggabungan usaha dimana pihak pengakuisisi membeli nilai wajar aset bersih perusahaan target kurang dari 100 persen dan lebih dari 50 persen. Dan untuk perusahaan yang diakuisisi atau perusahaan target tidak dibubarkan tetapi tidak mempunyai kewenangan

didalam mengatur jalannya perusahaan, semua aturan dibuat oleh perusahaan induk atau perusahaan pengakuisisi. Sehingga perusahaan target tidak mempunyai eksistensi lagi.

10.4 Metode Akuntansi Penggabungan Usaha

Penggabungan Usaha di Indonesia diatur dalam PSAK 22 *Kombinasi Bisnis* yang direvisi tahun 2010 dan mengalami penyesuaian pada tahun 2014 dan amandemen tahun 2020. PSAK 22 merupakan adopsi IFRS 3 *Business Combination*.

Dalam PSAK 22 menyebutkan bahwa penggabungan usaha hanya menggunakan **metode pembelian (*Purchase metode*)**. Dalam metode pembelian ini dasar pencatatan adalah nilai wajar pada tanggal akuisisi, karena penggabungan usaha dianggap sebagai pembentukan perusahaan baru, sehingga harus dilakukan penilaian terhadap semua aset non kas perusahaan target sesuai dengan nilai pasar pada tanggal terjadinya penggabungan usaha tersebut.

Goodwill yang terjadi pada penggabungan usaha tidak lagi diamortisasi tetapi akan diturunkan nilainya sesuai dengan ketentuan dalam PSAK 48 *Penurunan Nilai*. Jika terjadi *Goodwill* negatif akan diakui sebagai pendapatan pada tanggal akuisisi.

10.5 Identifikasi Pihak-Pihak Dalam Penggabungan Usaha

Penggabungan usaha melibatkan dua pihak yakni pihak pengakuisisi dan pihak entitas target. Pihak pengakuisisi merupakan pihak yang memperoleh kendali atas nilai wajar aset bersih dan operasi yang diakuisisi. Pengendalian atas pihak yang

diakuisisi bisa diperoleh dengan beberapa cara (Karyawati, 2011), seperti :

- 1) dengan mengalihkan kas, setara kas, atau aset lainnya
- 2) dengan menimbulkan kewajiban
- 3) dengan menerbitkan kepentingan ekuitas (saham)
- 4) dengan memberikan lebih dari satu jenis imbalan, atau
- 5) tanpa mengalihkan imbalan, termasuk yang hanya berdasarkan kontrak.

Pihak pengakuisisi setelah penggabungan usaha disebut **induk**, yang berkewajiban menyusun Laporan Keuangan Konsolidasi. Adapun yang menjadi induk ini dalam suatu penggabungan usaha memiliki ciri-ciri sebagai berikut (PSAK 22, 2010):

- a) Ukuran pihak pengakuisisi (dinyatakan dengan laba, aset atau pendapatan) lebih besar dari entitas target
- b) Jika penggabungan usaha melibatkan lebih dari dua pihak, maka pengakuisisi biasanya merupakan pihak yang berinisiatif melakukan kombinasi bisnis, dan ukurannya lebih besar dari pihak lain dalam kombinasi bisnis
- c) Entitas baru yang dibentuk sebagai hasil dari kombinasi bisnis tidak selalu merupakan pihak pengakuisisi. Jika entitas baru dibentuk untuk menerbitkan kepentingan ekuitas dalam rangka kombinasi bisnis, maka salah satu entitas yang bergabung merupakan pihak pengakuisisi dengan melihat ukuran dan faktor lainnya.
- d) Jika kombinasi bisnis mengakibatkan manajemen suatu perusahaan mendominasi penentuan anggota manajemen perusahaan yang bergabung, maka

perusahaan yang dominan tersebut adalah perusahaan pengakuisisi.

10.6 Tanggal Kombinasi Bisnis

PSAK 22 revisi 2010 menjelaskan bahwa kombinasi bisnis terjadi pada saat satu entitas mengendalikan entitas lain yang berupa bisnis. Tanggal transaksi kombinasi bisnis merupakan tanggal diperolehnya kendalinya atas suatu bisnis.

Tanggal penggabungan usaha bisa saja merupakan tanggal akuisisi atau tanggal ketika pihak pengakuisisi secara hukum memberikan imbalan, memperoleh aset, dan mengambil alih kewajiban pihak yang diakuisisi, atau disebut juga **tanggal penutupan**. Akan tetapi pihak pengakuisisi mungkin saja memperoleh pengendalian pada tanggal sebelum atau setelah tanggal penutupan. Dalam hal ini, tanggal kombinasi bisnis adalah tanggal diperolehnya pengendalian.

Dalam kasus lain bisa saja terjadi perolehan pengendalian mendahului tanggal penutupan. Misalnya, PT ABC mengakuisisi aset bersih PT XYZ yang direncanakan efektif tanggal 1 Agustus 2022. Akan tetapi dalam Rapat Umum Pemegang Saham tanggal 1 Mei 2022, seluruh manajemen puncak PT XYZ yang ditunjuk oleh PT ABC, dan rencana-rencana strategis PT XYZ telah dilakukan dengan memandang transaksi akuisisi sudah efektif. Maka dalam kasus ini, penggabungan usaha terjadi bukan pada tanggal 1 Agustus 2022 melainkan 1 Mei 2022

10.7 Akuntansi Penggabungan Usaha

10.7.1 Penentuan Harga Perolehan (Biaya Perolehan)

Nilai investasi pada tanggal akuisisi dicatat sebesar harga perolehan. Harga perolehan atau total investasi dalam suatu penggabungan usaha diukur dengan jumlah kas yang dikeluarkan atau nilai wajar aset lain yang didistribusikan atau surat berharga yang diterbitkan ditambah dengan biaya langsung penggabungan usaha seperti biaya akuntan, legal, konsultan, dan biaya-biaya "pendiri" . Untuk biaya tidak langsung seperti biaya pendaftaran dan penerbitan surat berharga di perlakukan sebagai pengurang tambahan modal disetor (agio saham) (Beams, *et al*, 2007).

Dalam melakukan penggabungan usaha ini imbalan yang diberikan kepada perusahaan target dapat berupa kas, aset non kas lainnya atau dengan menerbitkan surat-surat berharga. Jika entitas atau perusahaan pengakuisisi menerbitkan surat-surat berharga untuk membeli perusahaan target maka ini artinya pemilik perusahaan target memiliki saham sekian persen dalam perusahaan pengakuisisi sehingga hubungan kerjasama masih terus berlanjut. Namun jika imbalan yang diberikan berupa uang tunai atau kas maka pemilik perusahaan target sudah tidak punya hubungan kerja sama dengan pengakuisisi.

Imbalan yang berupa aset non kas lainnya harus di ukur berdasarkan nilai wajarnya. Nilai wajar adalah penilaian kembali aset non kas berdasarkan harga pasarnya pada saat terjadinya penggabungan usaha.

10.7.2 Goodwill

Goodwill termasuk kedalam salah satu aset tidak berwujud. Goodwill ini terjadi ketika suatu entitas melakukan kombinasi bisnis. Goodwill terjadi jika suatu perusahaan melakukan penggabungan usaha dimana total investasi yang dikeluarkan lebih besar dari nilai wajar aset bersih yang diperoleh. Dimana nilai wajar aset bersih diperoleh dari nilai wajar total aset dikurang dengan nilai wajar total liabilitas. Dengan kata lain perusahaan yang akan dibeli menjual dengan harga yang mahal diatas nilai wajar aset bersihnya. Salah satu faktor yang menyebabkan pihak pengakuisisi mau membayar lebih mahal karena perusahaan target ini mempunyai kinerja yang bagus dan mempunyai tim sumber daya manusia yang solid.

Contoh Soal 10.1 Merger : Imbalan berupa aset non kas

PT Mentari menerbitkan 30.000 lembar saham biasa nominal @ Rp10.000 Harga pasar saham pada waktu itu @ Rp 20.000 untuk mendapatkan aset bersih PT Rembulan. Biaya langsung yang dikeluarkan oleh PT Mentari sebesar Rp 25.000.000 dan biaya tidak langsung sebesar Rp15.000.000.

Adapun nilai wajar aset, hutang & ekuitas adalah sebagai berikut :

Laporan Posisi Keuangan

31 Desember 2021

(dalam 000 rupiah)

	PT REMBULAN	PT MENTARI
Aset lancar	170.000	
250.000		

Bangunan (netto)	100.000	500.000
Peralatan (netto)	240.000	350.000
Tanah	100.000	400.000
Hutang lancar	60.000	100.000
Modal saham biasa	500.000	
1.000.000		
Agio sb	50.000	
300.000		
Saldo laba (l/d)		100.000

Buatlah Jurnal yg diperlukan dan Laporan Posisi Keuangan sesaat setelah penggabungan usaha.

Penyelesaiannya adalah sebagai berikut :

Biaya perolehan (total investasi) :

$$\text{Saham Biasa (30.000lbr x 20.000)} = 600.000.000$$

$$\text{Biaya Langsung} = \underline{25.000.000} +$$

$$625.000.000$$

Biaya tidak langsung akan mengurangi tambahan modal disetor (agio saham) sebesar 15.000.000

Agio Saham : harga saham pada nilai pasar - saham pada nilai nominal

$$= 600.000.000 - 300.000.000 = 300.000.000$$

Jurnal yang dibuat oleh PT Mentari pada waktu menerbitkan saham:

Investasi Saham Biasa PT Rembulan	625.000.000
Modal Saham Biasa	300.000.000
Agio Saham Biasa	285.000.000
Kas	40.000.000

Aset bersih PT Rembulan pada nilai wajar :

Total aset	610.000.000
Total kewajiban	<u>(60.000.000)</u>
	550.000.000
biaya perolehan	625.000.000

Biaya perolehan lebih besar dari nilai wajar aset bersih maka menimbulkan goodwill sebesar 75.000.000

Jurnal untuk mencatat asset dan kewajiban PT Rembulan:

Aset lancar	170.000.000
Bangunan (netto)	100.000.000
Peralatan (netto)	240.000.000
Tanah	100.000.000
Goodwill	75.000.000
Hutang lancar	60.000.000

Investasi Saham Biasa PT Rembulan
625.000.000

PT Mentari

Laporan Posisi Keuangan

Sesaat Setelah Penggabungan Usaha (Dalam 000 Rupiah)

		<u>ASSET</u>	
ASSET LANCAR			380.000
ASSET TETAP			
o Bangunan (netto)	600.000		
o Peralatan (netto)	590.000		
o Tanah	<u>500.000</u>		
TOTAL ASSET TETAP		1.690.000	
ASSET TIDAK BERWUJUD			
o Goodwill		<u>75.000</u>	
TOTAL ASSET			2.145.000
		<u>LIABILITAS DAN EKUITAS</u>	
LIABILITAS LANCAR			160.000
EKUITAS :			
Modal Saham Biasa	1.300.000		
Agio Saham Biasa	585.000		
Saldo Laba (L/D)	<u>100.000</u>	<u>1.985.000</u>	
			2.145.000

Contoh Soal 10.2 Akuisisi : Imbalan berupa kas

Untuk mendapatkan aset bersih PT A maka PT XYZ membayar uang sebesar Rp 650.000.000 dan biaya langsung sebesar Rp 25.000.000 . Serta membayar biaya tidak langsung yakni biaya legal akuisisi sebesar Rp 15.000.000. Berikut ini juga dilampirkan aset, dan kewajiban PT A pada nilai wajarnya :

Aset lancar 170.000.000

Bangunan (netto)	100.000.000
Peralatan (netto)	240.000.000
Tanah	100.000.000
Hutang lancar	<u>(60.000.000)</u>
Nilai wajar aset bersih	550.000.000

Buatlah jurnal yang diperlukan.

