



Edisi Revisi II



Disusun Oleh :
HENDRY ADAM

FAKULTAS ILMU KOMPUTER DAN SISTEM INFORMASI
UNIVERSITAS KEBANGSAAN
BANDUNG
2015

SILABUS AKUNTANSI LANJUTAN



A. IDENTITAS MATA KULIAH

1. Nama Mata Kuliah : **AKUNTANSI LANJUTAN**
2. Nama Pengajar : Hendry Adam,SE
3. Bobot : 1,5 Jam Per Minggu
4. Diberikan Pada Jurusan : Sistem Informasi
5. Evaluasi : Komponen Evaluasi
Bobot
 - a. Tugas-tugas
 - b. Kuis-kuis
 - c. Ujian Tengah Semester (UTS)
 - d. Ujian Akhir Semester (UAS)

B. TUJUAN MATA KULIAH

Mahasiswa diharapkan :

1. Memahami hubungan antara sistem informasi umum dengan proses akuntansi (lanjutan) sehingga diharapkan akan memiliki gambaran tentang akuntansi lanjutan sebagai suatu sistem informasi yang akan berguna dalam disain suatu sistem.
2. Memahami dan mengerti masalah-masalah fundamental yang harus diketahui dan dipahami dalam akuntansi lanjutan, meliputi Persekutuan (Partnership), Joint Venture, Penjualan Angsuran, Penjualan Konsinyasi, Hubungan Kantor Pusat dan Cabang, Penggabungan Badan Usaha dan Hubungan antara Perusahaan Afiliasi – Laporan Keuangan yang di konsolidasi.
3. Memahami prosedur-prosedur pencatatan transaksi-transaksi, perlakuan akuntansinya dan penyajiannya di dalam laporan keuangan pada masing-masing topik yang dibahas.

C. TUJUAN INSTRUKSIONAL UMUM

Menanamkan pemahaman tentang Akuntansi Lanjutan sebagai suatu sistem, sehingga diharapkan mahasiswa setelah selesai mengikuti Mata Kuliah Akuntansi Lanjutan ini wawasan serta pengetahuannya akan bertambah.

D. POKOK BAHASAN DAN SUB POKOK BAHASAN

1. **Persekutuan** : Pembentukan Dan Usahanya
 - a. Pengertian Persekutuan
 - b. Karakteristik Persekutuan
 - c. Bentuk Persekutuan
 - d. Akuntansi Terhadap Penyertaan Modal Dalam Persekutuan
 - e. Akuntansi Untuk usaha Persekutuan
 - f. Pembagian Laba (Rugi)

2. **Persekutuan** : Pembubaran Karena Perubahan Pemilik
 - a. Pengertian
 - b. Keadaan-keadaan Yang menyebabkan Pembubaran
 - c. Persoalan Akuntansi dalam Pembubaran Persekutuan
 - d. Masuknya Seorang Atau lebih Anggota Baru
 - e. Pengunduran Diri Anggota
 - f. Penyelesaian Dengan Adanya Kematian Seorang Atau lebih Anggota
 - g. Penyatuan Atau Peleburan Persekutuan Ke dalam Bentuk Perseroan.
3. **Likuidasi Persekutuan**
 - a. Pengertian Likuidasi
 - b. Prosedur dalam Likuidasi
 - c. Likuidasi yang Berlangsung Setelah Proses Realisasi Selesai.
4. **Penjualan Angsuran**
 - a. Pengertian
 - b. Pengakuan Laba Kotor Dalam Penjualan Angsuran
 - c. Penjualan Barang-barang Tak Bergerak
 - d. Penjualan Angsuran Barang-Barang Bergerak
 - e. Penjualan Angsuran barang Dagangan (Barang-Barang Bergerak)
 - f. Penyajian Laporan Keuangan Pada Metode Angsuran
 - g. Masalah Pertukaran (Trade In) Didalam Penjualan Angsuran
 - h. Masalah Pembatalan kontrak Dan Pemilikan Kembali
 - i. Masalah Bunga Dalam Penjualan Angsuran.
5. **Penjualan Konsinyasi**
 - a. Pengertian
 - b. Perjanjian Konsinyasi
 - c. Masalah Akuntansi bagi Komisioner
 - d. Masalah Akuntansi bagi Pengamanat
 - e. Retur Untuk Barang-Barang Konsinyasi
 - f. Uang Muka Dari Komisioner
 - g. Penyajian Laba (Rugi) Penjualan Konsinyasi Didalam Laporan Perhitungan Rugi-Laba.
6. **Hubungan Kantor Pusat Dan Cabang (I)**
 - a. Perkembangan Pembentukan Agen dan Cabang
 - b. Perbedaan karakteristik Agen dan Cabang
 - c. Hubungan Kantor Pusat dan Agen
 - d. Hubungan Kantor Pusat – Cabang
 - e. Sistem Akuntansi Untuk Usaha Kantor Cabang
 - f. Prosedur pencatatan Transaksi-Transaksi Antar Cabang Dan Kantor Pusat
 - g. Laporan Keuangan Gabungan.
7. **Hubungan Kantor Pusat Dan Cabang (II)**
 - a. Masalah-Masalah Khusus Antara Pusat Dan Cabang
 - b. Pengiriman Uang Antar Cabang
 - c. Pengiriman Barang Antar Cabang
 - d. Barang-Barang Untuk Cabang Di Nota Di Atas Harga Pokok
 - e. Barang-Barang Untuk Cabang Di Nota Dengan Harga Eceran
 - f. Laporan Keuangan Gabungan.
8. **Penggabungan Badan Usaha**
 - a. Pengertian
 - b. Bentuk-Bentuk Penggabungan Badan Usaha
 - c. Persoalan-Persoalan dalam Penggabungan Badan Usaha
 - d. Kontribusi Relatif Perusahaan-Perusahaan Yang Bergabung
 - e. Penggabungan Dengan Mengeluarkan Satu Jenis Saham
 - f. Penggabungan Dengan Mengeluarkan Lebih Dari Satu Jenis Saham

E. SATUAN ACARA PERKULIAHAN

Mata Kuliah : **Akuntansi Lanjutan**
 Jurusan : **Sistem Informasi**
 Nama Dosen : **Hendry Adam,SE**

Pertemuan Ke :	POKOK BAHASAN & TUJUAN INSTRUKSIONAL UMUM	SUB POKOK BAHASAN DAN SASARAN BELAJAR	Cara Pengajaran	Media	Referensi
1	<p>PERSEKUTUAN : Pembentukan Dan Usahnya</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Memahami konsep-konsep yang berhubungan dengan penggabungan usaha Menjelaskan karakteristik dan bentuk persekutuan Memahami perlakuan akuntansi terhadap penyertaan modal dalam persekutuan dan permasalahannya Memahami akuntansi untuk persekutuan. 	<ol style="list-style-type: none"> Pengertian Persekutuan Karakteristik Persekutuan Bentuk Persekutuan Akuntansi Terhadap Penyertaan Modal Dalam Persekutuan Akuntansi Untuk usaha Persekutuan Pembagian Laba (Rugi). <p>Mahasiswa dapat menjelaskan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Proses pembentukan suatu persekutuan Ciri-ciri persekutuan Klasifikasi persekutuan dan perbedaannya Perlakuan akuntansi terhadap suatu penyertaan modal dalam persekutuan Proses akuntansi untuk usaha persekutuan serta permasalahannya Macam-macam cara pembagian laba (rugi) dalam persekutuan. 	Kuliah mimbar , soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6
Minggu Ke :	POKOK BAHASAN & TUJUAN INSTRUKSIONAL UMUM	SUB POKOK BAHASAN DAN SASARAN BELAJAR	Cara Pengajaran	Media	Referensi
2 dan 3	<p>PERSEKUTUAN: Pembubaran Karena Perubahan Pemilik</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Menjelaskan tentang pembubaran persekutuan Perlakuan akuntansi terhadap pembubaran persekutuan Teknik pemberian bonus bagi anggota pemilik lama dan anggota baru Pembentukan bonus dan goodwill Proses perubahan bentuk dari persekutuan ke bentuk perseroan. 	<ol style="list-style-type: none"> Pengertian Keadaan-keadaan Yang menyebabkan Pembubaran Persoalan Akuntansi dalam Pembubaran Persekutuan Masuknya Seorang Atau lebih Anggota Baru Pengunduran Diri Anggota Penyelesaian Dengan Adanya Kematian Seorang Atau Lebih Anggota Penyatuan Atau Peleburan Persekutuan Ke Dalam Bentuk Perseroan. <p>Mahasiswa dapat menjelaskan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Memahami suatu pembubaran persekutuan Hal-hal yang menyebabkan terjadinya suatu pembubaran persekutuan Perlakuan dari sisi akuntansi terhadap terjadinya perubahan dalam persekutuan Pertimbangan-pertimbangan suatu persekutuan menambah seorang atau lebih anggota baru Teknik pemberian bonus bagi anggota pemilik lama Teknik pemberian bonus bagi anggota baru Pembentukan goodwill untuk anggota baru Penentuan ada atau tidaknya bonus dan goodwill Perlakuan terhadap adanya pengunduran diri anggota Pertimbangan-pertimbangan bagi anggota yang mengundurkan diri Proses perhitungan dan pembayaran bagi anggota yang mengundurkan diri Proses penyelesaian bagi anggota yang meninggal Proses penyatuan atau peleburan persekutuan ke bentuk perseroan. 	Kuliah mimbar , soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6
4 dan 5	<p>LIKUIDASI PERSEKUTUAN</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Pengertian dan Proses Pembubaran Persekutuan serta perlakuan akutansinya Hal-hal yang mungkin terjadi dalam pelaksanaan realisasi perubahan aktiva dan proses likuidasi selanjutnya Proses penyelesaian likuidasi dengan kondisi-kondisi khusus. 	<ol style="list-style-type: none"> Pengertian Likuidasi Prosedur Dalam Likuidasi Likuidasi Yang Berlangsung Setelah Proses Realisasi Selesai. <p>Mahasiswa dapat menjelaskan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Pengertian dan Proses Pembubaran Persekutuan Prosedur dalam likuidasi secara akuntansi Terjadinya likuidasi setelah proses realisaasi selesai Kemungkinan-kemungkinan yang terjadi dalam pelaksanaan realisasi perubahan aktiva dan proses likuidasi selanjutnya Proses penyelesaian likuidasi dengan kondisi-kondisi tertentu. 	Kuliah mimbar, soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6