Penyelesaiannya adalah sebagai berikut :

Total Investasi (Harga Perolehan) = kas yang dibayarkan + biaya langsung

$$= 650.000.000 + 25.000.000$$

$$= 675.000.000$$

Nilai wajar aset bersih
550.000.000

Goodwill	125.000.000
----------	-------------

Jurnalnya adalah :

Aset lancar	170.000.000
Bangunan (netto)	100.000.000
Peralatan (netto)	240.000.000
Tanah	100.000.000
Goodwill	125.000.000

Hutang lancar	60.000.000
Kas	675.000.000

10.7.3 Diskon Pembelian (Goodwill negatif)

Kadang kala, perusahaan target menjual aset bersih nya jauh dibawah harga yang standar. Hal ini disebabkan karena perusahaan tersebut sedang mengalami masalah keuangan atau bahkan sudah beberapa tahun terakhir ini perusahaan mengalami kerugian dan daripada perusahaan tersebut dilikuidasi maka pemiliknya menjual dengan nilai yang murah dibawah nilai wajar aset bersih dari perusahaan tersebut.

Sehingga diskon pembelian atau goodwill negatif ini terjadi jika nilai wajar aset bersih yang diterima lebih besar dari total investasi (biaya perolehan) yang dikeluarkan. Dan diskon pembelian ini diakui oleh pihak pengakuisisi sebagai keuntungan dalam laporan laba rugi pada tanggal akuisisi.

Contoh soal 10.3 Akuisisi Aset Bersih – Diskon Pembelian

PT Cahaya menerbitkan 40.000 lbr saham biasa dengan nilai nominal Rp10.000, nilai pasar Rp 20.000 per saham, dan juga wesel bayar 5 tahun, bunga 10 % dengan nilai nominal Rp 200.000.000 untuk aset bersih PT Lentera. Aset dan kewajiban PT Lentera pada tanggal tersebut, pada nilai wajar adalah sebagai berikut :

Asset PT Lentera (dalam ribuan rupiah)

Kas	50.000	
Piutang bersih	140.000	
Persediaan	250.000	
Tanah	100.000	
Bangunan(netto)	500.000	
Peralatan (netto)	350.000	
Hak Paten	<u>50.000</u>	
TOTAL ASSET		1.440.000
<u>Kewajiban</u>		
Utang usaha	60.000	

wesel bayar	135.000	
Kewajiban Lain-lain	<u>45.000</u>	
TOTAL KEWAJIBAN		<u>(240.000)</u>
NILAI WAJAR ASET BERSIH		1.200.000

Diminta : jurnal yang diperlukan untuk penggabungan usaha tersebut

Maka penyelesaiannya adalah sebagai berikut :

Jurnal yang dibuat oleh PT Cahaya pada waktu menerbitkan saham:

Investasi Saham Biasa pada PT Lentera	1.000.000.000	
Modal Saham Biasa		400.000.000
Agio Sb		400.000.000
Wesel Bayar, 10%, 5 th		200.000.000

Investasi pada PT Lentera 1.000.000.000 di dapatkan dari :

Saham biasa pada nilai pasar 40.000 lbr x 200.000.000 = 800.000.000

Wesel bayar
200.000.000

1.000.000.000

Karena Biaya Perolehan lebih kecil dari nilai aset bersih yg diterima maka di sebut diskon pembelian (godwill negatif):

$$1.000.000.000 < 1.200.000.000 = 200.000.000$$

Ini diberlakukan sebagai keuntungan dalam laporan laba rugi pada tanggal akuisisi pada pihak induk atau pengakuisisi.

Jurnal untuk penggabungan PT Lentera ke PT Cahaya :

Kas	50.000.000		
Piutang	140.000.000		
Persediaan	250.000.000		
Tanah	100.000.000		
Bangunan	500.000.000		
Peralatan	350.000.000		
Hak Paten	50.000.000		
		Hutang Usaha	60.000.000
		Wesel Bayar	135.000.000
		Kewajiban Lain-Lain	45.000.000
		Investasi Pada Seed	1.000.000.000
		Keuntungan Pembelian Diskon	200.000.000

DAFTAR PUSTAKA

Beams, Flyods A., Anthony, Joseph H., Clement, P Robin., Lowensohn, S. (2007) *Akuntansi Lanjutan Jilid 1*. Edisi Delapan. Indeks.

Dewan Standar Akuntansi Keuangan (2010) *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 22 (Revisi 2010). Kombinasi Bisnis*.

Karyawati, Golrida, . (2011) *Akuntansi Keuangan Lanjutan. Edisi IFRS*. Erlangga.

Martani, Dwi., Hidayat, Tafik., Ningrum, Agustin Seya., Maulana, T.I. (2021) *Akuntansi Keuangan Lanjutan 1*. Edisi Kedua. Salemba Empat.

BAB 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI HUBUNGAN INDUK PERUSAHAAN DAN ANAK PERUSAHAAN

Oleh Susana Dewi

Pendahuluan

Laporan keuangan konsolidasi adalah ringkasan data keuangan dari perusahaan induk dan anak perusahaannya yang digabungkan menjadi satu laporan seolah-olah merupakan satu kesatuan. Agar pemangku kepentingan dan auditor bisa memahami situasi keuangan induk dan anak perusahaan, maka tujuan laporan keuangan konsolidasi ini disusun.

Untuk menyiapkan laporan keuangan konsolidasi perusahaan harus memenuhi syarat :

1. Lebih dari 50% saham anak perusahaan dimiliki oleh induk perusahaan.
2. Satu atau lebih anak perusahaan dimiliki oleh perusahaan induk.
3. Jika induk perusahaan tidak memiliki lebih dari 50% saham di anak perusahaan, induk perusahaan tetap memiliki kendali penuh atas anak perusahaan tersebut.

Laporan keuangan konsolidasi berikut ini yang harus dibuat :

1. Laporan posisi keuangan (laporan neraca)

2. Laporan pendapatan (laporan rugi laba)
3. Laporan perubahan modal (laporan perubahan ekuitas).
4. Laporan arus kas.

Tahap-tahap penyajian laporan keuangan konsolidasi:

1. Dalam kertas kerja konsolidasi, laporan keuangan induk dan anak perusahaan dibandingkan secara berdampingan.
2. Identifikasi potensi kesalahan pencatatan sehingga koreksi dapat dilakukan.
3. Eliminasi pada laporan rugi laba untuk setiap perusahaan dalam proses penyesuaian laporan.
4. Eliminasi dividen dan pendapatan anak perusahaan.
5. Mereset saldo akun investasi anak perusahaan ke saldo awalnya pada awal periode.
6. Melakukan penyesuaian laba dan dividen entitas anak agar mencerminkan porsi kepentingan nonpengendali.
7. Eliminasi saldo respirokal dari laporan keuangan anak perusahaan yang sebelumnya diungkapkan dalam laporan keuangan induk perusahaan.
8. Eliminasi ekuitas yang diungkapkan sebelumnya dalam keuangan anak perusahaan.
9. Jika terdapat selisih nilai, alokasikan dan amortisasi.
10. Jaga saldo spiritual yang tersisa, termasuk hutang yang jatuh tempo dan pembayaran yang jatuh tempo serta pendapatan dan pengeluaran.

Yang harus diingat bahwa setiap membuat laporan keuangan konsolidasi, harus menambahkan aset, kewajiban, saham, biaya,

dan pendapatan induk dan anak perusahaan untuk setiap akun. Membedakan antara ekuitas dan investasi perusahaan induk dan anak perusahaan(Harmadji, 2021).

Dalam mengidentifikasi kepentingan minoritas, beberapa hal harus diperhatikan(Pajak, 2023) :

1. Kepentingan non-pengendali untuk entitas anak harus diidentifikasi termasuk laporan rugi laba.
2. Bedakan antara kepemilikan induk dan kepentingan nonpengendali pada masing-masing anak perusahaan.
3. Kepentingan non-pengendali harus diungkapkan secara terpisah dari ekuitas pemegang saham perusahaan induk di bagian ekuitas pada neraca konsolidasi.
4. Pada saat konsolidasi, tanggal pelaporan laporan keuangan induk perusahaan dan anak perusahaan harus bersamaan.

Jika ada ketidaksesuaian, anak perusahaan harus memodifikasi transaksinya. Periode pelaporan perusahaan induk dan anak perusahaan tidak boleh berbeda lebih dari tiga bulan. Prinsip akuntansi yang diterapkan dalam penyusunan laporan konsolidasi juga harus sama (Senastri, 2023).

Hal-hal berikut ini dilarang dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasi.

1. Investasi dari perusahaan induk tidak termasuk.
2. Juga dikecualikan dari neraca konsolidasi adalah bagian ekuitas yang dimiliki.
3. Saldo, pemasukan, dan pengeluaran akan dihapus jika ada transaksi intragrup.

Konsolidasi **untuk Kepemilikan Penuh** di antara anak perusahaan (Martani, 2021):

- 1) Dimiliki 100% dengan pembelian = nilai buku
- 2) Dimiliki 100% dengan pembelian > nilai buku
- 3) Dimiliki 100% dengan pembelian < nilai buku

Contoh Soal & Penyelesaian.

1. Pembelian Pada Nilai Buku

Informasi awal laporan keuangan konsolidasi.

Neraca PT. AA dan PT. DD, 1 Januari 2022

Sesaat sebelum Akuisisi

	PT. AA	PT. DD
Assets		
Cash in bank	350.000.000	50.000.000
Account receivable	75.000.000	50.000.000
Merchandise Inventory	100.000.000	60.000.000
Land	175.000.000	40.000.000
Building & Office Equipment	800.000.000	600.000.000
Accum.Dep.Building & Off.Equipment	<u>(400.000.000)</u>	<u>(300.000.000)</u>
Total Assets	<u>1.100.000.000</u>	<u>500.000.000</u>

Liability & Shareholder Equity

Accounts Payable	100.000.000	100.000.000
Bonds Payable	200.000.000	100.000.000
Common Stock	500.000.000	200.000.000
Retain Earning	<u>300.000.000</u>	<u>100.000.000</u>
Total Liability & Shareholder Equity	<u>1.100.000.000</u>	<u>500.000.000</u>

Saham biasa PT. DD dibeli semua oleh PT. AA senilai Rp. 200.000.000,-. Aktiva & kewajiban PT. DD pada saat penggabungan usaha memiliki nilai wajar sama dengan nilai bukunya. Seluruh saham biasa PT. DD diakuisisi oleh PT. AA dan hanya satu jenis saham beredar yang dimiliki PT. DD, sehingga PT. AA mengakuisisi total ekuitas shareholder senilai total nilai buku saham PT. DD.

Buatlah neraca konsolidasinya.

Jurnal :

Investasi pada saham PT. DD	200.000
Kas	200.000

Neraca sesaat setelah penggabungan usaha

Neraca untuk PT. AA dan PT. DD, 1 Januari 2022

Sesaat setelah Akuisisi

	PT. AA	PT. DD
Asset		
Cash in bank	150.000.000	50.000.000
Account receivable	75.000.000	50.000.000
Merchandise Inventory	100.000.000	60.000.000
Land	175.000.000	40.000.000
Building & Office Equipment	800.000.000	600.000.000
Accum.Dep.Building & Off.Equipment	(400.000.000)	(300.000.000)
Investing in Stocks PT. DD	200.000.000	
Total Asset	<u>1.100.000.000</u>	<u>500.000.000</u>
<i>Liability & Shareholder Equity</i>		
Accounts Payable	100.000,000	100.000.000
Bonds Payable	200.000,000	100.000.000
Common Stock	500.000,000	200.000.000
Retain Earning	<u>300.000,000</u>	<u>100.000.000</u>
Total Liability & Shareholder Equity	<u>1.100.000,000</u>	<u>500.000.000</u>

Jurnal Eliminasi atas investasi:

Saham Biasa	200.000
Saldo Laba	100.000
Investasi pada saham PT. DD	300.000

Kertas Kerja Konsolidasi

Kertas Kerja Untuk Neraca Konsolidasi, 1 Januari 2022
 Tanggal Penggabungan Usaha; 100% Pembelian pada Nilai

Buku	PT. AA	PT. DD	Eliminasi		Konsolidasi
			Debit	Kredit	
Aset					
Cash in bank	150.000.000	50.000.000			200.000.000
Account receivable	75.000.000	50.000.000			125.000.000
Merchandise Inventory	100.000.000	60.000.000			160.000.000
Land	175.000.000	40.000.000			215.000.000
Building & Office Equipment	800.000.000	600.000.000			1.400.000.000
Investing in Stocks PT. DD	<u>200.000.000</u>			200.000.000	-
Total Asset	<u>1.500.000.000</u>	<u>800.000.000</u>			<u>2.100.000.000</u>
Liability & Shareholder Equity					
Accum.Dep.Building & Off.Equipment	400.000.000	300.000.000			700.000.000
Accounts Payable		100.000.000			

	100.000.000		200.000.000
Bonds Payable	200.000.000	100.000.000	300.000.000
Common Stock	500.000.000	200.000.000	500.000.000
Retain Earning	300.000.000	100.000.000	400.000.000
Total Liability & Shareholder Equity		200.000.000	
	1.500.000.000	800.000.000	2.100.000.000

Neraca Konsolidasi

Neraca Konsolidasi, 1 Januari
2022

Tanggal Penggabungan Usaha; 100% Pembelian pada Nilai
Buku

PT. AA dan PT. DD

Neraca Konsolidasi 1 Januari 2022

Asset

Cash in bank	200,000,000
Account receivable	125,000,000
Merchandise Inventory	160,000,000
Land	215,000,000
Building & Office Equipment	1.400.000.000
Accum.Dep.Building & Off.Equipment	(700.000.000)
	<u>700.000.000</u>
Total Aset	<u><u>1.400.000.00</u></u>

0

Liability & Shareholder Equity

Accounts Payable	200.000.000
Bonds Payable	300.000.000
Shareholder Equity	
Common Stock	500.000.000
Retain Earning	<u>400.000.000</u>
Total Liability & Shareholder Equity	<u>1.400.000.000</u>

2. Pembelian Diatas Nilai Buku.

Saham beredar PT Anak dibeli semua oleh PT. KS senilai Rp.350.000.000,- di tanggal 1 Januari 2022 dengan cara tunai. Saham beredar PT. Anak dibayar Rp. 50.000.000,- lebih tinggi dari nilai bukunya oleh PT. KS. Buatlah neraca konsolidasi.

Biaya perolehan investasi	350.000.000
Nilai buku	
PT Anak_Saham Biasa	200.000.000
PT Anak_Saldo Laba	<u>100.000.000</u>
	300.000.000
PT. KS_Bagian	<u>100% (300.000.000)</u>

Selisih harga perolehan dan nilai buku		<u>50.000.000</u>
--	--	-------------------

Jurnal pembelian saham		
Investasi pada saham PT Anak	350.000.000	
Kas		350.000.000

Jurnal Eliminasi:

PT Anak_Saham biasa	200.000.000	
PT Anak_Saldo laba	100.000.000	
Diferensial	50.000.000	
PT Anak_Investasi pada saham		350.000.000
Mengeliminasi saldo investasi		

Tanah	50.000.000	
-------	------------	--

Diferensial		50.000.000
-------------	--	------------

Alokasi deferensial ke tanah
Atau

Goodwill	50.000.000	
----------	------------	--

Deferensial		50.000.000
-------------	--	------------

Alokasi deferensial ke goodwill

Kertas Kerja Konsolidasi

	PT KS	PT Anak	Eliminasi		Konsolidasi
			Debit	Kredit	
Aset					
Cah in bank	0	50.000.000			50.000.000
Account receivable	75.000.000	50.000.000			125.000.000
Merchandise Inventory	100.000.000	60.000.000			160.000.000
Land	175.000.000	40.000.000	50.000.000		265.000.000
Build. & Off.Equipment	800.000.000	600.000.000			1.400.000.000
Investing in stocks PT				350.000.0	
Anak	350.000,000			00	-
Deferensial			50.000.000	50.000.00	-
Total Aset	<u>1.500.000.000</u>	<u>800.000.000</u>			<u>2.000.000.000</u>
Liability & Shareholder Equity					
Accum.Dep.Building & Off.Equipment	400,000,000	300.000.000			700,000,000
Accounts Payable	100,000,000	100,000,000			200,000,000
Bonds Payable	200,000,000	100,000,000			300,000,000
Common Stock	500,000,000	200,000,000	200,000,000		500,000,000
Retain Earning	300,000,000	100,000,000	100,000,000		300,000,000
Total Liability & Shareholder Equity	<u>1,500,000,000</u>	<u>800,000,000</u>	<u>400,000,000</u>	<u>400,000,</u>	<u>2,000,000,000</u>

000

Neraca Konsolidasi

Neraca Konsolidasi, 1 Januari 2022

Tanggal Penggabungan Usaha; 100% Pembelian di Atas Nilai Buku

PT. KS dan PT. Anak
Neraca Konsolidasi 1 Januari 2022

Asset

Cash in bank		50.000.000
Account receivable		125.000.000
Merchandise Inventory		160.000.000
Land		265.000.000
Building & Office Equipment	1.400.000.000	
Accum.Dep.Building & Off.Equipment	(700.000.000)	
		<hr/> 700.000.000
Total Asset		<hr/> 1.300.000.000 <hr/>

Liability & Equity Shareholder

Accounts Payable	200.000.000
Bonds Payable	300.000.000

Susana Dewi 202

Shareholders Equity

Common Stock	500.000.000
Retain Earning	300.000.000
Total Liability & Shareholder Equity	1.300.000.000

3. Pembelian Dibawah Nilai Buku

PT Anak memiliki saham beredar senilai Rp 250.000.000 yang diakuisisi semua oleh PT. Dewi. Berikut informasi mengenai nilai buku dan nilai wajar PT Anak pada tanggal penggabungan.

Neraca untuk PT Anak, 1 Januari 2022

Tanggal Penggabungan Usaha; 100% Pembelian pada Harga di Bawah Nilai Buku

	Nilai Buku	Nilai Wajar	Selisih Nilai Wajar dan Nilai Buku
Cash in bank	50.000.000	50.000.000	-
Account receivable	50.000.000	50.000.000	-
Merchandise Inventory	60.000.000	60.000.000	-
Land	40.000.000	45.000.000	5.000.000
Building & Off.Equipment	600.000.000		-
Accum. Depreciation	(300.000.000)	300.000.000	(20.000.000)
Total Aset	500.000.000	485.000.000	

**Liability & Shareholder
Equity**

Accounts Payable	100.000.000	100.000.000	-
Bonds Payable	100.000.000	100.000.000	-
Shareholder Equity			-
Common Stock	200.000.000		
Retain Earning	100.000.000		
Total Liability & Shareholder Equity	500.000.000	200.000.000	(15.000.000)

Biaya perolehan investasi 250.000.000

Nilai buku

PT Anak_Saham biasa	200.000.000	
PT Anak_Saldo laba	100.000.000	
	300.000.000	
PT. Dewi_Bagian	100%	(300.000.000)
Diferensial		(50.000.000)

Jurnal

JURNAL:

PT Anak_Investasi pada saham 250.000.000

Kas		250.000.000
Mencatat pembelian saham		
PT Anak_ Saham biasa	200.000.000	
PT Anak_Saldo laba	100.000.000	
Diferensial		50.000.000
PT Anak_ Investasi pada saham		250.000.000
Mengeliminasi saldo investasi		
Tanah	5.000.000	
Diferensial	25.000.000	
Bangunan dan Peralatan		30.000.000
Mengalokasi deferensial untuk tanah dan bangunan dan peralatan		
Diferensial	25.000.000	
Tanah		3.461.538
Bangunan dan Peralatan		21.538.462
Mengalokasi sisa deferensial kredit (negatif)		

Kertas Kerja Konsolidasi

Kertas Kerja Untuk Neraca Konsolidasi, 1 Januari 2022

Tanggal Penggabungan Usaha: 100% Pembelian pada Harga di Bawah Nilai Buku

					<u>Eliminasi</u>		
	PT Dewi	PT Anak	Debit	Kredit			Konsolidasi

Aset					
Cah in bank	100.000.000	50.000.000			150.000.000
Account receivable	75.000.000	50.000.000			125.000.000
Merchandise Inventory	100.000.000	60.000.000			160.000.000
Land	175.000.000	40.000.000	5.000.000	3.461.538	216.538.462
Build. & Off.Equipment	800.000.000	600.000.000		30.000.000	1.348.461.538
Investing in stocks PT Anak				21.538.462	38
Investasi pada saham PT Anak	250.000.000			250.000.000	-
Deferensial			25.000.000	50.000.000	-
			25.000.000		
Total Aset	1.500.000.000	800.000.000			2.000.000.000

Liability & Shareholder

Equity

Accum.Dep.Building & Office Equipment	400.000.000	300.000.000			700.000.000
Accounts Payable	100.000.000	100.000.000			200.000.000
Bonds Payable	200.000.000	100.000.000			300.000.000
Common Stock	500.000.000	200.000.000	200.000.000		500.000.000
Retain Earning	300.000.000	100.000.000	100.000.000		300.000.000
Total Liability & Shareholder Equity	1.500.000.000	800.000.000	355.000.000	355.000.000	2.000.000.000

Neraca Konsolidasi

Neraca Konsolidasi, 1 Januari 2022

Tanggal Penggabungan Usaha; 100% Pembelian di Bawah Nilai Buku

PT. KS dan PT. Anak
Neraca Konsolidasi 1 Januari 2022

Asset

Cash in bank	150.000.000
Account receivable	125.000.000
Merchandise Inventory	160.000.000
Land	216.538.462

Building & Office Equipment	1.348.461.538
Accum.Dep.Building & Office Equipment	(700.000.000)
	<hr/> 648.461.538

Total Asset	<hr/> 1.300.000.000 <hr/>
-------------	---------------------------

Liability & Shareholder Equity

Accounts Payable	200.000.000
Bonds Payable	300.000.000
Shareholder Equity	
Common Stock	500.000.000
Retain Earning	300.000.000

Total Liability & Shareholder Equity

1.300.000.000

DAFTAR PUSTAKA

- Harmadji, D.E. (2021) 'Akuntansi Keuangan Lanjutan Baru', *Buku*, p. 115.
- Martani, D. (2021) 'Akuntansi Keuangan Lanjutan 1', Edisi 2(Penerbit Salemba Empat), p. 448.
- Pajak, M.K. (2023) 'Laporan Keuangan Konsolidasi: Pengertian, Fungsi & Manfaatnya', *Mekari Klik Pajak* [Preprint]. Available at: https://klikpajak.id/blog/?_ga=2.103902272.1163341932.1684924476-123844201.1684924476.
- Senastri, K. (2023) 'Memahami Laporan Keuangan Konsolidasi Beserta Contohnya'. Accurate Online Logo. Available at: <https://accurate.id/author/lala/>.

BAB 12

PENILAIAN RISIKO

Oleh : Faturahman

12.1 Pendahuluan

Setiap unit bisnis harus mengkaji potensi risiko bisnis sebagai bagian dari proses penilaian risiko. Untuk memastikan akuntabilitas pengelolaan, pengendalian, dan evaluasi risiko yang ada di unit bisnis, pendekatan identifikasi, analisis, dan penilaian risiko ini harus digunakan. Melalui proses ini, berbagai risiko harus dievaluasi, termasuk yang berkaitan dengan strategi, efektivitas operasional, keuangan, produk dan teknologi, reputasi perusahaan, sumber daya manusia, kesehatan dan keselamatan, dan lingkungan eksternal di mana bisnis beroperasi.