Minggu Ke :	POKOK BAHASAN & TUJUAN INSTRUKSIONAL UMUM	SUB POKOK BAHASAN DAN SASARAN BELAJAR	Cara Pengajaran	Media	Referensi
6 dan 7	<p>PENJUALAN ANGSURAN</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Pengertian kegiatan serta proses transaksi penjualan secara angsuran Bentuk perjanjian (kontrak) penjualan angsuran Metode pengakuan laba kotor transaksi penjualan angsuran Proses penjualan barang-barang bergerak dan tak bergerak dan perlakuan akuntansinya Proses penyajian laporan keuangan pada metode angsuran Perlakuan terhadap transaksi karena pertukaran (trade in) di dala penjualan angsuran 	<ol style="list-style-type: none"> Pengertian Pengakuan Laba Kotor Dalam Penjualan Angsuran Penjualan Barang-barang Tak Bergerak Penjualan Angsuran Barang-Barang Bergerak Penjualan Angsuran Barang Dagangan (Barang-Barang Bergerak) Penyajian Laporan Keuangan Pada Metode Angsuran Masalah Pertukaran (Trade In) Didalam Penjualan Angsuran Masalah Pembatalan kontrak Dan Pemilikan Kembali Masalah Bunga Dalam Penjualan Angsuran. <p>Mahasiswa dapat menjelaskan:</p> <ol style="list-style-type: none"> Pengertian kegiatan penjualan secara angsuran Proses transaksi penjualan angsuran Bentuk perjanjian (kontrak) penjualan angsuran Metode pengakuan laba kotor transaksi penjualan angsuran Proses penjualan barang-barang tak bergerak dan perlakuan akuntansinya Proses penjualan barang-barang bergerak dan perlakuan akuntansinya Proses akuntansi penjualan angsuran barang dagangan (barang bergerak) Proses penyajian laporan keuangan pada metode angsuran Perlakuan terhadap transaksi karena pertukaran (trade in) di dala penjualan angsuran Proses penyelesaian masalah akibat pembatalan kontrak dan pemilikan kembali Permasalahan bunga dalam penjualan angsuran. 	Kuliah mimbar, soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6
8 dan 9	<p>PENJUALAN KONSINYASI</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ol style="list-style-type: none"> Menjelaskan mengenai penjualan secara konsinyasi serta perbedaannya dengan penjualan Alasan terjadinya transaksi konsinyasi baik bagi pengamanat maupun komisioner Hak dan kewajiban yang berhubungan dengan perjanjian konsinyasi Perlakuan akuntansi bagi komisioner dan pengamanat Penyajian laba(rugi) penjualan konsinyasi dalam laporan perhitungan Rugi-Laba. 	<ol style="list-style-type: none"> Pengertian Perjanjian Konsinyasi Masalah Akuntansi bagi Komisioner Masalah Akuntansi bagi Pengamanat Retur Untuk Barang-Barang Konsinyasi Uang Muka Dari Komisioner Penyajian Laba (Rugi) Penjualan Konsinyasi Didalam Laporan Perhitungan Rugi-Laba. <p>Mahasiswa dapat menjelaskan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Menjelaskan mengenai penjualan secara konsinyasi Perbedaan transaksi penjualan dengan transaksi konsinyasi Alasan terjadinya transaksi konsinyasi baik bagi pengamanat maupun komisioner Hak dan kewajiban yang berhubungan dengan perjanjian konsinyasi Ketentuan umum menurut undang-undang hukum traksaksi penjualan konsinyasi Perlakuan akuntansi bagi komisioner Perlakuan akuntansi bagi pengamanat Perlakuan bagi barang-barang konsinyasi yang di retur Perlakuan uang muka dari komisioner Penyajian laba(rugi) penjualan konsinyasi dalam laporan perhitungan Rugi-Laba. 	Kuliah mimbar, soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6
10	<p>HUBUNGAN KANTOR PUSAT DAN KANTOR CABANG (I)</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Dasar pertimbangan dibentuknya agen dan cabang serta perbedaannya Hubungan antara kantor Pusat dengan Agen serta cara pencatatannya Hubungan Kantor Pusat Dan Kantor Cabang serta perlakuan akuntansinya Sistem akuntansi bagi usaha kantor cabang 	<ol style="list-style-type: none"> Perkembangan Pembentukan Agen dan Cabang Perbedaan karakteristik Agen dan Cabang Hubungan Kantor Pusat dan Agen Hubungan Kantor Pusat – Cabang Sistem Akuntansi Untuk Usaha Kantor Cabang Prosedur pencatatan Transaksi-Transaksi Antar Cabang Dan Kantor Pusat Laporan Keuangan Gabungan. <p>Mahasiswa dapat menjelaskan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Dasar pertimbangan dibentuknya agen dan cabang Perbedaan pokok antara Agen dan Cabang Hubungan antara kantor Pusat dengan Agen Sistem pencatatan Kantor Pusat dan Agen Hubungan Kantor Pusat Dan Kantor Cabang Perlakuan akuntansi kantor Pusat dan kantor Cabang Sistem akuntansi bagi usaha kantor cabang Prosedur pencatatan transaksi antar Cabang dan kantor Pusat Menyusun laporan keuangan gabungan: kantor Pusat, kantor Cabang. 	Kuliah mimbar, soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6

Minggu Ke :	POKOK BAHASAN & TUJUAN INSTRUKSIONAL UMUM	SUB POKOK BAHASAN DAN SASARAN BELAJAR	Cara Pengajaran	Media	Referensi
11 dan 12	<p>HUBUNGAN KANTOR PUSAT DAN KANTOR CABANG (II)</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Permasalahan khusus antara kantor cabang dan pusat Proses pengiriman uang antar cabang bila perusahaan memiliki cabang lebih dari satu Sistem pencatatan pembukuan kantor pusat dan cabang Proses penyusunan laporan keuangan gabungan. 	<ol style="list-style-type: none"> Masalah-Masalah Khusus Antara Pusat Dan Cabang Pengiriman Uang Antar Cabang Pengiriman Barang Antar Cabang Barang-Barang Untuk Cabang Di Nota Di Atas Harga Pokok Barang-Barang Untuk Cabang Di Nota Dengan Harga Eceran Laporan Keuangan Gabungan. <p>Mahasiswa dapat menjelaskan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Permasalahan khusus antara kantor cabang dan pusat Proses pengiriman uang antar cabang bila perusahaan memiliki cabang lebih dari satu Proses pengiriman barang antar cabang dengan otoritas dipegang oleh kantor pusat Sistem pencatatan pembukuan kator pusat dan cabang Perlakuan akuntansi barang-barang untuk cabang dengan nota di atas harga pokok Perlakuan akuntansi barang-barang untuk cabang dengan nota dengan harga eceran Penyusunan laporan keuangan gabungan. 	Kuliah mimbar, soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6
13 dan 14	<p>PENGGABUNGAN BADAN USAHA</p> <p>Mahasiswa dapat :</p> <ul style="list-style-type: none"> Pengertian dan proses penggabungan suatu badan usaha serta dasar pertimbangan penggabungan usaha Bentuk-bentuk penggabungan badan usaha Mekanisme penyertaan modal dalam penggabungan badan usaha. 	<ol style="list-style-type: none"> Pengertian Bentuk-Bentuk Penggabungan Badan Usaha Persoalan-Persoalan dalam Penggabungan Badan Usaha Kontribusi Relatif Perusahaan-Perusahaan Yang Bergabung Penggabungan Dengan Mengeluarkan Satu Jenis Saham Penggabungan Dengan Mengeluarkan Lebih Dari Satu Jenis Saham. <p>Mahasiswa dapat menjelaskan :</p> <ol style="list-style-type: none"> Pengertian dan proses penggabungan suatu badan usaha Dasar pertimbangan penggabungan usaha Bentuk-bentuk penggabungan badan usaha Penggabungan berdasarkan jenis usaha, segi kejadian hukum dan konsolidasi Masalah yang timbul dalam proses penggabungan badan usaha Mekanisme modal dalam penggabungan badan usaha Mekanisme modal saham dalam proses penggabungan badan usaha 	Kuliah mimbar, soal dan diskusi	Whiteboard & LCD	1 2 3 4 5 6

F. DAFTAR BUKU ACUAN YANG DIGUNAKAN:

- Beams, *Advanced Accounting*-Solution Edisi 10, 2009 Pearson Education Inc, Publishing as Prentice Hall
- Hadori Yunus & Harnanto, *Akuntansi Keuangan Lanjutan*, BPFE Yogyakarta Edisi 1, 1989
- Richarde Baker, Valdean C.Lembke & Thomas E.King, *Advanced Financial Accounting* edisi 5.
- Richard Lewis and David Pendrill, *Advance Financial Accounting*, Edisi 7, 2004
- Warren Reeve Fess, *ACCOUNTING* Edisi 21.
- Sumber lainnya

Bandung, September 2015
Dosen,

Hendry Adam,SE

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



Pertemuan 01

POKOK BAHASAN

PERSEKUTUAN : PEMBENTUKAN DAN USAHANYA

1. PENGERTIAN

Persekutuan (Partnership) adalah suatu penggabungan diantara dua orang (badan) atau lebih dengan tujuan untuk memiliki bersama-sama dan menjalankan suatu perusahaan guna mendapatkan keuntungan atau laba.

Menurut Stándar Akuntansi Komite AS (**FASB**) yang di sadur oleh **Beams, Adv Accounting 10ed**, bahwa pengertian **persekutuan** adalah

*A **business combination** is a union of business entities in which two or more previously separate and independent companies are brought under the control of a single management team. FASB Statement No. 141R describes three situations that establish the control necessary for a business combination, namely, when one or more corporations become subsidiaries, when one company transfers its net assets to another, and when each combining company transfers its net assets to a newly formed corporation.*

Suatu penggabungan usaha dapat terjadi apabila dua atau lebih usaha yang terpisah dan memang perusahaan independen menjadi dikendalikan dalam satu manajemen tunggal. Merger dan konsolidasi merupakan istilah yang biasa dipergunakan untuk suatu kegiatan *penggabungan usaha / business combination* tersebut. Walaupun secara teknis ada hal-hal yang menjadi suatu peryaratan dari masing istilah tersebut (merger dan konsolidasi).

Menurut **Beams** pengertian **Merger** dan **Konsolidasi** adalah *a **merger** is a type of business combination in which all but one of the combining entities are dissolved and a **consolidation** is a type of business combination in which a new corporation is formed to take over the assets of two or more previously separate companies and all of the combining companies are dissolved.*

2. KARAKTERISTIK

- A. Berusaha Bersama-sama (*Mutual Agency*)
- B. Jangka Waktu Terbatas (*Limited Life*)
- C. Tanggung Jawab Yang Tidak Terbatas (*Unlimited Liability*)
- D. Memiliki Suatu Bagian / Hak di Dalam Persekutuan (*Ownership Of An Interest In a Partnership*)
- E. Pengambilan Bagian Keuntungan Persekutuan

3. BENTUK-BENTUK PERSEKUTUAN (PARTNERSHIP)

Persekutuan dapat diklasifikasi ke dalam :

- **Persekutuan Perdagangan (Trading Partnership)**
adalah persekutuan yang usaha pokoknya adalah pembuatan, pembelian dan penjualan barang-barang.
- **Persekutuan Jasa-jasa (Non Trading Partnership)**
adalah persekutuan yang bertujuan untuk memberikan jasa-jasa karena keahliannya, misalnya persekutuan di antara Akuntan, Pengacara, Notaris.