Penting untuk memasukkan pengendalian manajemen yang dimaksudkan untuk memantau dan menurunkan risiko ke dalam kebijakan untuk unit bisnis. Risiko dapat ditentukan dengan mengevaluasi kemungkinan paparan risiko dan tingkat toleransi risiko yang dapat diterima. Apakah manajemen melakukannya didasarkan pada perkiraan tingkat paparan dan pengendalian saat ini. Jika memungkinkan, mitigasi tambahan dapat digunakan untuk menurunkan risiko dan menyesuaikannya dengan tingkat toleransi yang dapat diterima.

Efektifitas pengelolaan risiko dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuan strategis dan untuk memanfaatkan

peluang yang ada dan akan muncul. Dan ini dapat berdampak pada semakin meningkatnya kinerja unit bisnis, serta kemakmuran bagi manajemen, pemilik modal, serta *stakeholder* lainnya.

12.2 Definisi Risiko

Menurut Halim, risiko menurut arti katanya adalah kemungkinan adanya konsekuensi jelek/tidak menguntungkan, rugi, dan sebagainya (Halim, 2008). Sebagai contoh risiko terjadinya kecelakaan bagi penumpang pesawat atau pengemudi kendaraan.

Wibowo mendefinisikan risiko sebagai peristiwa yang tidak direncanakan dengan konsekuensi yang tidak terduga (Wibowo, 2022).

Menurut Hopkin, karena banyak definisi dari kata risiko, organisasi memilih definisi yang paling cocok untuk tujuannya. Hopkin mendefinisikan risiko :

An event with the ability to impact (inhibit, enhance or cause doubt about) the effectiveness and efficiency of the core processes of an organization. (Hopkin, 2017)

Risiko adalah kejadian yang berpotensi berdampak pada kemanjuran dan efisiensi proses utama organisasi (menghambat, meningkatkan, atau menimbulkan keraguan tentangnya). Dalam pengaturan organisasi, risiko biasanya digambarkan sebagai segala sesuatu yang dapat berdampak pada pencapaian tujuan bisnis.

Menurut Rejda and McNamara tidak ada definisi tunggal tentang risiko. Rejda and McNamara mendefinisikan risiko secara tradisional, yaitu :

risk is defined as uncertainty concerning the occurrence of a loss.
(Rejda and McNamara, 2017)

Secara tradisional risiko didefinisikan sebagai ketidakpastian. Berdasarkan konsep ini, risiko didefinisikan sebagai ketidakpastian mengenai terjadinya suatu kerugian. Untuk Misalnya, risiko meninggalnya sopir dalam kecelakaan mobil karena ketidakpastian risiko.

Dari beberapa definisi risiko yang dipaparkan diatas, penulis mencoba untuk memberikan definisi singkat berdasarkan kesimpulan dari beberapa pendapat tersebut, bahwa risiko merupakan kejadian tak terduga yang disebabkan karena ketidakpastian dan menimbulkan adanya konsekuensi dari kejadian tersebut.

12.3 Klasifikasi Risiko

Menurut Hopkin, risiko dapat diklasifikasikan ke dalam 3 jenis risiko, yaitu *short term risk*, *medium term risk*, dan *long term risk* (Hopkin, 2017). Meskipun perbedaan ini tidak jelas, mungkin membantu dalam mengategorikan risiko lebih lanjut. Pada kenyataannya, akan ada beberapa risiko jangka menengah dan panjang yang dapat berdampak pada proses inti operasional, serta beberapa ancaman strategis jangka pendek pada proses inti. Juga, selalu ada pedoman untuk memastikan bahwa operasi, taktik, dan strategi sesuai. Risiko kepatuhan biasanya didasarkan pada keinginan untuk mengurangi risiko bagi sebagian besar perusahaan.

Short term risk memiliki kapasitas untuk secara langsung memengaruhi tujuan, ketergantungan penting, dan aktivitas sentral. Jika bahaya ini terwujud, aktivitas dapat segera terganggu. Meskipun tidak selalu terjadi, risiko jangka pendek mendominasi risiko bahaya. Risiko ini biasanya terkait dengan

gangguan yang tidak terduga, tetapi juga terkait dengan manajemen biaya dalam perusahaan. Bahaya jangka pendek biasanya memengaruhi kapasitas organisasi untuk mempertahankan prosedur kunci untuk kelangsungan dan pemantauan operasi rutin. Risiko yang terkait dengan jangka pendek harus dikurangi.

Medium term risk memiliki potensi untuk mempengaruhi organisasi setelah beberapa lama dari insiden tersebut. Efek dari risiko jangka menengah biasanya membutuhkan waktu untuk terwujud; biasanya menjadi jelas beberapa bulan atau, paling banyak, setahun setelah kejadian tersebut. Kemampuan organisasi untuk mempertahankan prosedur inti yang efektif dan efisien terkait dengan pengelolaan taktis, proyek, dan perubahan program lainnya seringkali dipengaruhi oleh rentang risiko menengah. Bahaya menengah ini sering dikaitkan dengan inisiatif, strategi, kemajuan, dan peningkatan lainnya. Risiko menengah ini harus dikelola.

Long term risk memiliki kapasitas untuk memiliki dampak pada organisasi setelah kegiatan. Dampak biasanya terjadi satu hingga lima tahun (atau lebih lama) setelah kejadian. Bahaya jangka panjang sering berdampak pada kapasitas organisasi untuk menjaga prosedur penting yang terlibat dalam membuat dan menerapkan rencana yang efisien dan efektif. Meskipun risiko ini terkait dengan strategi, risiko tersebut tidak boleh dilihat semata-mata dalam kaitannya dengan potensi manajemen. Lebih banyak nilai mungkin hilang karena risiko yang dapat membahayakan strategi dan penerapan strategi yang efektif daripada melalui risiko operasi dan taktik. Bahkan jika risiko jangka panjang dapat membahayakan perusahaan, tingkat risiko yang dimasukkan dalam rencana harus terikat dengan baik.

Sedangkan menurut Redja and McNamara, risiko dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa kelas yang berbeda, yaitu *pure risk and speculative risk, diversifiable risk and nondiversifiable risk, enterprise risk, dan systemic risk* (Rejda and McNamara, 2017).

Pure risk merupakan situasi di mana ada hanya kemungkinan rugi atau tidak rugi. Satu-satunya hasil yang mungkin adalah kerugian (kerugian) dan netral (tidak ada kerugian). Contoh risiko murni termasuk kematian dini, kecelakaan terkait pekerjaan, biaya pengobatan bencana, dan kerusakan properti dari kebakaran, petir, banjir, atau gempa bumi. *Speculative risk* merupakan situasi di mana keuntungan atau kerugian mungkin terjadi. Untuk contoh, jika membeli 100 saham biasa saham, akan untung jika harga saham meningkat tetapi akan rugi jika harga menurun.

Diversifiable risk merupakan risiko yang hanya berdampak pada beberapa orang atau sebagian kecil masyarakat secara keseluruhan. Diversifikasi dapat membantu mengurangi atau bahkan menghilangkan risiko ini. Sebagai ilustrasi, pertimbangkan diversifikasi portofolio saham. *Nondiversifiable risk* adalah jenis risiko yang berdampak pada seluruh ekonomi atau sejumlah besar individu atau organisasi di dalamnya. Diversifikasi tidak dapat menghilangkan atau mengurangi risiko ini dengan cara apa pun. Misalnya, perang, stimulasi ekonomi, dan inflasi yang cepat.

Enterprise risk ungkapan "risiko perusahaan" mengacu pada semua bahaya yang dihadapi bisnis. Risiko murni, risiko spekulatif, risiko strategis, risiko operasional, dan risiko keuangan adalah beberapa dari bahaya tersebut.

Systemic risk adalah risiko runtuhnya keseluruhan sistem atau seluruh pasar karena kegagalan tunggal entitas atau kelompok

entitas yang dapat mengakibatkan rusaknya seluruh sistem keuangan.

12.4 Penilaian Risiko

Penilaian risiko penting dilakukan oleh unit bisnis untuk menghindari atau meminimalisir kemungkinan buruk atau dampak yang ditimbulkan oleh risiko pada unit bisnis tersebut. Risiko beserta dampak dapat dilakukan penilaian dan dipetakan atau dikelompokkan ke dalam beberapa kategori ataupun tingkatan sesuai dengan kemungkinan terjadinya risiko tersebut serta dampak yang ditimbulkannya.

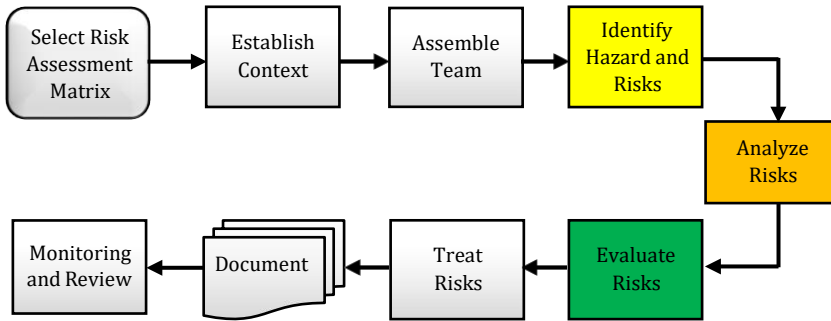
Popov, Lyon and Hollcroft mendefinisikan penilaian risiko adalah : *risk assessment is a fundamental component of the risk management process and an essential core competency for safety professionals* (Popov, Lyon and Hollcroft, 2016). Penilaian risiko merupakan komponen mendasar dari proses manajemen risiko dan kompetensi inti yang penting bagi manajemen dalam suatu unit bisnis. Risiko perlu dilakukan pengelolaan melalui proses identifikasi, penilaian, dan pengendalian yang tepat.

12.5 Proses Penilaian Risiko

Proses mendasar dalam melakukan penilaian risiko adalah mengidentifikasi, menganalisis, dan mengevaluasi risiko diperlukan dalam membuat keputusan bisnis dan pemahaman tentang risiko. Dengan pengetahuan ini, pilihan dapat diambil mengenai metode pengendalian yang paling sesuai dan jika risiko yang terdeteksi dapat diterima.

Berikut menjelaskan urutan komponen yang terjadi dalam proses penilaian risiko:

Gambar 12.1 Proses sederhana penilaian risiko



Sumber : Popov, Lyon and Hollcroft, 2016

Select Risk Assessment Matrix, merupakan langkah awal dengan melakukan pemilihan matriks penilaian risiko. Langkah ini sangat penting dan harus dilakukan pada awal proses, baik sebelum atau selama pembentukan konteks. Unit bisnis harus memilih atau mengembangkan matriks penilaian risiko yang melibatkan pemangku kepentingan secara luas dan setuju untuk digunakan dalam proses penilaian risiko.

Establish Context, proses manajemen risiko unit bisnis, konteksnya harus menentukan terlebih dahulu tujuan dan ruang lingkup penilaian, tanggung jawab pemangku kepentingan/anggota tim dan akuntabilitas, tingkat, jangkauan, atau ketelitian penilaian, metodologi penilaian risiko, kriteria risiko, dan sumber daya yang tersedia. Konteks penilaian risiko harus jelas, ringkas, dan dipahami dengan baik oleh semua pemangku kepentingan.

Assemble Team, konteks penugasan penilaian risiko akan menentukan ukuran dan susunan tim yang dibutuhkan. Tim

penilaian risiko harus mencakup kelompok individu lintas fungsi dan memiliki pengetahuan tentang risiko dan operasi yang akan dilakukan penilaian.

Identify Hazard and Risks, bahaya merupakan sumber dari segala risiko. Dalam penilaian risiko, bahaya harus diidentifikasi terlebih dahulu. Tujuannya adalah untuk mengidentifikasi apa yang mungkin terjadi dan/atau situasi yang dapat berdampak pada sistem atau organisasi. Kunci komponen identifikasi risiko adalah identifikasi penyebab dan sumber risiko, peristiwa, situasi, atau keadaan, yang dapat terdampak terhadap tujuan dan sifat dari dampak tersebut. Setelah diidentifikasi, ada pengendalian untuk risiko tersebut juga harus diidentifikasi.