Persekutuan dapat pula dibedakan antara:

- **Persekutuan Umum (General Partnership)**
adalah suatu bentuk persekutuan dimana semua anggota dapat bertindak atas nama perusahaan dan kepadanya dapat dimintai pertanggung jawab terhadap kewajiban-kewajiban persekutuan. Masing-masing anggota disebut **sekutu umum**.
- **Persekutuan Terbatas (limited Partnership)**
adalah suatu persekutuan di mana aktivitas anggota tertentu dibatasi dan sebaliknya tanggung jawab masing-masing anggota ini dibatasi sampai jumlah tertentu, yang mungkin sejumlah investasi yang telah diberikannya. Anggota tersebut disebut **sekutu terbatas**.
- **Joint-stock Companies**
adalah bentuk persekutuan di mana struktur modalnya berupa saham-saham yang dapat dipindah tangankan. Perpindahan hak atas saham-saham tersebut tidak boleh mengganggu kontinuitas usaha persekutuan. Tanggung jawab setiap anggota joint stock companies tidak terbatas seperti halnya pada persekutuan umum.

4. AKUNTANSI TERHADAP PENYERTAAN MODAL DALAM PERSEKUTUAN

Permasalahan :

pengukuran pemilikan atau penyertaan (hak) masing-masing anggota di dalam perusahaan.

Hak-hak dari para anggota diikhtisarkan di dalam rekening modal masing-masing yang terdiri dari

penanaman mula-mula,

penanaman tambahan dan prive,

serta bagian dari keuntungan atau kerugian usaha.

Para anggota boleh membuat persetujuan dalam membagi keuntungan atau kerugian dalam berbagai macam cara yang sesuai dengan hak penyertaan mereka. Apabila tidak ada suatu persetujuan tertentu, maka keuntungan atau kerugian harus **dibagi sama di antara para anggota**.

Contoh :

1. Tuan A, B dan C mendirikan suatu persekutuan dengan investasi masing-masing Rp.75.000,-; Rp. 25.000,- dan Rp. 50.000,-. Mereka setuju untuk membagi keuntungan atau kerugian dengan perbandingan yang sama. Apabila persekutuan mendapat laba Rp. 90.000,-, maka rekening modal untuk masing-masing anggota menjadi sbb:

	Kekayaan Bersih	Modal A	Modal B	Modal C
Investasi Awal	Rp. 150.000	Rp. 75.000	Rp. 25.000	Rp. 50.000
Keuntungan	Rp. 90.000	Rp. 30.000	Rp.30.000	Rp.30.000
Jumlah	<u>Rp. 240.000</u>	<u>Rp.105.000</u>	<u>Rp. 55.000</u>	<u>Rp. 80.000</u>

2. Apabila persekutuan tersebut pada nomor 1, menderita kerugian sebanyak Rp.90.000,- maka rekening modal untuk masing-masing anggota akan menjadi sbb:

	Kekayaan Bersih	Modal A	Modal B	Modal C
Investasi Awal	Rp. 150.000	Rp. 75.000	Rp. 25.000	Rp. 50.000
Kerugian	(Rp. 90.000)	(Rp.30.000)	(Rp.30.000)	(Rp.30.000)
Jumlah	<u>Rp. 60.000</u>	<u>Rp. 45.000</u>	<u>(Rp. 5.000)</u>	<u>Rp. 20.000</u>

Catatan :

Modal B menjadi defisit sebesar Rp. 5.000,-, bila diadakan pembubaran likuidasi, maka Tn B harus menyetor kepada persekutuan sebesar defisit saldo modalnya yaitu Rp.5.000,-. Penerimaan dari Tn B akan menjadi hak Tn A & Tn C. Penerimaan tersebut ditambah dengan saldo kekayaan yang ada, dibagi secara proporsional.

Umumnya pembentukan persekutuan di antara 2 orang atau lebih akan membuat pembukuan tersendiri. Tetapi apabila persekutuan didirikan dengan menggabungkan **beberapa perusahaan** yang sudah berjalan, maka biasanya timbul beberapa persoalan, diantaranya :

- Apabila persekutuan akan menggunakan catatan pembukuan dengan **melanjutkan** catatan pembukuan dari salah satu perusahaan terdahulu atau **membentuk** pembukuan tersendiri yang baru.
- Apakah **perubahan atau penilaian tertentu** terhadap posisi aktiva, hutang dan modal dari masing-masing perusahaan yang akan digabungkan perlu diadakan atau tidak perlu diadakan.

Contoh :

Tuan D dan Tuan E masing-masing bersepakat untuk membentuk sebuah persekutuan. Tuan D telah memiliki sebuah perusahaan yang sudah berjalan. Tuan E bermaksud menanamkan modalnya dalam persekutuan sebanyak Rp.100.000,-.

Adapun neraca perusahaan Tuan D sebelum bergabung adalah sbb:

Tuan D			
Neraca per 31 Desember 2014			
Kas	Rp. 64.800,-	Hutang Dagang	Rp. 96.000,-
Piutang dagang	Rp. 80.000,-	Modal Tuan D	Rp.161.000,-
Cadangan Kerugian Piutang	<u>Rp. 4.800,-</u>		
	Rp. 75.200,-		
Persd Barang Dag	Rp. 85.600,-		
Supplies Kantor	Rp. 6.400,-		
Meubel & Alat2 Kantor	Rp. 48.000,-		
Akum Peny.	<u>Rp. 22.400,-</u>		
	<u>Rp. 25.600,-</u>		
	<u>Rp. 257.600,-</u>		<u>Rp.257.600,-</u>

Tuan D dan E bersepakat bahwa dalam pembentukan persekutuan ini, Tuan D meminta syarat untuk merubah posisi keuangan yang dilaporkan pada Neraca per 31 Desember 2014, sbb:

- Uang kas yang ada diambil seluruhnya oleh Tuan D.
- Piutang Dagang, sebesar Rp. 4.000,- dianggap tidak tertagih dan harus dihapus. Cadangan kerugian piutang ditetapkan 4 % dari saldo piutang yang baru.
- Persediaan barang Dagangan. Barang2 yang telah dinilai atas dasar Harga Pokok, yang dihitung dengan metode LIFO dinilai kembali berdasarkan harga pasar sehingga nilainya menjadi Rp.106.400,-
- Meubel & Alat-alat Kantor Nilai pengganti sebesar Rp. 60.000,- terhadap aktiva ini telah disusut sebesar 50%, dan dicatat berdasarkan nilai sehat sebesar Rp. 30.000,-
- Goodwill Kepada Tuan D diberikan goodwill atas reputasi perusahaannya yang dinilai sebesar Rp.40.000,-.

Prosedur pembukuan dalam Persekutuan D & E yang baru dibentuk dapat dipakai salah satu dari kedua cara berikut ini:

I. Persekutuan yang baru dibentuk melanjutkan buku-buku perusahaan terdahulu (Tuan D)

- a. Mencatat penilaian kembali berbagai macam aktiva perusahaan Tuan D, sesuai dengan ketentuan yang disepakati bersama.

Jurnalnya :

Cadangan Kerugian Piutang	Rp. 1.760,-	-	
Persd. Barang Dagangan	Rp. 20.800,-	-	
Akum. Peny. Meubel & Alat2 Kantor	Rp. 22.400,-	-	
Good Will	Rp. 40.000,-	-	
~Piutang Dagang	-	Rp. 4.000,-	
Meubel & Alat2 Kantor	-	Rp. 18.000,-	
Modal, Tuan D	-	Rp. 62.960,-	

- b. Mencatat setoran modal Tuan E

Jurnalnya:

Kas	Rp. 100.000,-	-
~Modal Tuan E	-	Rp. 100.000,-

- c. Mencatat pengambilan uang kas oleh Tuan D.

Jurnalnya :

Modal, Tuan D	Rp. 64.800,-	-
~Kas	-	Rp. 64.800,-

II. Persekutuan yang baru dibentuk membuka buku-buku baru tersendiri.

- a. Mencatat kekayaan bersih perusahaan Tuan D, sebagai setoran modal kepada persekutuan.

Jurnalnya :

Piutang Dagang	Rp. 76.000,-	-
Persd. Barang Dagangan	Rp. 106.400,-	-
Supplies Kantor	Rp. 6.400,-	-
Meubel & Alat-alat Kantor	Rp. 30.000,-	-
Goodwill	Rp. 40.000,-	-
~Cadangan Kerugian Piutang	-	Rp. 3.040,-
Hutang Dagang	-	Rp. 96.000,-
Modal	-	Rp.159.760,-

- b. Mencatat setoran modal Tuan E

Jurnalnya:

Kas	Rp.100.000,-	-
~Modal Tuan E	-	Rp.100.000,-

Persekutuan D & E

Neraca Pembukaan, per 02 Januari 2015

Aktiva Lancar :		Hutang & Modal	
Kas	Rp. 100.000,-	Hutang Lancar :	
Piutang Dagang	Rp. 76.000,-		
Cadangan		Jumlah Hutang Lancar	Rp. 96.000,-
Kerugian Piutang	(Rp. 3.040,-)		
	Rp. 72.960,-	Modal :	
Persediaan Barang Dagangan	Rp. 106.400,-	Modal Tuan D	Rp.159.760,-
Supplies Kantor	Rp. 6.400,-	Modal Tuan E	Rp.100.000,-
Jumlah Aktiva Lancar	Rp. 285.760,-		
Aktiva Tetap :		Jumlah Hutang & Modal	Rp. 355.760,-
Meubel & Alat2 Kantor	Rp. 30.000,-		
Goodwill	Rp. 40.000,-		
Jumlah Aktiva	Rp. 355.760,-		

a. Akuntansi Untuk Usaha Persekutuan

Penyelenggaraan akuntansi dalam masa kegiatan (usaha) Persekutuan tidak banyak berbeda dengan perusahaan-perusahaan pada umumnya yang bertujuan untuk mencari laba (*profit-oriented businesses*).