Analyze Risks, proses analisis risiko mencakup pengembangan pemahaman tentang risiko. Analisis setiap risiko mencakup menentukan besarnya dampak yang ditimbulkan, memperkirakan kemungkinan terjadinya, penilaian efektivitas pengendalian yang ada, dan perkiraan tingkat risiko. Analisis risiko dapat bersifat kualitatif, semikuantitatif, atau kuantitatif tergantung pada konteks penilaian dan data yang tersedia.

Evaluate Risks, melakukan perbandingan tingkat risiko yang diperkirakan dengan kriteria risiko yang ditetapkan untuk ditentukan signifikansi tingkat dan jenis risiko. Ini didasarkan pada kombinasi perkiraan dampak dan kemungkinan terjadinya risiko. Proses ini juga dapat digunakan untuk memprioritaskan tindakan yang mungkin jika lebih dari satu tindakan yang mungkin dapat dilakukan untuk pengendalian.

Treat Risk, merupakan proses memodifikasi risiko. Penanganan risiko melibatkan pemilihan dan penerapan satu atau lebih tindakan pengendalian risiko. Proses penanganan risiko melibatkan : penilaian risiko penanganan, menentukan apakah tingkat risiko residual dapat diterima, memilih penanganan

risiko baru untuk risiko residual yang tidak dapat diterima, dan menilai efektivitas tindakan pengendalian baru.

Document, mendokumentasikan penilaian risiko berfungsi untuk merekam upaya proses penilaian, serta temuan dan rekomendasi risiko yang dihasilkan. Dokumentasi dapat dijadikan dasar penilaian risiko periode berikutnya.

Monitoring and Review, langkah terakhir dalam penilaian risiko adalah pemantauan dan peninjauan risiko. Pemantauan, pemutakhiran, dan pengurangan risiko lebih lanjut merupakan perbaikan berkelanjutan. Penilaian risiko yang dilakukan dengan benar merupakan proses perbaikan berkelanjutan.

12.6 Pendekatan Penilaian Risiko

Dalam melakukan penilaian risiko, dapat dilakukan beberapa pendekatan. Menurut Fento dan Neil penilaian risiko dapat dilakukan dengan 3 pendekatan, yaitu *measuring armageddon and other risks, risks and opportunities, risk registers and heat maps* (Fento and Neil, 2018).

Measuring armageddon and other risks

Dengan menghancurkan meteor di film Armageddon, Bruce Willis menyelamatkan dunia dari serangan meteor maupun konsekuensi lainnya. Dalam hal ini tidak ada hal lain yang penting selain mencoba untuk mencegah risiko. Dalam terminologi populer, apa yang dihadapi dunia (dalam film ini) adalah risiko yang sangat besar.

Risiko biasa dapat terjadi dalam situasi seperti tidak tersedianya sumber daya manusia yang dapat diandalkan, kegagalan teknologi, atau kekurangan dana dan waktu. Dalam penilaian risiko, terdapat 2 (dua) komponen penting, yaitu :

1. *Probability* (probabilitas) merupakan kemungkinan terjadinya risiko.
2. *Impact* (dampak) merupakan kerugian yang dapat terjadi karena disebabkan oleh risiko.

Penilaian risiko dilakukan dengan ukuran kuantitatif dari *probability* dan *impact*, kemudian menggabungkannya untuk memperoleh ukuran risiko secara keseluruhan. Secara umum penilaian dilakukan dengan mengalikan ukuran *probability* dengan *impact*, sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 8.1 sebagai berikut :

Gambar 12.2 Standar ukuran dampak berbasis risiko

$$\text{Risk} = \boxed{\text{Propability}} \times \boxed{\text{Impact}}$$

Sumber : Fento and Neil, 2018

Berdasarkan perhitungan dengan menggunakan rumus diatas, semakin besar angkanya, maka akan semakin besar risikonya. Besarnya ukuran risiko ini cukup berguna untuk memprioritaskan manajemen dalam melakukan pengendalian risiko, dari tingkat risiko yang terkecil ke tingkat risiko yang terbesar, sehingga dampak atau kerugian yang disebabkan oleh risiko tersebut dapat dihindari atau diminimalisirkan. Keberhasilan pendeteksian risiko tergantung pada kejelian manajemen dalam melakukan penilaian risiko yang terbesar dalam seluruh unit bisnis.

Risks and opportunities,

Berdasarkan cara ini risiko diidentifikasi dengan cara melihat dari sisi risiko dan peluang. identifikasi risiko dengan cara ini sering mengalami kegagalan karena adanya kesulitan dalam melihat risiko dan peluang. Risiko hanya difokuskan pada potensi aspek negatif.

Risk registers and heat maps

Risiko diidentifikasi dan dimasukkan dalam sebuah daftar dan peta tingkat risiko. Risiko dihitung dengan mengalikan kemungkinan terjadinya risiko (*probability*) dengan dampak atau kerugian yang ditimbulkan oleh risiko tersebut (*impact*) dengan menggunakan skala 1 – 5 atau 1 – 10. Skor risiko kumulatif digunakan untuk mengukur risiko total. Semakin tinggi skor risiko diasumsikan menunjukkan risiko kegagalan yang lebih besar.

Mengingat sulitnya mengukur risiko dan keterbatasan waktu yang tersedia, biasanya untuk mengatasinya angka *probability* dan *impact* yang terjadi dibuatkan daftar risiko dengan label (seperti rendah, sedang, tinggi) dan item dalam daftar risiko masukan dalam peta tingkat risiko seperti yang ditunjukkan pada Tabel 12.1 berikut ini :

Tabel 12.1 Daftar dan Peta Tingkat Risiko

<i>Probability</i>	<i>High</i>			
	<i>Medium</i>			
	<i>Low</i>			
		<i>Low</i>	<i>Medium</i>	<i>High</i>
	<i>Impact</i>			

- High risk region*
- Medium risk region*
- Low risk region*

Sumber : Fento and Neil, 2018

Pada Tabel 12.1, *probability* dan *impact* diberi skor pada skala *low* (rendah), *medium* (sedang), dan *high* (tinggi). Wilayah berwarna hijau pada peta keparahan menunjukkan risiko rendah (contoh risiko 1), wilayah berwarna kuning memiliki tingkat risiko sedang (contoh risiko 3), dan wilayah berwarna merah merupakan risiko tinggi yang berbahaya (contoh risiko 5) untuk yang menggunakan skala 1-5. Setelah tabel daftar dan peta tingkat risiko terbentuk, maka dapat dengan mudah

manajemen memilah risiko mana yang mendapat prioritas untuk dilakukan pengawasan ekstra dan dilakukan pengendalian guna meminimalisir terjadinya risiko tersebut. Risiko yang berada pada wilayah merah (*high risk region*) tentunya harus mendapat prioritas utama, meskipun risiko yang berada pada wilayah kuning (*medium risk region*) dan hijau (*low risk region*) juga tidak dapat dikesampingkan, karena risiko secara total merupakan gabungan dari risiko yang berada pada 3 (tiga) wilayah ini.

12.7 Model Penilaian Risiko

Menurut Popov, Lyon and Hollcroft model penilaian risiko dapat dilakukan dengan bentuk *qualitative, semiquantitative, or quantitative* (Popov, Lyon and Hollcroft, 2016). Model penilaian risiko diklasifikasikan menjadi kualitatif, semikuantitatif, atau kuantitatif. Saat menentukan kriteria risiko dan sistem penilaian risiko yang akan digunakan, pemangku kepentingan pada unit bisnis harus mengambil pertimbangan tingkat detail data yang diinginkan dan serta sumber daya yang tersedia.

12.7.1 Model Penilaian Risiko Qualitative

Model penilaian risiko *qualitative* didasarkan pada penjelasan secara kualitatif atau subyektif, bukan berdasarkan perhitungan angka atau data statistik. Model ini membutuhkan informasi yang banyak dan detail dalam melakukan penilaian risiko, tapi kurang tepat untuk dikembangkan dan digunakan. Model penilaian risiko *qualitative* mendefinisikan tingkat keparahan konsekuensi, kemungkinan, dan tingkat risiko dengan menggunakan kata-kata deskriptif seperti "tinggi", "sedang" dan "rendah" yang dinilai berdasarkan kriteria kualitatif saja.

Contoh model penilaian risiko *Qualitative*, yang merupakan matriks risiko, deskripsi faktor risiko, dan penilaian risiko dapat pada Tabel 8.2 berikut ini :

Tabel 12.2 Matrik Model Penilaian Risiko *Qualitative*

	← <i>Severity of Injury or Illness Consequence</i> →			
<i>Likelihood of Occurrence or Exposure for Select Unit of Time or Activity</i>	<i>Negligible</i>	<i>Marginal</i>	<i>Critical</i>	<i>Catastrophic</i>
<i>Frequent</i>	<i>Medium</i>	<i>Serious</i>	<i>High</i>	<i>High</i>
<i>Propble</i>	<i>Medium</i>	<i>Serious</i>	<i>High</i>	<i>High</i>
<i>Occasional</i>	<i>Low</i>	<i>Medium</i>	<i>Serious</i>	<i>High</i>
<i>Remote</i>	<i>Low</i>	<i>Medium</i>	<i>Medium</i>	<i>Serious</i>
<i>Improbable</i>	<i>Low</i>	<i>Low</i>	<i>Low</i>	<i>Medium</i>

Sumber : Popov, Lyon and Hollcroft, 2016

12.7.2 Model Penilaian Risiko Semiquantitative

Model penilaian risiko *semiquantitative* menggunakan data kualitatif; namun nilainya dinyatakan sebagai risiko peringkat angka/data dengan menggunakan formula untuk menghasilkan tingkat risiko atau skor. Skor tingkat risiko yang dihasilkan bisa linier atau logaritmik berdasarkan rumus yang dipilih. Salah satu keuntungan dari model *semiquantitative* adalah lebih banyak presisi dapat diberikan dengan menambahkan definisi yang menyertakan beberapa rentang data untuk tingkat keparahan risiko dan konsekuensinya. Penambahan rentang data sering membantu dalam membandingkan dan mengomunikasikan tingkat risiko. Contoh model penilaian risiko *semiquantitative*, yang merupakan matriks risiko, deskripsi faktor risiko, dan penilaian risiko dapat pada Tabel 8.3 berikut ini :

Tabel 12.3 Matrik Model Penilaian Risiko *Semiquantitative*

	← <i>Severity of Injury or illness Consequence</i> →			
<i>Likelihood of Occurrence or Exposure for Select Unit of Time or Activity</i>	<i>Negligible (1)</i>	<i>Marginal (2)</i>	<i>Critical (3)</i>	<i>Catastrophic (4)</i>
<i>Frequent (5)</i>	5	10	15	20
<i>Propble (4)</i>	4	8	12	16
<i>Occasional (3)</i>	3	6	9	12
<i>Remote (2)</i>	2	4	6	8
<i>Improbable (1)</i>	1	2	3	4

Sumber : Popov, Lyon and Hollcroft, 2016

Sebagai contoh penjelasan tabel diatas adalah :

1. Tingkat risiko 5 kemungkinan kejadian sering hampir pasti terjadi, seperti lebih dari sekali dalam 12 bulan terakhir, dan kondisi ini ada untuk terjadi.
2. Tingkat risiko 4 kemungkinan kejadian sangat mungkin terjadi, seperti sekali dalam 12 bulan terakhir, dan kondisi ini sering untuk terjadi.
3. Tingkat risiko 3 kemungkinan kejadian sesekali terjadi jika ada kondisi, terjadi dalam 24 bulan terakhir, dan kondisi ini bisa untuk terjadi.
4. Tingkat risiko 2 kemungkinan kejadian sedang dan dapat terjadi jika ada kondisi, telah terjadi dalam 36 bulan terakhir, dan kondisi ini kadang-kadang ada untuk terjadi.
5. Tingkat risiko 1 kemungkinan kejadian tidak mungkin terjadi, belum terjadi dalam 5 tahun terakhir, dan kondisi ini jarang ada untuk terjadi.

12.7.3 Model Penilaian Risiko Quantitative

Model penilaian risiko *quantitative* dilakukan dengan menggunakan perhitungan angka dan data untuk menentukan nilai keparahan konsekuensi dan kemungkinan kejadian dan menghasilkan nilai tingkat risiko dalam satuan angka tertentu. Namun nilai kuantitatif atas tingkat risiko yang dihitung masih merupakan “perkiraan”. Angka ini dapat berguna bagi pemangku kepentingan unit bisnis dalam melakukan pengambilan keputusan untuk mencegah atau menghindari terjadinya risiko yang kemungkinan terjadi dan dapat

merencanakan skala prioritas pada risiko yang bernilai besar atau tinggi.

DAFTAR PUSTAKA

Fento, N. and Neil, M. (2018) *Risk Assessment and Decision Analysis with Bayesian Networks*. Paris: CRC Press.

Halim, A. (2018) *Auditing; Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan*. Yogyakarta:UPP STIM YKPN.

Hopkin, P. (2017) *Fundamentals of Risk Management*. London: Kopanpage.

Popov, G., Lyon, B.K. and Hollcroft, B. (2016) *Risk Assessment ; A Practical Guide to Assessing Operational Risks*. Canada: Wiley.

Rejda, G.E. and McNamara, M.J. (2017) *Principle of Risk Management adn Insurance*. England: Pearson Education.

Wibowo, A. (2022) *Manajemen Risiko*. Semarang: Yayasan Prima Agus Teknik Bekerjasama dengan Universitas Sains & Teknologi Komputer (Universitas STEKOM).

BAB 13

MASALAH MASALAH KHUSUS AKUNTANSI KEUANGAN LANJUTAN

13.1 PENDAHULUAN

Penguasaan perusahaan anak melalui pembelian saham lebih 50% oleh perusahaan induk, dan penyusunan laporan keuangan gabungan perusahaan anak dan induk waktu terjadi transaksi penguasaan saham tersebut.

Masalah masalah kusus dalam akuntansi keuangan lanjut adalah berkaitan dengan Laporan Konsolidasi. Penyusunan laporan keuangan gabungan perusahaan induk dan perusahaan anak, berkaitan dengan pembukuan Laporan keuangan induk dan anak terdapat masalah-masalah khusus sebagai berikut :

1. Laba antar perusahaan
2. Deviden saham anak
3. Obligasi antar Perusahaan
4. Saham biasa dan saham preferen perusahaan anak

Masalah kusus yang akan dibahas dalam bab ini, berhubungan dengan penyusunan laporan keuangan gabungan setelah perusahaan anak dan induk sama-sama beroperasi adalah masalah laba antar perusahaan anak dan iduk dan pembagian deviden saham anak. Metode yang bisa dipilih untuk digunakan melakukan catatan-catatan yang berhubungan dengan masalah perubahan modal perusahaan anak, baik itu disebabkan laba-rugi operasi maupun karena pemberian

dividen oleh perusahaan anak, karena kedua informasi baik timbulnya laba-rugi perusahaan anak maupun pembagian dividen oleh perusahaan anak mempengaruhi total modal perusahaan anak dan secara tidak langsung akan mempengaruhi hak induk terhadap modal perusahaan anak.

13.2 METODE PENCATATAN LABA ANTAR PERUSAHAAN DAN DEVIDEN PERUSAHAAN ANAK

Dalam masa operasi perusahaan anak yang sahamnya sebagian besar atau seluruhnya dikuasai oleh induk akan menghasilkan laba atau menderita rugi. Jumlah modal anak akan berubah dengan adanya laba atau rugi operasi perusahaan anak, perubahan modal perusahaan anak akan berpengaruh terhadap jumlah hak induk terhadap modal akhir periode ketika disusun Laporan posisi Keuangan Gabungan. Selain itu pembagian dividen oleh perusahaan anak juga mempengaruhi total modalnya dan akan berpengaruh pada pengakuan hak induk pada saat disusun, Laporan Posisi Keuangan Gabungan. Ada dua metode bisa digunakan untuk melakukan catatan terhadap perubahan jumlah modal anak yang menjadi hak induk yaitu : Metode Equity dan Metode Cost.

1. Metode Equity

Metode equity diterapkan perusahaan induk, merupakan metode pencatatan investasi yang mencatat investasi awal sebagai biaya perolehan, akan ditambah laba dan dikurangi laba perusahaan anak, maka perusahaan induk selalu

melakukan penyesuaian pada Rekening "Investasi pada saham anak". Sehingga Total "Investasi saham anak" setelah ditambah "Kelebihan Harga Pokok Di atas Nilai Buku (KHPDNB)" atau dikurangi dengan "Kelebihan Nilai Buku Di atas Harga Pokok (KNBDHP)". Merupakan proporsi pemilikan modal perusahaan anak oleh induk. Misalnya, jumlah proporsi pemilikan modal anak oleh induk selalu berjumlah 60%, dan atas perubahan jumlah modal. anak hasil operasi atau pembagian dividen akan selalu dicatat oleh induk agar jumlah modal yang diakui oleh induk selalu menunjukkan proporsi sebesar 60% tersebut, catatan ini tidak harus menunggu dibuatnya laporan keuangan gabungan, jadi dicatat ketika timbul transaksi yang menyebabkan perubahan modal anak, perusahaan anak menginformasikan laba, perusahaan induk melakukan pencatatan sebagai berikut :

Investasi Saham Perusahaan Anak	Rpxx	
Laba Perusahaan Anak		Rpxx

Pecatatan ini menunjukkan perusahaan induk mengakui tambahan haknya pada modal perusahaan anak dan mengakui laba perusahaan anak sesuai dengan persentase pemilikan saham pada perusahaan anak. Dan sebaliknya jika perusahaan anak menginformasikan kerugian, maka perusahaan induk melakukan pencatatan :

Rugi Perusahaan Anak	Rpxx	
Investasi Saham Perusahaan Anak		Rpxx

Pecatatan tersebut menunjukkan perusahaan induk mengakui berkurangnya haknya pada modal perusahaan anak dan mengakui rugi perusahaan anak sesuai dengan persentase pemilikan saham pada perusahaan anak.

Pembagian dividen atas laba perusahaan anak menyebabkan penurunan total laba ditahan perusahaan anak dan investasi saham oleh perusahaan induk besarnya menurun. Pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan induk ketika perusahaan anak mengumumkan membagi dividen adalah sebagai berikut :

Piutang devidn Perusahaan Anak	Rpxx	
Investasi Saham Perusahaan Anak		Rpxx

Pencatatan dilakukan oleh Perusahaan induk ketika perusahaan anak melakukan pembayaran dividen adalah sebagai berikut :

Kas	Rpxx	
Piutang Dividen Perusahaan Anak		Rpxx

2. Metode Cost

Perusahaan induk menerapkan Metode cost untuk mengikuti jumlah hak induk pada modal anak, berasumsi

selama tahun buku berjalan setiap perubahan atas modal tak mempengaruhi rekening investasi saham anak, dianggap perusahaan anak adalah ekuitas sendiri, perubahan modal anak diakui waktu menyusun laporan posisi keuangan gabungan, membentuk rekening antara yang berbunyi "Laba yang ditahan untuk induk". Jumlah ini akan menyesuaikan total modal anak secara proporsional menunjukkan hak induk pada modal anak.

Pencatatan yang dilakukan perusahaan induk berkaitan informasi laba perusahaan anak dan pembagian deviden adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan anak menginformasikan laba atau rugi tidak ada jurnal
2. Perusahaan anak mengumumkan pembagian deviden.

Piutang deviden		Rpxx	
	Pendapatan deviden		Rpxx

3. Perusahaan anak membayar deviden.

Kas		Rpxx	
	Piutang deviden		Rpxx

13.3 ILUSTRASI PENCATATAN LABA ANTAR PERUSAHAAN DAN DEVIDEN PERUSAHAAN ANAK

Sebagai ilustrasi pencatatan laba antar perusahaan dan pembagian deviden perusahaan anak, pengaruhnya dalam penyusunan laporan keuangan gabungan dengan metode Equity dan Cost, maka bisa dikuti contoh kasus PT Kumai perusahaan induk dan PT Hana perusahaan anak.

Neraca Diperbandingkan PT Kumai dan PT Hana

Per 31 Juli 2022

	PT Kumai	PT Hana
Kas	Rp1,200,000	Rp 30,000
Piutang	Rp 300,000	Rp 150,000
Persediaan	Rp 600,000	Rp 300,000
Tanah	Rp 600,000	Rp 450,000
Aktiva tetap lain	Rp1,500,000	Rp 750,000
Jumlah Aktiva	Rp4,200,000	Rp1,680,000
Utang	Rp1,200,000	Rp 180,000
Modal :		
Saham	Rp1,500,000	Rp 750,000
Agio Saham	Rp 600,000	Rp 450,000

Total Utang dan Modal	Rp4,200,000	Rp1,680,000
-----------------------	-------------	-------------

PT Kumai pada tanggal 1 Januari 2022 membeli 25.000 lembar saham yang heredar dari PT Hana, dengan harga per lembar Rp 75 dengan ketentuan pembayaran Rp 1.050.000 dibayar kas dan ditambah saham PT Kumai sebesar 10.000 lembar. Catatan yang dilakukan oleh PT Kumai ketika membeli saham PT Hana tersebut adalah:

Investasi Saham PT Hana	Rp1.875.000	
Kas		Rp1.050.000
Modal Saham		Rp300.000
Agio Saham		Rp525.000

Jumlah Rp 1.875.000 tersebut merupakan harga saham PT Hana, yaitu $Rp75 \times 25.000$ lbr. Sesudah pembelian saham tersebut posisi laporan keuangan PT Kumai adalah sebagai berikut:

(dalam ribuan)

	Sebelum Pembelian	Pembelian	Susudah Pembelian
Kas	Rp 1,200	Rp (1,050)	Rp 3,600
Piutang	Rp 300		Rp 900
Persediaan	Rp 600		Rp 1,800

Tanah	Rp 600		Rp 1,800
Aktiva tetap lain	Rp 1,500		Rp 4,500
Investasi pd shm PT Hana	Rp 1,875		Rp 5,625
Jumlah aktiva	Rp 4,200	Rp 825	Rp 12,600
Utang Dan Modal			
Utang-utang	Rp 1,200	Rp 1,200	Rp 3,600
Modal:			
Modal saham	Rp 1,500	Rp 1,800	Rp 4,500
Agio saham	Rp 600	Rp 1,125	Rp 1,800
Laba yang Ditahan	Rp 900	Rp 900	Rp 2,700
Jumlah Utang dan Modal	Rp 4,200	Rp 5,025	Rp 12,600

Laporan keuangan dari PT Hana sebagai perusahaan anak tidak mengalami perubahan karena pembelian tersebut dilakukan melalui pasar modal, atau melalui para pemegang saham langsung, sehingga tidak mempengaruhi lembar saham yang beredar dari PT Hana dan juga tidak mempengaruhi harta bersih PT Hana.