Tujuan utama dari proses akuntansi yang diselenggarakan adalah dalam rangka menentukan laba (rugi) periodik. Untuk itu persekutuan harus dianggap sebagai unit usaha yang terpisah dari pemiliknya. Laba (rugi) periodik ditentukan berdasarkan perbandingan antara jumlah seluruh pendapatan dan biaya menurut dasar waktu (*accrual basic*). Kriteria yang pasti harus diciptakan untuk membedakan antara gaji

yang dibayarkan kepada pemilik sebagai karyawan dengan gaji yang diperhitungkan untuk tujuan pembagian laba. Demikian pula halnya terhadap bunga modal untuk pembagian laba. Kriteria yang telah diciptakan harus diikuti melalui pembukuan dengan bunga pinjaman dari pemilik.

Permasalahan :

- Penentuan jumlah hak kepemilikan relatif dari para anggota di dalam persekutuan.
- Pembagian laba (rugi) persekutuan kepada para anggota pemilik.
- Penyajian laporan keuangan (Neraca, Laporan Rugi Laba dan Laporan Perubahan Modal) di dalam persekutuan.

b. Pembagian Laba (Rugi)

Terdapat berbagai cara yang dapat dipakai sebagai dasar pembagian laba (rugi) di dalam persekutuan. Dasar pembagian laba (rugi) yang dipilih harus dinyatakan di dalam perjanjian persekutuan. Adapun berbagai macam cara pembagian laba (rugi) yang akan dikemukakan di sini adalah :

- Dibagi sama rata.
- Dengan perbandingan atas berdasarkan perjanjian.
- Dengan perbandingan berdasarkan penyertaan modal.
- Mula-mula ditentukan bunga modal dari masing-masing anggota, selebihnya dibagi berdasarkan perjanjian.
- Pada awalnya diberikan gaji sebagai pemilik dan bonus kepada anggota yang aktif bekerja, sisanya dibagi atas dasar perjanjian.
- Pada awalnya ditetapkan bunga untuk modal dari anggota, kemudian gaji sebagai pemilik dan bonus untuk anggota-anggota yang dianggap berjasa dan sisanya dibagi atas dasar perjanjian bersama.

Contoh :

Tuan F, G dan H telah mendirikan sebuah persekutuan dan pada tahun 2014 mendapatkan keuntungan sebesar Rp. 150.000,-. Pada akhir tahun 2014, diketahui posisi rekening pribadi (prive/personel/current account) dan rekening "Modal" masing-masing anggota adalah sbb:

Diketahui

Saldo **Prive/Pribadi (D)** Tuan F Rp.20.000,-, Tuan G Rp.35.000,-, Tuan H Rp.45.000,-

Modal Tuan F

Tanggal	Uraian	D	K	Saldo
2014				
Jan 02		-	300.000	300.000
Apr 01		-	100.000	400.000

Modal Tuan G

Tanggal	Uraian	D	K	Saldo
2014				
Jan 02		-	400.000	400.000
Jun 01		-	100.000	500.000

Modal Tuan H

Tanggal	Uraian	D	K	Saldo
2014				
Jan 02		-	500.000	500.000
Apr 01		-	875.000	1.375.000
Agst 01		775.000	-	600.000

- 1) **Apabila disetujui laba (rugi) yang diperoleh dibagi sama rata**, maka jurnal untuk mencatat pembagian laba sebesar Rp.150.000,- pada tahun 2014 adalah sbb:

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-	
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 50.000,-	
Pribadi, Tn G	-	Rp. 50.000,-	
Pribadi, Tn H	-	Rp. 50.000,-	

- 2) **Apabila disetujui pembagian laba/rugi dilakukan dengan suatu berdasar perbandingan** sbb:

Tuan F : G : H = **3 : 5 : 7** (Misalkan telah ditentukan)

Maka jurnal untuk mencatat pembagian laba itu adalah sbb:

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-	
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 30.000,-	
Pribadi, Tn G	-	Rp. 50.000,-	
Pribadi, Tn H	-	Rp. 70.000,-	

- 3) **Apabila disetujui bahwa pembagian laba/rugi di lakukan sesuai dengan perbandingan penyertaan modal dari masing-masing anggota.**

Dalam hal ini ada 3 kemungkinan yang bisa ditempuh, yaitu :

- Sesuai dengan perbandingan **modal awal**.
- Sesuai dengan perbandingan **modal akhir**.
- Sesuai dengan perbandingan **modal rata-rata tahunan**.

- a) **Apabila keuntungan dibagi sesuai dengan perbandingan modal awal**, maka jurnal untuk mencatat pembagian laba itu adalah sbb:

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-	
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 37.500,-	
Pribadi, Tn G	-	Rp. 50.000,-	
Pribadi, Tn H	-	Rp. 62.500,-	

Perhitungan :

Nama Anggota	Saldo Modal Awal tahun	Ratio Pembagian Laba	Hak atas Laba (rugi)
F	300.000	3/12	37.500
G	400.000	4/12	50.000
H	500.000	5/12	62.500
Jumlah	1.200.000	12/12	150.000

- b) **Apabila laba (rugi) dibagi sesuai dengan perbandingan modal akhir**, maka jurnal pembagian laba itu adalah sbb:

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-	
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 40.000,-	
Pribadi, Tn G	-	Rp. 50.000,-	
Pribadi, Tn H	-	Rp. 60.000,-	

Perhitungan :

Nama Anggota	Saldo Modal Akhir tahun	Ratio Pembagian Laba	Hak atas Laba (Rugi)
F	400.000	4/15	40.000
G	500.000	5/15	50.000
H	600.000	6/15	60.000
Jumlah	1.500.000	15/15	150.000

c) Apabila laba (rugi) dibagi sesuai dengan perbandingan modal rata-rata tahunan, maka jurnalnya adalah:

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 33.750,-
Pribadi, Tn G	-	Rp. 41.250,-
Pribadi, Tn H	-	Rp. 75.000,-

Perhitungan : perbandingan modal rata-rata

Nama Anggota	Tanggal Mutasi	Jumlah D	Mutasi K	Saldo Modal	Jangka Waktu Tiap Bagian Modal	Jumlah Modal Dalam Jangka Waktu Yang Bersangkutan
F	02 Jan	-	300.000	300.000	3 bulan	900.000
	01 April	-	100.000	400.000	9 bulan	3.600.000
					12 bulan	4.500.000
G	02 Jan	-	400.000	400.000	5 bulan	2.000.000
	01 Juni	-	100.000	500.000	7 bulan	3.500.000
					12 bulan	5.500.000
H	02 Jan	-	500.000	500.000	3 bulan	1.500.000
	01 April	-	875.000	1.375.000	4 bulan	5.500.000
	01 Agust	775.000	-	600.000	5 bulan	3.000.000
					12 bulan	10.000.000

Pembagian Laba :

	Ratio Pembagian Laba	Hak Atas Laba
F	45/200	33.750
G	55/200	41.250
H	100/200	75.000
Jumlah	200/200	150.000

4) Apabila pembagian Laba / Rugi dilakukan dengan memperhitungkan bunga modal untuk masing-masing penyertaan dan sisanya dibagi dengan perbandingan F:G:H = 2:2:1. Bunga modal ditentukan sebesar 6% setahun dari modal rata-rata.

Jurnal untuk mencatat pembagian laba rata-rata tersebut adalah:

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 42.500,-
Pribadi, Tn G	-	Rp. 47.500,-
Pribadi, Tn H	-	Rp. 60.000,-

Perhitungan : **Bunga Modal**

Bunga modal rata-rata dapat dihitung dengan dua cara.

1. Menentukan besarnya bunga untuk setiap bagian modal sesuai jangka waktu sejumlah modal itu ditanamkan dalam perusahaan sbb:

Bunga Modal untuk Tuan F :	
Investasi sebesar :	
Rp.300.000,- selama 12 bulan = $12/12 \times 6\% \times 300.000$	= 18.000,-
Rp.100.000,- selama 9 bulan = $9/12 \times 6\% \times 100.000$	= <u>4.500,-</u>
Jumlah	<u>22.500,-</u>

Bunga Modal untuk Tuan G :	
Investasi sebesar :	
Rp.400.000,- selama 12 bulan = $12/12 \times 6\% \times 400.000$	= 24.000,-
Rp.100.000,- selama 7 bulan = $7/12 \times 6\% \times 100.000$	= <u>3.500,-</u>
Jumlah	<u>27.500,-</u>

Bunga Modal untuk Tuan H :	
Investasi sebesar :	
Rp.500.000,- selama 12 bulan = $12/12 \times 6\% \times 500.000$	= 30.000,-
Rp.875.000,- selama 9 bulan = $9/12 \times 6\% \times 875.000$	= <u>39.375,-</u>
Jumlah	<u>69.375,-</u>

Dikurangi :	
Penarikan kembali modal sebesar Rp.775.000,-	
= $5/12 \times 6\% \times 775.000$	= <u>19.375,-</u>
Jumlah	<u>50.000,-</u>

2. Berdasarkan besarnya modal rata-rata setiap bulan sbb:

(lihat perhitungan modal rata-rata, 3c)

Bunga Modal untuk F = $6\% \times \frac{4.500.000}{12}$	= 22.500
G = $6\% \times \frac{5.500.000}{12}$	= 27.500
H = $6\% \times \frac{10.000.000}{12}$	= 50.000

Pembagian Laba :

	F	G	H	Jumlah
- Bunga Modal	22.500	27.500	50.000	100.000
- Sisa Laba	<u>20.000</u>	<u>20.000</u>	<u>10.000</u>	<u>50.000</u>
Jumlah	<u>42.500</u>	<u>47.500</u>	<u>60.000</u>	<u>150.000</u>

- 5) **Apabila pembagian keuntungan dilakukan dengan terlebih dahulu menentukan gaji para pemilik yang setiap bulannya** Tn F, G dan H, masing-masing menerima sebesar Rp. 2.750,- : Rp. 2.500,- dan Rp. 2.250,-. Sedang sisanya dibagi sesuai dengan perbandingan modal akhir.

Jurnal untuk mencatat pembagian laba tersebut adalah :

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-	
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 49.000,-	
Pribadi, Tn G	-	Rp. 50.000,-	
Pribadi, Tn H	-	Rp. 51.000,-	

Perhitungan Gaji :			
Tuan F	=	Rp. 2.750,- x 12	= Rp. 33.000,-
Tuan G	=	Rp. 2.500,- x 12	= Rp. 30.000,-
Tuan H	=	Rp. 2.250,- x 12	= <u>Rp. 27.000,-</u>
Jumlah			Rp. 90.000,-

Pembagian laba :				
	F	G	H	Jumlah
- Gaji Pemilik	33.000	30.000	27.000	90.000
- Sisa Laba*	<u>16.000</u>	<u>20.000</u>	<u>24.000</u>	<u>60.000</u>
Jumlah	<u>49.000</u>	<u>50.000</u>	<u>51.000</u>	<u>150.000</u>

* Lihat perbandingan modal akhir (3b)

- 6) **Apabila pembagian keuntungan disetujui** dilakukan dengan ketentuan sbb:
- Bunga modal ditetapkan **sebesar 6 % setahun dari modal rata-rata**.
 - Untuk Tuan F sebagai anggota yang memimpin diberikan **bonus sebesar 20%** dari keuntungan sesudah dikurangi bonus untuknya terlebih dahulu; sedang Tuan G yang membantu secara part-time diberikan **bonus sebesar 1/5** dari bonus Tuan F.
 - Sisanya dibagi dengan perbandingan F : G : H = **2 : 2 : 1**

Jurnal untuk mencatat pembagian laba tersebut sbb:

Rugi & Laba	Rp.150.000,-	-
~Pribadi, Tn F	-	Rp. 55.500,-
Pribadi, Tn G	-	Rp. 40.500,-
Pribadi, Tn H	-	Rp. 54.000,-

Perhitungan Bonus :

Laba Bersih Rp. 150.000,-
 Bonus 20 % dari Laba sesudah dikurangi Bonus.
 Jadi : 100% + 20% = Rp. 150.000,-
 120% = Rp. 150.000,-
 25% = Rp. 25.000,-

Pembagian laba :				
	F	G	H	Jumlah
- Bunga Modal*	22.500	27.500	50.000	100.000
- Bonus	25.000	5.000	-	30.000
- Sisa Laba	<u>8.000</u>	<u>8.000</u>	<u>4.000</u>	<u>20.000</u>
Jumlah	<u>55.500</u>	<u>40.500</u>	<u>54.000</u>	<u>150.000</u>

* Lihat perhitungan contoh no. 4

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



Pertemuan 02 dan 03
POKOK BAHASAN

PERSEKUTUAN : PEMBUBARAN KARENA PERUBAHAN PEMILIK

RINGKASAN POKOK BAHASAN

1. PENGERTIAN
2. KEADAAN-KEADAAN YANG MENYEBABKAN PEMBUBARAN
 - A. Pembubaran atas dasar perjanjian persekutuan (*act of the parties*)
 - B. Pembubaran atas dasar bekerjanya undang-undang
 - C. Pembubaran atas dasar keputusan pengadilan.
3. PERSOALAN AKUNTANSI DALAM PEMBUBARAN PERSEKUTUAN
 - A. Masalah masuknya seorang atau lebih anggota baru.
 - B. Pengunduran diri seorang anggota.
 - C. Kematian seorang anggota atau lebih.
 - D. Penyatuan dan atau perubahan bentuk badan usaha.
4. MASUKNYA SEORANG ATAU LEBIH ANGGOTA BARU
 - A. Anggota Baru Melakukan Pembelian Sebagian Hak Penyertaan dari anggota Persekutuan
 - B. Suatu Penyertaan (Investasi) dengan memberikan bonus dan atau goodwill kepada anggota pemilik yang lama.
 - a. Pemberian Bonus Kepada Anggota Pemilik Lama
 - b. Pembentukan Goodwill Untuk Anggota Pemilik Lama
 - c. Penentuan Adanya Bonus dan Goodwill apabila Tidak Ada Satu Pernyataan Tertentu

5. PENGUNDURAN DIRI ANGGOTA
 - A. Pembayaran Kepada Anggota Yang Mengundurkan Diri Dengan Jumlah Yang Melampaui Saldo Modalnya
 - 1) Pemberian Bonus
 - 2) Pembentukan Goodwill
 - B. Pembayaran Kepada Anggota Yang Mengundurkan Diri Dengan Jumlah Lebih Rendah Dari Saldo Modalnya.
 - 1) Pemberian Bonus
 - 2) Pembentukan Goodwill
6. PENYELESAIAN DENGAN ADANYA KEMATIAN SEORANG ATAU LEBIH ANGGOTA
7. PENYATUAN ATAU PELEBURAN PERSEKUTUAN KE DALAM BENTUK PERSEROAN
 - A. Penyesuaian rekening dan penilaian kembali aktiva.
 - B. Pembagian keuntungan (kerugian) karena penilaian kembali.
 - C. Pengeluaran saham-saham untuk Tuan V dan W

POKOK BAHASAN

PERSEKUTUAN : PEMBUBARAN KARENA PERUBAHAN PEMILIK**1. PENGERTIAN**

Suatu persekutuan dinyatakan dibubarkan apabila perjanjian bersama yang semula diadakan untuk menjalankan usaha bersama-sama telah berakhir. Hal ini dapat diakibatkan karena misalnya, adanya kematian seorang anggota; persengketaan diantara anggota; pengadilan memutuskan pembubaran dan juga pengunduran diri seorang anggota.

Aktiva tidak berwujud (*intangible asset*) adalah jenis aktiva yang tidak memiliki wujud fisik. Jenis utama aktiva tidak berwujud adalah hak cipta, paten, merek dagang, rahasia dagang, dan **goodwill**. Aktiva jenis ini mempunyai umur lebih dari satu tahun (aktiva tidak lancar) dan dapat diamortisasi selama periode pemanfaatannya, yang biasanya tidak lebih dari 40 tahun.

2. KEADAAN-KEADAAN YANG MENYEBABKAN PEMBUBARAN

- A. **Pembubaran atas dasar perjanjian persekutuan (*act of the parties*)**, karena :
- 1) Berakhirnya jangka waktu yang ditentukan dalam perjanjian atau tercapainya tujuan.
 - 2) Persetujuan bersama
 - 3) Pengunduran diri seorang anggota persekutuan.
- B. **Pembubaran atas dasar bekerjanya undang-undang** antara lain karena :
- 1) Kematian seorang atau beberapa anggota atau persekutuan.
 - 2) Bangkrutnya seorang atau lebih anggota persekutuan.
 - 3) Kejadian-kejadian tertentu yang mengakibatkan tidak dapat bertindak perusahaan yang disebabkan oleh perbuatan individu anggota yang membawa nama persekutuan.
 - 4) Ada perang di dalam suatu negara dari salah seorang anggota (persekutuan) penduduk negara yang bersangkutan.
- C. **Pembubaran atas dasar keputusan pengadilan**, antara lain dalam keadaan sbb:
- 1). Ketidak mampuan seorang anggota (ada beberapa hal) untuk memenuhi kewajibannya terhadap perjanjian persekutuan.
 - 3) Tindakan seorang anggota yang mengakibatkan tidak ada keserasian dalam usaha yang sedang berjalan.
 - 4) Perselisihan intern di antara anggota.
 - 5) Tidak mungkin lagi untuk mendapatkan keuntungan secara kontinyu dari usaha perusahaan.
 - 6) Alasan lainnya yang mengakibatkan pembubaran misalnya kecurangan atau penyajian yang keliru di dalam pembentukan formasi persekutuan.

3. PERSOALAN AKUNTANSI DALAM PEMBUBARAN PERSEKUTUAN



4. MASUKNYA SEORANG ATAU LEBIH ANGGOTA BARU

Apabila seorang atau lebih anggota baru diperbolehkan masuk ke dalam persekutuan, berarti satu persekutuan yang baru telah dibentuk. Pembentukan sebuah persekutuan yang baru otomatis membubarkan persekutuan yang lama. Oleh karena itu perjanjian persekutuan harus dirubah atau dibuatkan suatu perjanjian persekutuan yang baru. Satu hal yang penting dalam hal ini adalah ditentukannya pembagian laba (rugi) yang telah diatur.

Apabila tidak ada persetujuan yang baru, maka ketentuan undang-undang tentang persekutuan akan dilaksanakan, dimana pembagian keuntungan di antara para anggota adalah sama.

Masuknya anggota baru di dalam persekutuan dalam keadaan bagaimanapun juga harus mendapatkan persetujuan anggota yang ada.

Seseorang yang akan masuk ke dalam persekutuan dapat memasukkan modal dengan cara:

- **Membeli sebagian atau seluruhnya dari bagian modal** (*Penyertaan*) seorang atau lebih anggota lama (tidak ada kekayaan baru yang diterima oleh persekutuan);
- **Menanamkan kekayaan pada persekutuan**, sehingga kekayaan persekutuan bertambah.

4.1. Anggota Baru Melakukan Pembelian Sebagian Hak Penyertaan dari anggota Persekutuan

Contoh :

Misalnya Tn A & B adalah anggota-anggota persekutuan yang membagi laba (rugi) dengan perbandingan yang sama. Berikut ini neraca persekutuan Tn A & B, pada akhir tahun buku 2008

Persekutuan A & B			
Neraca, per 31 Desember 2014			
Macam-macam Aktiva	Rp. 1.250.000,-	Macam-macam Hutang	Rp. 250.000,-
		Modal A	Rp. 600.000,-
		Modal B	Rp. 400.000,-
Jumlah Aktiva	<u>Rp.1.250.000,-</u>	Jumlah Hutang &Modal	<u>Rp.1.250.000,-</u>

Pada saat itu Tn C ingin masuk dalam keanggotaan persekutuan dengan membeli 1/4 bagian hak penyertaan Tn A dan B dengan membayar sebesar Rp. 250.000,-.

Pencatatan di dalam persekutuan atas transaksi tersebut, hanya berupa pemindahan 1/4 hak penyertaan Tn A dan Tn B kepada C tanpa memperhatikan berupa besarnya pembayaran oleh Tn C kepada Tn A dan B dengan jurnal sbb:

Modal A	Rp. 150.000,-	-
Modal B	Rp. 100.000,-	-
~Modal C	-	Rp. 250.000,-

Sebagai akibat masuknya Tn C di dalam persekutuan tidak mempengaruhi besarnya jumlah modal persekutuan. Dengan masuknya Tn C di dalam persekutuan hanya komposisi hak penyertaan masing-masing anggota yang berubah, sedangkan jumlah totalnya tetap tidak berubah seperti pada tabel berikut ini:

	Sebelum Masuknya Tn C	Setelah Tn C Masuk di Dalam Persekutuan
Modal A	600.000	450.000
Modal B	400.000	300.000
Modal C	-	<u>250.000</u>
Modal Persekutuan	<u>1.000.000</u>	<u>1.000.000</u>

4.2. Suatu Penyertaan (Investasi) dengan memberikan bonus dan atau goodwill kepada anggota pemilik yang lama.

Apabila sebuah persekutuan telah berjalan dengan sukses, maka biasanya kepada anggota baru yang akan masuk dibebani kewajiban-kewajiban sbb:

- Bagian penyertaan daripada anggota baru harus dikurangi dengan jumlah tertentu sebagai bonus kepada anggota pemilik lama.
- Goodwill persekutuan harus diadakan dan dikredit sebagai penambahan modal anggota-anggota pemilik yang lama.