Data transaksi operasi satu semester 1 Januari -30 Juli 2022 kedua perusahaan adalah sebagai berikut:

	PT Kumai	PT Baik
Penjualan tunai	Rp2,400,000	Rp 900,000
Penjualan sampai akhir Juli belum dilunasi	Rp 600,000	Rp 300,000
Pembelian tunai	Rp1,800,000	Rp 600,000
Pembelian sampai akhir Juli masih dalam bentuk Utang	Rp -	Rp 300,000
Penerimaan kas dari piutang	Rp 300,000	Rp 150,000
Pelunasan utang	Rp 300,000	Rp -
Biaya operasi tunai	Rp 150,000	Rp 60,000
Persediaan akhir Juli	Rp 750,000	Rp 450,000

Berdasar data operasi tersebut laporan keuangan PT Kumai dan PT Hana sebelum disusun laporan keuangan gabungan dengan metode equity dan metode cost tampak sebagai berikut :

Laporan Rugi-Laba
(sebelum disesuaikan oleh Induk)

	PT Kumai	PT Hana
Penjualan	Rp 3,000,000	Rp1,200,000
Harga Pokok Penjualan:	Rp -	Rp -
Persediaan 1 Januari 2022	Rp 600,000	Rp 300,000
Pembelian Januari - Juli 2022	Rp 1,800,000	Rp 900,000
Persediaan 31 Juli 2022	Rp (750,000)	Rp (450,000)
Haga Pokok penjualan	Rp 1,650,000	Rp 750,000
Laba Kotor Operasi	Rp 1,350,000	Rp 450,000
Biaya Operasi	Rp 150,000	Rp 60,000
Laba Bersih Operasi	Rp 1,200,000	Rp 390,000

Laporan Perubahan Laba Yang Ditahan

(sebelum dilakukan penyesuaian oleh perusahaan induk)

	PT Kumai	PT Hana
Laba yang Ditahan 1 Januari 2022	Rp 900,000	Rp 300,000
Laba Bersih Operasi	Rp1,200,000	Rp 390,000
Laba yang Ditahan 30 Juli (sebelum disesuaikan dengan dividen dan bagian laba induk)	Rp2,100,000	Rp 690,000

Misalkan sebelum buku ditutup PT Kumai mengumumkan pembagian dividen Rp300.000 dan PT Hana Rp150.000

1. Pencatatan Menggunakan Metode Equity

a. Jurnal pengakuan bagian laba perusahaan anak

Investasi pd shm PT Hana	Rp390.000	
	Laba PT Hana	Rp390.000

b. Jurnal pengakuan piutang dividen perusahaan anak

Piutang dividen PT Hana	Rp150.000	
	0	

	Investasi pd shm PT Hana		Rp150.000
--	--------------------------	--	-----------

c. Jurnal pembagian dividen oleh perusahaan induk

	Laba yg Ditahan	Rp300.000	
	Utang Dividen		Rp300.000

Setelah pencatan pengakuan laba perusahaan anak dan pengumuman pembayaran deviden oleh PT Kumai sebagai perusahaan induk maka laporan laba Ditahan Neraca 30 Juli sebagai berikut:

**Laporan Perubahan Posisi Laba yang Ditahan
PT Kumai dan PT Hana 30 Juli 2022**

	PT Kumai	PT Hana
Laba yang Ditahan 30 Juli 2022	Rp2,100,000	Rp690,000
Bagian laba dari PT Hana	Rp 390,000	Rp -
Dividen dibagi	Rp(300,000)	Rp -
Laba yang Ditahan masuk Neraca	Rp2,190,000	Rp540,000

PT Kumai dan PT Hana setelah menutup buku, maka laporan keuangan rugi laba dan neraca kedua perusahaan tampak sebagai berikut :

Laporan Rugi-Laba Diperbandingkan
Antara PT Kumai dan PT Hana
Periode 1 Januari - 31 Juli 2022

	PT Kumai	PT Hana
Penjualan	Rp3,000,000	Rp1,200,000
Harga Pokok Penjualan	Rp -	Rp -
Persediaan 1 Jan. 2022	Rp 600,000	Rp 300,000
Pembelian	Rp1,800,000	Rp 900,000
Persediaan 31 Juli 2022	Rp (750,000)	Rp (450,000)
Harga Pokok Penjualan	Rp1,650,000	Rp 750,000
Laba Kotor operasi	Rp1,350,000	Rp 450,000
Biaya Operasi	Rp (150,000)	Rp (60,000)
Laba dari PT Hana	Rp	Rp -

	390,000	
Laba Bersih	Rp1,590,000	Rp 390,000

Neraca PT Kumai dan PT Hana

Per 31 Juli 2022 yang Diperbandingkan

	PT Kumai	PT Hana
Kas	Rp 600,000	Rp 420,000
Piutang	Rp 600,000	Rp 300,000
Persediaan	Rp 150,000	Rp 450,000
Piutang Dividen PT Hana	Rp 150,000	Rp -
Tanah	Rp 600,000	Rp 450,000
Aktiva tetap lain	Rp 1,500,000	Rp 750,000
Investasi pada Saham PT Hana	Rp 2,115,000	
Jumlah Aktiva	Rp 6,315,000	Rp 2,370,000
Utang	Rp 900,000	Rp 480,000
Utang Dividen	Rp	Rp

	300,000	150,000
Modal:		
Saham	Rp 1,800,000	Rp 750,000
Agio Saham	Rp 1,125,000	Rp 450,000
Laba yang Ditahan	Rp 2,190,000	Rp 540,000
Jumlah Utang dan Modal	Rp 6,315,000	Rp 2,370,000

Dalam laporan neraca diatas Jumlah Investasi pada Saham PT Hana dan Laba yang Ditahan tersebut termasuk transaksi pengakuan laba dari dividen perusahaan anak.

Setelah perusahaan anak dan induk menyusun laporan keuangan masing-masing, maka tahap berikutnya, apabila PT Kumai perusahaan induk ingin menyajikan laporan keuangan untuk pihak eksternal maka harus disusun Laporan Keuangan Gabungan sebagai berikut:

Kertas Kerja Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan Antara
PT Kumai dan PT Hana Periode 1 Januari - 31 Juli 2022

Laporan Rugi-Laba Dan Neraca
(dalam ribuan Rupiah)

Rekening	PT Kumai	PT Baik	Eliminasi		Laporan gabungan	
			D	K	D	K
Penjualan	3.000	1.200				4.200
HPP	(1.650)	(750)			2.400	
Biaya operasi	(150)	(60)			210	
Laba dari PT HANA	390	-	390			
Laba bersih	1.590	390			1.590	
Pengakuan laba anak Ke laba ditahan Induk				390		
			390	390	4.200	4.200
NERACA						
Kas	600	420			1.020	
Piutang	600	300			900	
Piutang dividen PT HANA	150			150		
Persediaan	750	450			1.200	
Tanah	600	450			1.500	
Aktiva tetap lain	1.500	750.			2.250	

Investasi pd shm PT HANA	2.115					
Eliminasi Shm PT HANA				750		
Eliminasi 100% Agio shm PT BAIK				450		
Eliminasi 100% Laba yang Ditahan PT HANA				520		
KHPDNB					375	
Jumlah Aktiva	6.315	2.370				
Utang	900	480				1.380
Utang dividen	300	150	150			300
Saham PT KUMAI	1.800					1.800
Saham PT HANA		750				
Eliminasi 100% shm PT HANA			750			
Agio saham PT KUMAI	1.125					1.125
Agio saham PT HANA		450				
Eliminasi Agio saham PT HANA			450			
Labanya ditahan PT KUMAI	2.190					1.950
Labanya ditahan PT HANA		540				
Eliminasi Labanya ditahan PT HANA			540			
Jumlah Utang dan Modal	6.315	2.370	1.890	1.890	6.795	6795

Laporan Rugi-laba gabungan antara PT Kumai dan PT Hana dari ketas kerja diatas disusun dengan metode equity adalah sebagai berikut:

PT Kumai dan PT Hana
Laporan Rugi-Laba Gabungan
Untuk Periode yang Berakhir Tanggal 31 Juli 2022

Penjualan		Rp 4.200.000
Harga Pokok Penjualan		
Persediaan 1 Januari 2022	Rp 900.000	
Pembelian Januari-Juli	Rp2.700.000	
	Rp3.600.000	
Persediaan akhir 31 Juli 2022	(Rp1.200.000)	
Harga Pokok Penjualan		Rp 2.400.000
Laba Kotor		Rp 600.000
Biaya operasi		Rp 210.000
Laba Bersih Operasi		Rp1.590.000

PT Kumai dan PT Hana
Neraca Gabungan Per 31 Juli 2022

Aktiva		Utang	
Kas	Rp 1.020.000	Utang Dagang	Rp1.380.000
Persediaan	Rp 900.000	Utang Deviden	Rp 300.000
	Rp 1.200.000		
		Modal	
Aktiva tetap		Hak Induk	
Tanah	Rp 1.050.000	Saham	Rp1.800.000
Lain Lain	Rp 225.000	Agio Saham	Rp1.125.000
		Laba Ditahan	Rp2.190.000
			Rp5.115.000
KHPDNB	Rp 375.000	Hak Anak	
Jumlah Aktiva	Rp6.795.000	Jumlah Utang dan Modal	Rp6.795.000

2. Pencatatan Menggunakan Metode Cost

a. Jurnal pengakuan bagian laba perusahaan anak

Tidak ada jurnal

b. Jurnal pengakuan piutang dividen perusahaan anak

Piutang dividen PT Hana	Rp150.000	
-------------------------	-----------	--

	Pendapatan Dividen		Rp150.000
--	--------------------	--	-----------

c. Jurnal pembagian dividen oleh perusahaan induk

	Laba yg Ditahan	Rp300.000	
	Utang Dividen		Rp300.000,

Dalam metode cost informasi laba dan pembagian dividen perusahaan anak tidak berpengaruh terhadap rekening Investasi Pada Saham Perusahaan Anak, sehingga laporan keuangan kedua perusahaan sebelum digabungkan akan tampak sebagai berikut :

**Laporan Perubahan Posisi Laba yang Ditahan
PT Kumai dan PT Hana 30 Juli 2022**

	PT Kumai	PT Hana
Laba yang Ditahan 30 Juli 2022	Rp2.100.000	Rp 690.000
Pendapatan Dividen	Rp 150.000	
Dividen dibagi	(Rp300.000)	(Rp150.000)

Laba yang Ditahan masuk Neraca	Rp1.950.000	Rp540.000
--------------------------------	-------------	-----------

Laporan Rugi-Laba Diperbandingkan

Antara PT Kumai dan PT Hana

Periode 1 Jan - 31 Juli 2022

	PT Kumai	PT Hana
Penjualan	Rp3.000.000	Rp1.200.000
Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan 1 Jan. 2022	Rp 600.000	Rp300.000
Pembelian	Rp 1.800.000	Rp 900.000
Persediaan 31 Juli 2022	(Rp 750.000)	(Rp450.000)
Harga Pokok Penjualan	Rp 1.650.000	Rp750.000
Laba Kotor operasi	Rp 1.350.000	Rp450.000
Biaya Operasi	Rp 150.000)	(Rp 60.000)
Pendapatan Deviden	<u>Rp 150.000</u>	
Laba Bersih	Rp	Rp390.000

	1.350.000	
--	-----------	--

Neraca PT Kumai dan PT Hana
Per 31 Juli 2022 yang Diperbandingkan

	PT Kumai	PT Hana
Kas	Rp 600.000	Rp 420.000
Piutang	Rp 600.000	Rp 300.000
Persediaan	Rp 150.000	Rp 450.000
Piutang Dividen PT Hana	Rp 150.000	
Tanah	Rp 600.000	Rp 450.000
Aktiva tetap lain	Rp 1.500.000	Rp 750.000
Investasi Saham PT Hana	Rp 1.875.000	
Jumlah Aktiva	Rp6.075.000	Rp2.370.000
Utang	Rp 900.000	Rp 480.000
Utang Dividen	Rp 300.000	Rp 150.000
Modal:		

Saham	Rp 1.800.000	Rp 750.0000
Agio Saham	Rp 1.125.000	Rp 450.000
Laba yang Ditahan	Rp 1.950.000	Rp 540.000
Jumlah Utang dan Modal	Rp 6.075.000	Rp 2.370.000

Setelah perusahaan anak dan induk menyusun laporan keuangan masing-masing, maka tahap berikutnya, apabila PT Kumai perusahaan induk ingin menyajikan laporan keuangan untuk pihak eksternal maka harus disusun Laporan Keuangan Gabungan sebagai berikut:

Kertas Kerja Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan
Antara PT Kumai dan PT Hana Periode 1 Januari - 31 Juli 2022