Pemberian Bonus Kepada Anggota Pemilik Lama

Misalnya Tn L, M dan N adalah anggota-anggota persekutuan dengan modal dan pembagian laba (rugi) masing-masing sbb:

	Saldo Modal	Pembagian Laba (Rugi)
Tuan L	50.000	45 %
Tuan M	30.000	35 %
Tuan N	<u>20.000</u>	<u>20 %</u>
Jumlah	<u>100.000</u>	<u>100 %</u>

Pada saat itu Tuan O, ingin masuk dalam keanggotaan persekutuan dan diterima oleh anggota-anggota pemilik lama. Untuk itu Tn O menyerahkan uang sebesar Rp.40.000,- untuk penyertaan modal sebanyak 25 % dari modal persekutuan yang baru.

Kelebihan setoran modal Tn O, merupakan bonus yang dibagikan kepada pemilik lama sesuai dengan ketentuan pembagian laba (rugi) yang ada.

Jurnal untuk **mencatat masuknya Tn O**, adalah sbb:

K a s	Rp. 40.000,-	-
~Modal L	-	Rp. 2.250,-
Modal M	-	Rp. 1.750,-
Modal N	-	Rp. 1.000,-
Modal O	-	Rp. 35.000,-

Perhitungan :

Jumlah modal persekutuan (sebelum masuknya Tuan O)	Rp.100.000,-
Setoran Modal Tuan O	<u>Rp. 40.000,-</u>
Jumlah Modal persekutuan yang baru	Rp.140.000,-

Modal Tuan O dinilai 25 % dari modal persekutuan yang baru; 25% x Rp. 140.000 = Rp. 35.000,-	
Setoran Modal Tuan O	Rp. 40.000,-
Bagian modal yang diperhitungkan	<u>Rp. 35.000,-</u>
Bonus untuk anggota pemilik lama	Rp. 5.000,-

Bonus tersebut dibagi sesuai dengan perbandingan pembagian laba (rugi) sbb:

Tuan L menerima	: 45 % x Rp. 5.000,-	= Rp. 2.250,-
Tuan M menerima	: 35 % x Rp. 5.000,-	= Rp. 1.750,-
Tuan N menerima	: 20 % x Rp. 5.000,-	= <u>Rp. 1.000,-</u>
Jumlah		Rp. 5.000,-

Pembentukan Goodwill Untuk Anggota Pemilik Lama:

Misalnya persekutuan Tuan L, M dan N tersebut setuju untuk memasukan Tuan O dengan ketentuan bahwa : Tuan O menyetorkan uangnya sebesar Rp. 40.000,- untuk ¼ bagian dari modal persekutuan yang baru. Kelebihan perhitungan saldo modalnya yang baru merupakan goodwill yang harus dibentuk di dalam persekutuan.

Dalam hal ini setoran modal Tuan O sebesar Rp. 40.000,- dinilai sebesar 25 % dari modal persekutuan yang baru sehingga modal persekutuan yang baru harus berjumlah :

$$= \frac{100}{25} \times \text{Rp. } 40.000,- = \text{Rp. } 160.000,-$$

Jumlah modal anggota pemilik lama + (L, M dan N)	Rp. 100.000,-
Ditambah setoran modal Tuan O	<u>Rp. 40.000,-</u>
Modal persekutuan uang real	=Rp. 140.000,-
Goodwill yang harus dibentuk	<u>Rp. 20.000,-</u>

Goodwill tersebut dibagi di antara anggota pemilik lama sesuai dengan perbandingan pembagian laba (rugi) sbb:

Tuan L : 45 % x Rp. 20.000,-	= Rp. 9.000,-
Tuan M : 35 % x Rp. 20.000,-	= Rp. 7.000,-
Tuan N : 20 % x Rp. 20.000,-	= <u>Rp. 4.000,-</u>
Jumlah	= Rp.20.000,-

Adapun jurnal untuk mencatat masuknya Tuan O adalah sbb:

• Pembentukan Goodwill :

Goodwill	Rp. 20.000,-	-
~Modal L	-	Rp. 9.000,-
Modal M	-	Rp. 7.000,-
Modal N	-	Rp. 4.000,-

• Setoran Modal Tuan O :

K a s	Rp. 40.000,-	-
~Modal O	-	Rp. 40.000,-

Suatu Penyertaan (investasi) dengan Memberikan Bonus atau Goodwill Kepada Anggota Yang Baru

Bonus atau goodwill yang diberikan kepada anggota yang baru timbul karena persekutuan yang ada mungkin mengharapkan adanya keuntungan yang lebih besar apabila calon anggota tertentu masuk kedalam persekutuannya. Dalam hal ini akan terjadi kemungkinan sbb:

- Bagian modal anggota pemilik lama dikurangi dan diberikan sebagai bonus kepada anggota yang baru, atau
- Goodwill harus dibentuk dan dikredit pada rekening modal anggota yang baru.

Pemberian Bonus Kepada Anggota Yang Baru

Misalnya Persekutuan Tuan L, M dan N tersebut, setuju Tuan O masuk ke dalam persekutuan. Tuan O menyerahkan uang sebesar Rp. 40.000,- untuk penyertaan 40% dari modal persekutuan yang baru.

Maka perhitungannya :

Saldo modal (sebelum masuknya Tuan O)	Rp. 100.000,-
Setoran modal Tuan O	<u>Rp. 40.000,-</u>
Jumlah	<u>Rp. 140.000,-</u>

Hak penyertaan Tuan O, dihitung 40% dari :

Saldo modal yang baru: 40% x Rp. 140.000,-	Rp. 56.000,-
Setoran Modal Tuan O	<u>Rp. 40.000,-</u>
Bonus kepada Tuan O	<u>Rp. 16.000,-</u>

Bonus sebesar Rp. 16.000,- dikurangi dari saldo modal anggota pemilik lama, dengan perhitungan sbb:

Tuan L :	45 % x Rp. 16.000,-	Rp. 7.200,-
Tuan M :	35 % x Rp. 16.000,-	Rp. 5.600,-
Tuan N :	20 % x Rp. 16.000,-	<u>Rp. 3.200,-</u>
Jumlah		<u>Rp.16.000,-</u>

Jurnal untuk mencatat masuknya Tuan O adalah :

K a s	Rp. 40.000,-	-
Modal L (45 % x Rp. 16.000,-)	Rp. 7.200,-	-
Tuan M (35 % x Rp. 16.000,-)	Rp. 5.600,-	-
Tuan N (20 % x Rp. 16.000,-)	Rp. 3.200,-	-
~Modal	-	Rp. 56.000,-

Pembentukan Goodwill Untuk Anggota Yang Baru

Misalnya persekutuan Tuan L, M dan N setuju Tuan O masuk kedalam persekutuan dengan ketentuan bahwa : Tuan O menyerahkan uang sebesar Rp.40.000. Setoran modal Tuan O ini merupakan 37,50% dari modal persekutuan yang baru. Sedang Tuan L, M dan N masing-masing tidak bersedia untuk dikurangi saldo modalnya.

Karena Tuan L, M dan N tidak bersedia dikurangi modalnya, maka jumlah modal Tuan L, M dan N yang jumlahnya sebesar Rp.100.000,- itu akan merupakan 62 ½% dari modal persekutuan yang baru, sedang bagian modal Tuan O adalah 37 ½%. Dengan demikian jumlah modal persekutuan yang baru adalah:

$$\text{Rp. 160.000,-} = \left(\frac{100}{62,5} \times \text{Rp. 100.000,-} \right)$$

Modal Tuan O sebagai penyertaan terhadap **37 ½%** dari modal persekutuan yang baru adalah:

37 ½% x Rp. 160.000,-	Rp. 60.000,-
Setoran Modal	<u>Rp. 40.000,-</u>
Goodwill	<u>Rp. 20.000,-</u>

Jurnal untuk mencatat masuknya Tuan O, adalah :

Kas	Rp. 40.000,-	-
Goodwill	Rp. 20.000,-	-
~Modal Tuan O	-	Rp. 60.000,-

Penentuan Adanya Bonus dan Goodwill apabila Tidak Ada Satu Pernyataan Tertentu

Apabila terhadap masuknya anggota yang baru di dalam persekutuan, tidak ada pernyataan atau keterangan yang tegas mengenai ada atau tidak ada goodwill (bonus) harus dipertimbangkan masak-masak. Hal ini diperlukan agar diperoleh perlakuan akuntansi yang sesuai dengan faktanya.

Sebagai kriteria untuk menentukan ada atau tidak adanya goodwill atau bonus yang diberikan kepada pemilik lama maupun sebaliknya kepada anggota yang baru adalah sbb:



Apabila **>**, berarti terdapat goodwill atau bonus kepada anggota yang **baru**.

Apabila **=**, berarti tidak ada goodwill yang dibentuk atau bonus yang diberikan.

Apabila **<**, berarti terdapat goodwill atau bonus kepada anggota pemilik **lama**.

Sedang penentuan apakah di dalam transaksi itu terjadi pembentukan goodwill atau pemberian bonus dipakai sebagai ukuran adalah besarnya jumlah modal dalam persekutuan yang baru, dibanding dengan jumlah modal yang riil.

Untuk lebih jelasnya diberikan serangkaian contoh-contoh tentang masuknya anggota baru dalam persekutuan sbb:

Misalnya Tuan P dan Q mendirikan sebuah persekutuan dengan modal masing-masing Rp.100.000,- dan Rp.140.000,-. Keuntungan dan kerugian dibagi sama. Tuan R berkehendak masuk ke dalam persekutuan.

Transaksi 1. Tuan R menanamkan modalnya Rp. 80.000,- untuk seperempat bagian modal persekutuan yang baru.

Jurnal :	Kas	Rp. 80.000,-	-
	~Modal R	-	Rp. 80.000,-

Keterangan :

{(Jumlah modal yang baru Rp.320.000,- = (Rp.240.000,- + Rp.80.000,-), seperempat bagiannya adalah untuk Tuan R yang sudah menyerahkan modalnya Rp. 80.000,- : Disini tidak ada* pemberian Bonus atau pembentukan Goodwill.

* **Hak Penyertaan = Jumlah Setoran**

Transaksi 2. Tuan R menanamkan modalnya Rp. 120.000,- untuk seperempat bagian modal persekutuan.

Jurnal :	K as	Rp. 120.000,-	-
	~Modal P	-	Rp. 15.000,-
	Modal Q	-	Rp. 15.000,-
	Modal R	-	Rp. 90.000,-

Keterangan :
 {(seperempat bagian dari Rp.360.000,- (Rp.240.000,- + Rp.120.000,-) = Rp. 90.000,-).
 Kelebihan setoran modal Tuan R sebanyak Rp.120.000,- - Rp. 90.000,- = Rp.30.000,-
 merupakan bonus untuk anggota pemilik lama dan dibagi sama rata)}

Atau

Jurnal :	K as	Rp. 120.000,-	-
	Goodwill	Rp. 120.000,-	-
	~Modal P	-	Rp. 60.000,-
	Modal Q	-	Rp. 60.000,-
	Modal R	-	Rp.120.000,-

Keterangan :
 {(seperempat bagian modal persekutuan yang baru adalah Rp.120.000,-
 Modal persekutuan yang baru dicatat Rp.120.000,- x 4 = Rp. 480.000,-, modal anggota-
 anggota pemilik lama dihitung Rp.480.000,- - Rp.120.000,- = Rp. 360.000,-. Modal anggota
 pemilik lama yang riil adalah Rp.240.000,-. Sehingga ada kelebihan Rp.120.000,-. Jumlah ini
 didebit sebagai Goodwill dan dikredit pada rekening modal Tuan P dan Q dalam jumlah yang
 sama (pembagian keuntungan sama rata)}.

Transaksi 3. Tuan R menanamkan modal Rp.120.000,- untuk penyertaan sebesar Rp.100.000,- jumlah seluruh modal persekutuan yang baru sebesar Rp. 360.000,-

Jurnal :	K as	Rp. 120.000,-	-
	~Modal P	-	Rp. 10.000,-
	Modal Q	-	Rp. 10.000,-
	Modal R	-	Rp. 100.000,-

Keterangan :
 {(Jumlah modal seluruhnya dibatasi sampai Rp.360.000,-. Masuknya Tuan R dengan
 menyerahkan uang Rp.120.000,- hanya dihitung sebagai penyertaan Rp.100.000,-. Jadi ada
 kelebihan setoran Rp.20.000,-. Jumlah itu merupakan bonus bagi anggota pemilik lama dan
 dibagi sama}.

Transaksi 4. Tuan R menanamkan modal Rp.120.000,- untuk penyertaan seperempat bagian dari jumlah modal persekutuan sebesar Rp.400.000,-

Jurnal :	K as	Rp. 120.000,-	-
	Goodwill	Rp. 40.000,-	-
	~Modal P	-	Rp. 30.000,-
	Modal Q	-	Rp. 30.000,-
	Modal R	-	Rp.100.000,-

Keterangan :
 {(seperempat bagian dari Rp.400.000,- = Rp.100.000,-. Kelebihan setortan Tuan R adalah
 Rp.120.000,- - Rp.100.000,- = Rp. 20.000,-, merupakan bonus untuk pemilik lama. Masuknya
 Tuan R, modal yang real adalah Rp.360.000,-. Sedang perjanjian menghendaki modal total
 menjadi Rp.400.000,- selisih yang ada (Rp.400.000,- - Rp.360.000,- = Rp.40.000,-)

merupakan goodwill untuk anggota pemilik lama. Jadi pemilik lama mendapatkan tambahan bonus dan goodwill masing-masing Rp.,20.000,- dan Rp.40.000,- yang kemudian dibagi sama}).

Transaksi 5. Tuan R menanamkan modal Rp.120.000,- untuk 1/2 bagian dari modal persekutuan.

Jurnal :	Kas	Rp. 120.000,-	-
	Modal P	Rp. 30.000,-	-
	Modal Q	Rp. 30.000,-	-
	~Modal R	-	Rp.180.000,-

Keterangan :

{(Masuknya Tuan R dengan setoran modal sebesar Rp.120.000,- kurang dari 1/2 bagian modal persekutuan yang baru. Modal persekutuan menjadi Rp.240.000,- + Rp.120.000,- = Rp. 360.000,-.

Penyetoran Tuan R sebesar Rp.120.000,- memperoleh hak penyertaan sebesar Rp.180.000,- (1/2 x Rp.360.000,-). Jadi Tuan R mendapatkan bonus dari anggota pemilik lama.

Bonus yang diberikan kepada Tuan R ditanggung bersama oleh pemilik-pemilik lama (Tuan P dan Tuan Q}).

Atau

Jurnal :	Kas	Rp. 120.000,-	-
	Goodwill	Rp. 120.000,-	-
	~Modal R	-	Rp.240.000,-

Keterangan :

{(Penyetoran Tuan R sebesar Rp.120.000,- dihitung sebagai 1/2 bagian dari modal persekutuan. Ini berarti modal pemilik lama dihitung sebagai 1/2 dari modal persekutuan yang baru sebesar Rp.240.000,-. Apabila pemilik-pemilik lama mnenghendaki jumlah modalnya tetap, maka perlu dibentuk goodwill untuk anggota baru. Besarnya goodwill tersebut adalah Rp.240.000,- - Rp.120.000,- = Rp.120.000,-)}

Transaksi 6. Tuan R menanamkan modal Rp.120.000,- untuk penyertaan sebesar Rp.160.000,-. Jumlah modal persekutuan seluruhnya Rp.360.000,-.

Jurnal :	Kas	Rp. 120.000,-	-
	Modal P	Rp. 20.000,-	-
	Modal Q	Rp. 20.000,-	-
	~Modal R	-	Rp.160.000,-

Keterangan :

{(Jumlah modal seluruhnya Rp.360.000,-. Tuan R menyerahkan Rp.120.000,- dihitung sebagai penyertaan Rp.160.000,-. Jadi pemilik lama memberi bonus kepada anggota baru sebesar Rp.160.000,- - Rp.120.000,- = Rp. 40.000,-. Bonus kepada anggota baru ini ditanggung sama rata di antara pemilik-pemilik lama P dan Q }).

Transaksi 7. Tuan R menanamkan modal Rp.120.000,- untuk 1/2 bagian penyetoran dalam jumlah modal persekutuan sebesar Rp.400.000,-

Jurnal :	Kas	Rp. 120.000,-	-
	Goodwill	Rp. 40.000,-	-
	Modal P	Rp. 20.000,-	-
	Modal Q	Rp. 20.000,-	-
	~Modal R	-	Rp.200.000,-

Keterangan :

{(1/2 bagian dari modal persekutuan sebesar Rp.400.000,- adalah Rp.200.000,-. Modal pemilik lama adalah Rp.240.000,- dihitung Rp.200.000,-.

Saldo modal pemilik lama dikurangi sebesar Rp.40.000,- (= Rp.240.000,- - Rp.200.000,-) untuk diberikan sebagai bonus kepada anggota baru. Modal riil yang diserahkan oleh Tuan R adalah Rp.120.000,- ditambah bonus yang diberikan pemilik lama Rp.40.000,- atau seluruhnya Rp.160.000,- Rp.160.000,-. Selisih kurang antara modal riil dengan modal yang ditetapkan sebesar Rp.40.000,- (dihitung sebagai Goodwill yang diberikan oleh sekutu lama kepada sekutu baru)}.

5. PENGUNDURAN DIRI ANGGOTA

Setiap anggota di dalam persekutuan mempunyai hak untuk menarik diri atau mengundurkan diri setiap saat dari organisasi persekutuan. Pengunduran diri seorang anggota berarti pembubaran persekutuan, tetapi tidak berarti perusahaan juga bubar. Perusahaan dapat berjalan terus sebagaimana biasa. Pengunduran diri seorang anggota atau lebih penyelesaiannya dapat dilakukan dengan:

- 5.1. Bagian penyertaan anggota yang mengundurkan diri dijual kepada anggota yang lain atau anggota yang baru.
- 5.2. Bagian penyertaannya dikembalikan dalam bentuk uang tunai atau harta kekayaan lainnya sesuai dengan perhitungan bagian penyertaannya.

I. Pembayaran Kepada Anggota Yang Mengundurkan Diri Dengan Jumlah Yang Melampaui Saldo Modalnya

Hal ini dapat terjadi apabila penilaian kembali kekayaan perusahaan ternyata lebih tinggi dari apa yang tercatat dalam buku. Dengan demikian anggota yang akan meneruskan usaha berani memberikan bonus atau goodwill kepada anggota yang mengundurkan diri.

Pemberian Bonus

Misalkan :

Tuan S, T dan U adalah anggota-anggota persekutuan yang mempunyai saldo modal masing-masing Rp.200.000,-. Perjanjian pembagian keuntungan di antara mereka adalah berbanding sbb: 50%, 25%, 25%.

Tuan U menyatakan mengundurkan diri dan diterima baik oleh semua anggota. Para anggota setuju untuk membayar kepada Tuan U sebanyak Rp.230.000,-. Kelebihan pembayaran kepada Tuan U diberikan sebagai bonus.

Atas dasar data tersebut, maka jurnal untuk mencatat pengunduran diri Tuan U adalah sbb:

Modal Tn U	Rp.200.000,-	-
Modal Tn S	Rp. 20.000,-	-
Modal Tn T	Rp. 10.000,-	-
~Hutang Tn U (kas)	-	Rp. 230.000,-

Pembentukan Goodwill

Misalnya pada contoh tersebut di atas, Tuan S dan T, tidak ingin saldo modalnya dikurangi, meskipun mereka bersedia membayar sebesar Rp.230.000,- kepada Tuan U, sebagai penyelesaian pengunduran diri Tuan U.

Dalam hal ini kelebihan Rp.30.000,- yang akan diterima Tuan U dibayarkan sebagai perwujudan adanya goodwill yang dibentuk. Goodwill yang dibentuk bisa untuk keseluruhan anggota pemilik atau hanya bagi anggota yang mengundurkan diri. Dalam hal goodwill dibentuk untuk keseluruhan anggota, maka **jurnal yang diperlukan** adalah:

➤	Jurnal Pembentukan Goodwill :		
	Goodwill	Rp. 120.000,-	-
	~Modal Tn S	-	Rp. 60.000,-
	Modal Tn T	-	Rp. 30.000,-
	Modal Tn U	-	Rp. 30.000,-
➤	Jurnal Pembayaran Kepada Tuan U :		
	Modal Tuan U	Rp.230.000,-	-
	~Hutang, Tuan U/Kas	-	Rp.230.000

Dalam hal tertentu, pengakuan adanya goodwill hanya disetujui untuk dibentuk bagi anggota yang mengundurkan diri saja.

Dengan kata lain, goodwill pengunduran diri seorang anggota telah dibeli oleh anggota-anggota pemilik yang masih tinggal. Apabila keadaan demikian dikehendaki oleh anggota-anggota yang hendak meneruskan usaha, maka **jurnal pembentukan goodwill dan pengunduran diri Tuan U** tersebut adalah:

Modal Tuan U	Rp.200.000,-	-
Goodwill	Rp. 30.000,-	-
~Hutang, Tuan U/Kas	-	Rp.230.000,-

II. Pembayaran Kepada Anggota Yang Mengundurkan Diri Dengan Jumlah Lebih Rendah Dari Saldo Modalnya.

Pemberian Bonus

Misalnya pada contoh di atas, Tuan U menyetujui untuk menerima Rp.170.000,- guna menyelesaikan pengunduran diri dari jumlah penyertaan sebesar Rp.200.000,-. Jika perbedaan sejumlah Rp.30.000,- dihitung sebagai bonus untuk anggota-anggota yang melanjutkan usaha, maka jurnal untuk mencatat pengunduran diri Tuan U adalah:

Modal Tuan U	Rp.200.000,-	-
~Hutang, Tuan U/Kas	-	Rp.170.000,-
Modal Tuan S	-	Rp. 20.000,-
Modal Tuan T	-	Rp. 10.000,-

Pembentukan Goodwill

Misalnya dalam buku persekutuan memperlihatkan adanya sejumlah goodwill. Tuan U bersedia menerima lebih kecil dari saldo modalnya, sebab modalnya itu merefleksikan adanya goodwill tersebut.