Laporan Rugi-Laba Dan Neraca

Rekening	PT Kumai	PT Baik	Eliminasi		Laporan gabungan	
			D	K	D	K
Penjualan	3.000	1.200				4.200
HPP	(1.650)	(750)			2.400	
Biaya operasi	(150)	(60)			210	
Pendapatan Bunga	150	-	150			
Laba bersih	1.350	390			1.590	
Ke laba ditahan Induk				150		

			150	150	4.200	4.200
NERACA						
Kas	600	420			1.020	
Piutang	600	300			900	
Piutang dividen	150			150		
Persediaan	750	450			1.200	
Tanah	600	450			1.500	
Aktiva tetap lain	1.500	750.			2.250	
Investasi pd shm PT HANA	1.875					
Eliminasi Shm PT HANA				750		
Eliminasi 100% Agio shm PT BAIK				450		
Eliminasi 100% Laba yang Ditahan PT HANA				300		
KHPDNB					375	
Jumlah Aktiva	6.315	2.370				
Utang	900	480				1.380
Utang dividen	300	150	150			300
Saham	1.800	750				1.800
Eliminasi 100% shm PT HANA			750			
Agio saham PT KUMAI	1.125	450				1.125
Eliminasi Agio saham PT HANA			450			

Laba ditahan	1.950	540				2.190
Eliminasi Laba ditahan PT HANA			300			
Jumlah Utang dan Modal	6.315	2.370	1.890	1.890	6.795	6.795

Dari kertas kerja diatas Laporan Rugi-laba gabungan antara PT Kumai dan PT Hana dengan metode Cost adalah sebagai berikut:

PT Kumai dan PT Hana

Laporan Rugi-Laba Gabungan

Untuk Periode yang Berakhir Tanggal 31 Juli 2022

Penjualan	Rp 4.200.000
Harga Pokok Penjualan:	
Persediaan I Januari 2022	Rp900.000
Pembelian Januari – Juli	Rp2.700.000
Barang Siap dijual	Rp3.600.000
Persediaan 31 Juli 2022	(1.200.000)
Harga Pokok Penjualan	Rp 2.400.000
Laba Kotor Operasi	Rp 1.800.000
Biaya Operasi	Rp 210.000
Laba Bersih Operasi	Rp 1.590.000

PT Kumai dan PT Hana
Neraca Gabungan Per 31 Juli 2022

AKTIVA		UTANG	
Kas	Rp 1.020.000	Utang Dagang	Rp 1.380.000
Piutang	Rp 900.000	Utang Dividen	Rp 300.000
Persediaan	Rp 1.200.000		
		MODAL:	
Aktiva tetap		Hak induk :	
Tanah	Rp 1.050.000	Saham	Rp 1.800.000
Lain-lain	Rp 225.000	Agio saham	Rp 1.25.000
		Laba ditahan	Rp2.190.000

			Rp5.115 000
KHPDNB	Rp 375.000	Hak anak	
Jml. Aktiva	Rp6.795.000	Jumlah Utang & Modal	6.795.000

KHPDNB = Kelebihan Harga Pokok Di atas Nilai Buku.

DAFTAR PUSTAKA

- Floyd A. Beams, Amir Abadi Yusuf, 2000, Akuntansi Keuangan Lanjutan di Indonesia, Salemba Empat, Jakarta.
- L Suparwoto, 1999, Akuntansi Keuangan Lanjutan Laporan Keuangan Konsolidasi Pendekatan terpadu, BPFE, Yogyakarta.
- Mas'ud Machfoed dan Arifin Sabeni, 2001, Akuntansi Lanjut 2, BPFE, Yogyakarta.
- Richard E. Baker, Valdean C. Lembke, Thomas E. King, 2005, Akuntansi Keuangan Lanjutan, Salemba Empat, Jakarta.
- Richard E. Baker, Valdean C. Lembke, Thomas E. King, Cynthia G. Jeffrey, Amir Abadi Yusuf, Sylvia Veronica, Etty Retno Wulandari, Dwi Martani, 2005, Akuntansi Keuangan Lanjutan perspektif Indonesia, Salemba Empat, Jakarta.

BIODATA PENULIS



Novia Rizki, S.E., M. Ak., Ak., CA

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram

Penulis lahir di Selong tanggal 13 November 1993. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi di Universitas Mataram dan melanjutkan Pendidikan Profesi Akuntansi sekaligus Magister Akuntansi di Universitas Indonesia. Penulis menekuni bidang akuntansi keuangan, akuntansi biaya, dan audit.

BIODATA PENULIS



Ika Wulandari, S.E., M.Ak

Dosen Program Studi Komputerisasi Akuntansi
Politeknik LP3I Kampus Pekanbaru

Penulis lahir di kota Pekanbaru tanggal 21 Agustus 1978. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Komputerisasi Akuntansi pada Politeknik LP3I Kampus Pekanbaru. Menyelesaikan pendidikan S1 di Universitas Islam Riau (UIR) pada jurusan Akuntansi lulusan tahun 2002 dan melanjutkan S2 di Universitas Riau (UNRI) jurusan Akuntansi Konsentrasi Audit lulusan tahun 2017. Alamat surel yang bisa dihubungi melalui ikawulandari@plb.ac.id

BIODATA PENULIS



Dr. R. Rosiyana Dewi Ak, MSi, CA

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti

Penulis lahir di Bogor tanggal 7 Februari 1975. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti. Menyelesaikan pendidikan S1, S2, dan S3 pada Jurusan Akuntansi Universitas Trisakti. Dasar keahlian akuntansi penulis adalah bidang akuntansi keuangan dan akuntansi berkelanjutan. Saat ini Penulis mengajar mata kuliah akuntansi pengantar, menengah, serta akuntansi keuangan lanjutan. Disamping itu penulis juga mengajar metodologi penelitian. Berbagai tulisan karya ilmiah berupa penelitian dan pengabdian kepada masyarakat telah dilakukan dan dipublikasikan di berbagai jurnal nasional maupun internasional.

BIODATA PENULIS



Faturahman, S.E., M.S.Ak

Dosen Program Studi Akuntansi Syariah
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam
UIN Sulthan Thaha Saifuddin Jambi

Penulis lahir di Purworejo, Jawa Tengah tanggal 21 Juli 1980. Penulis merupakan dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Syariah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Universitas Islam Negeri Sultan Thaha Saifuddin Jambi. Penulis juga mengabdikan sebagai tutor di Prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Terbuka. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi dan melanjutkan S2 pada Jurusan Ilmu Akuntansi. Selain mengajar, penulis menekuni bidang menulis, beberapa artikel telah diterbitkan pada Jurnal Akreditasi Nasional. Penulis tercatat aktif dalam keanggotaan organisasi profesi, diantaranya Asosiasi Dosen Akuntansi Indonesia (ADAI) wilayah Jambi, dan Asosiasi Profesi Pendidik dan Profesi Tehnisi Akuntansi Indonesia (APPTASI) Wilayah Jambi.

BIODATA PENULIS



Dr. Dra. Nurchayati, SE, MSi, Ak
Staf Dosen Program Studi Akuntansi
Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas 17 Agustus 1945 Semarang

Penulis lahir di Semarang tanggal 14 Januari 1963. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas 17 Agustus 1945 Semarang.

Menyelesaikan pendidikan S1 Manajemen tahun 1987, S2 Akuntansi tahun 2002 dan Program Pendidikan Profesi Akuntan tahun 2013 pada Universitas Diponegoro Semarang, S1 Akuntansi tahun 2012 pada Universitas 17 Agustus 1945 Semarang dan S3 Manajemen tahun 2021 pada Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga. Penulis menekuni bidang Akuntansi dan Manajemen Keuangan.

BIODATA PENULIS



Nelly Masnila, S.E., M.Si., Ak., CA., AAPA
Dosen Program Studi Akuntansi Sektor Publik
Politeknik Negeri Sriwijaya

Penulis lahir di Palembang tanggal 14 Oktober 1968. Penulis merupakan dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Sektor Publik, Politeknik Negeri Sriwijaya. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya Palembang pada tahun 1992 dan menyelesaikan S2 pada Program Pascasarjana Universitas Padjadjaran dengan bidang kajian Akuntansi pada tahun 2006. Saat ini penulis tinggal menyelesaikan sidang terbuka untuk meraih gelar Doktor Ilmu Manajemen dengan bidang kajian Manajemen Akuntansi. Penulis menekuni bidang menulis, dengan buku yang telah dipublikasikan yaitu:

1. Kamus Bahasa Komerling (2020),
2. Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah (2021),
3. Pembudidayaan Padi Varietas Unggul untuk Menunjang Ekonomi Petani (Monograf, 2022)
4. Penerapan *Good Government Governance* melalui Inovasi Pengelolaan Keuangan dan Peningkatan Kinerja Pemerintah (*Book Chapter*, 2022)
5. Pengantar Akuntansi (2023)

BIODATA PENULIS



Dr. Ivan Yudianto, S.E., M.Si., Ak., CA., CRP., QIA

Dosen Departemen Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Padjadjaran

Penulis lahir di Majalengka tanggal 01 September 1974. Penulis adalah dosen tetap pada Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Padjadjaran. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Program Studi Akuntansi di FEB Unpad dan melanjutkan S2 pada Magister Akuntansi FEB UI serta S3 pada Program Studi Doktor Ilmu Akuntansi FEB Unpad. Penulis menekuni bidang Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan, Internal Audit dan Perpajakan.



BIODATA PENULIS



Fice Handayani, SE, Ak, MM

Staff Dosen STIE Balikpapan Jurusan Akutansi

Penulis lahir di Padang tanggal 21 Agustus 1980. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Balikpapan (STIEPAN). Bergabung menjadi dosen

STIEPAN pada tahun 2009. Menyelesaikan pendidikan S1 jurusan Akuntansi pada Universitas Andalas (UNAND) tahun 2002. Dan melanjutkan pendidikan Magister Manajemen (S2) konsentrasi Manajemen Keuangan tahun 2010 dan lulus tahun 2012 pada Universitas Mulawarman (UNMUL). Penulis juga menulis beberapa *book chapter* yang lainnya seperti Buku Akuntansi Keuangan tahun 2022 dan Buku Akuntansi Pajak tahun 2022. Penulis juga aktif mempublikasikan hasil penelitiannya diberbagai jurnal nasional terakreditasi.

BIODATA PENULIS



Susana Dewi, S.E., M.Ak

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas La Tansa Mashiro
Rangkasbitung

Penulis lahir di Surabaya, 25 April 1972, beragama Islam dan tinggal di Perumahan Metro Cilegon Cluster Grand Cendana, merupakan dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Universitas La Tansa Mashiro Rangkasbitung. Menyelesaikan pendidikan S1 Manajemen di Universitas Gadjah Mada Yogyakarta dan melanjutkan S2 Akuntansi di Universitas Tirtayasa Serang. Penulis merupakan Editor buku Akuntansi Manajemen 2019. Karya buku yang sudah dihasilkan antara lain

: Manajemen Investasi dan Portofolio, Akuntansi Keuangan Lanjutan serta Akuntansi Keuangan Lanjutan. Penulis juga seirng melakukan penelitian dan menulis jurnal hasil penelitian yang terakreditasi. Sebagai salah satu penulis di buku ini, penulis berharap semoga buku ini memiliki manfaat yang besar khususnya untuk para mahasiswa dan rekan akademisi yang menggeluti keilmuan bidang Akuntansi dan Keuangan.

BIODATA PENULIS



Parju

Staf Dosen Program Studi Akuntansi UNTAG Semarang

Penulis lahir di Sragen Tanggal 21 Oktoner 1963. Penulis adalah dosen tetap Fakultas Ekonomika dan Bisnis UNTAG Semarang. Menyelesaikan pendidikan S1 Manajemen di UNTAG Semarang tahun 1989, S1 Akuntansi di UNTAG Semarang tahun 2002 dan S2 Manajemen Keuangan Di Universitas Hasanudin Tahun 1998