Apabila Tuan U dibayar sebesar Rp.170.000,- untuk bagian penyertaan yang besarnya Rp.200.000,- dengan kelebihan saldo kredit dimasukkan sebagai kompensasi terhadap adanya goodwill, maka jurnal pengunduran diri Tuan U adalah:

Modal Tuan U	Rp.200.000,-	-
~Goodwill	-	Rp. 30.000,-
Hutang, Tuan U/Kas	-	Rp.170.000,-

Keterangan :

Untuk mencatat persetujuan pembayaran kepada Tuan U sebesar Rp.170.000,- guna menyelesaikan sepenuhnya bagi penyertaan dalam persekutuan.

Ada kemungkinan pula untuk mengakui pengurangan goodwill persekutuan bersama-sama dengan penyelesaian keluarnya Tuan U. Selama pengurangan sejumlah Rp.30.000,- itu merupakan 25%, maka jumlah pengurangan goodwill seluruhnya akan berjumlah :

$$\frac{100\%}{25\%} \times \text{Rp.30.000,-} = \text{Rp.120.000,-}$$

Sehingga jurnal untuk mencatat pengunduran diri Tuan U adalah:

Modal Tuan S	Rp. 60.000,-	-	
Modal Tuan T	Rp. 30.000,-	-	
Modal Tuan U	Rp.200.000,-	-	
~Goodwill	-		Rp.120.000,-
Hutang, Tuan U/Kas	-		Rp.170.000,-

6. Penyelesaian Dengan Adanya Kematian Seorang Atau Lebih Anggota

Para anggota persekutuan dapat mengadakan penyelesaian (yang disetujui) atas bagian penyertaan (modal) anggota yang mati sbb:

- 6.1. Dengan pembayaran dari harta persekutuan
- 6.2. Dengan pembayaran oleh salah satu seorang anggota yang ada yang bersedia membeli bagian penyertaan (modal) anggota yang mati.
- 6.3. Dengan pembayaran dari hasil asuransi persekutuan dengan pembelian bagian penyertaan anggota yang mati oleh anggota-anggota yang masih ada. Apabila perusahaan diteruskan oleh anggota-anggota yang ada, kematian seorang anggota berakibat pembubaran persekutuan semula dan suatu persekutuan yang baru harus dibentuk.

7. Penyatuan atau Peleburan Persekutuan ke dalam Bentuk Perseroan

Persekutuan tetap dipertahankan, maka pencatatan hendaknya menunjukkan adanya:

- 7.1. Perubahan nilai aktiva, hutang dan bagian penyertaan masing-masing anggota sebelumnya kepada bentuk perseroan.
- 7.2. Perubahan di dalam bentuk pemilik.
Apabila membuka buku-buku baru maka pencatatan yang pertama-tama harus diadakan adalah penyesuaian aktiva dan bagian penyertaan para anggota, kemudian diikuti dengan pencatatan-pencatatan. :
 - (a). pemindahan aktiva dan hutang ke dalam perseroan.
 - (b). Penerimaan saham-saham sebagai pembayaran terhadap kekayaan bersih yang dipindahkan dan
 - (c). Pembagian saham kepada para anggota pemilik.

Dalam hal ini transaksi-transaksi yang berhubungan dengan penyelesaian pembubaran persekutuan pada waktu membuka buku-buku perseroan tidak dilaporkan.

Contoh:

Tuan V dan W adalah anggota-anggota persekutuan yang membagi laba (rugi) dengan perbandingan yang sama. Mereka memutuskan untuk melebur persekutuannya menjadi sebuah perseroan dengan modal statutair yang terbagi dalam 500 saham biasa nominal @ Rp.1.000.000,-. Posisi keuangan persekutuan sebelum diadakan peleburan adalah sbb:

Persekutuan V & W
Neraca per 31 Desember 2014

AKTIVA		HUTANG & MODAL	
Kas	Rp. 4.000,-	Hutang Dagang	Rp. 20.000,-
Piutang dagang	Rp.42.000,-	Wesel Bayar	Rp. 12.000,-
Cad. Kerugian A/R	<u>Rp. 4.000,-</u>	Modal Tuan V	Rp.120.000,-
	Rp. 38.000,-	Modal Tuan W	Rp.168.000,-
Persd. Barang Dagangan	Rp. 118.000,-		
Gedung	Rp.150.000,-		
Akum. Peny. Gdg	<u>Rp. 30.000,-</u>		
	Rp. 120.000,-		
Tanah	<u>Rp. 40.000,-</u>		
Jumlah Aktiva	<u>Rp. 320.000,-</u>	Jumlah Hutang & Modal	<u>Rp.320.000,-</u>

Tuan V dan W sebelum diadakan peleburan atau perubahan bentuk persekutuan menjadi perseroan, menghendaki agar ada penilaian kembali terhadap beberapa jenis aktiva, sbb:

Piutang Dagang	Rp. 36.000,-
Gedung	Rp. 130.000,-
Tanah	Rp. 84.000,-

Jurnal yang diperlukan apabila perseroan melanjutkan buku-buku persekutuan

A. Penyesuaian rekening dan penilaian kembali aktiva.

Tanah	Rp. 44.000,-	-
Akum. Penyusutan Gedung	Rp. 10.000,-	-
~Cad. Kerugian Piutang	-	Rp. 2.000,-
Rek. Penyesuaian Modal	-	Rp. 52.000,-

Keterangan :

- + Nilai tanah semula (dalam buku persekutuan) Rp. 40.000,-
Dinilai kembali menjadi Rp. 84.000,-
Jadi rekening "Tanah" harus dinaikkan Rp. 44.000,-
- + Nilai buku gedung adalah Rp.120.000,-
Dinilai kembali menjadi Rp 130.000,-
Nilainya harus dinaikkan dengan Rp. 10.000,-
- + Cara menaikannya adalah dengan mendebit rekening Akumulasi Penyusutan Gedung sebesar Rp. 10.000,-
- + Nilai (buku) Piutang Dagang Rp. 38.000
Dinilai kembali menjadi Rp 36.000,-
Nilai Piutang Harus Dikurangi Rp. 2.000,-

Cara menguranginya adalah dengan mengkredit rekening "Cadangan Kerugian Piutang".

B. Pembagian keuntungan (kerugian) karena penilaian kembali.

Rekening penyesuaian modal	Rp.52.000,-	-
~Modal Tuan V	-	Rp.26.000,-
Modal Tuan W	-	Rp.26.000,-

Keterangan : Keuntungan akibat penilaian kembali dibagi sama dengan menambah saldo modal masing-masing anggota.

C. Pengeluaran saham-saham untuk Tuan V dan W

Modal Tuan V	Rp.146.000,-	-
Modal Tuan W	Rp.194.000,-	-
~Modal Saham	-	Rp.340.000,-

Keterangan :

Saldo modal Tuan V semula Rp.120.000,- ditambah keuntungan penilaian kembali Rp.26.000,-, jadi saldo modal pada posisi terakhir adalah Rp.146.000,-. Demikian juga saldo modal Tuan W pada posisi terakhir adalah Rp.168.000,- + Rp.26.000,- = Rp.194.000,-. Dengan demikian, maka Tuan V akan menerima sebanyak 146 lembar saham @ Rp.1.000,-, Tuan W menerima sebanyak 194 lembar saham @ Rp. 1.000,-.

Dengan demikian Neraca Perseroan yang baru akan menjadi sbb:

Persekutuan V & W
Neraca Pembukaan 01 Januari 2015

AKTIVA		HUTANG & MODAL	
Kas	Rp. 4.000,-	Hutang Dagang	Rp. 20.000,-
Piutang dagang	Rp.42.000,-	Wesel Bayar	Rp. 12.000,-
Cad. Kerugian A/R	<u>Rp. 6.000,-</u>	Modal Saham	
		(Capital Stock)	Rp.340.000,-
	Rp. 36.000,-		
Persd. Barang Dagangan	Rp.118.000,-		
Gedung	Rp.150.000,-		
Akum. Peny. Gdg	<u>Rp. 20.000,-</u>		
	Rp. 130.000,-		
Tanah	<u>Rp. 84.000,-</u>		
Jumlah Aktiva	<u>Rp. 372.000,-</u>	Jumlah Hutang & Modal	<u>Rp. 372.000,-</u>

Apabila perseroan membuka buku-buku baru tersendiri, maka jurnal-jurnal yang diperlukan adalah:

1. Pencatatan (jurnal) pada waktu persekutuan Tuan V dan W ditutup, sesudah penilaian kembali (dalam buku lama) :

Piutang Perseroan	Rp.340.000,-	-
Hutang Dagang	Rp. 20.000,-	-
Wesel Bayar	Rp. 12.000,-	-
Cadangan Kerugian Piutang	Rp. 6.000,-	-
Akumulasi Penyusutan Gedung	Rp. 20.000,-	-
~Kas	-	Rp. 4.000,-
Piutang Dagang	-	Rp. 42.000,-
Persd. Baranmg Dagangan	-	Rp.118.000,-
Gedung	-	Rp.150.000,-
Tanah	-	Rp. 84.000,-

2. Pada waktu Tuan V, W menerima saham-saham dari Perseroan (dalam buku lama).

Modal Tuan V	Rp.146.000,-	-
Modal Tuan W	Rp.194.000,-	-
~Piutang Perseroan	-	Rp.340.000,-

3. Pencatatan pada waktu pemindahan aktiva dan hutang persekutuan Tuan V dan W (dalam buku baru):

Kas	Rp. 4.000,-	-
Piutang Dagang	Rp. 42.000,-	-
Persd. Barang Dagangan	Rp.118.000,-	-
Gedung	Rp.150.000,-	-
Tanah	Rp. 84.000,-	-
~Hutang Dagang	-	Rp. 20.000,-
Wesel Bayar	-	Rp. 12.000,-
Cadangan Kerugian Piutang	-	Rp. 6.000,-
Akumulasi Penyusutan Gedung	-	Rp. 20.000,-
Hutang Tuan V & W	-	Rp.340.000,-

4. Pencatatan pada waktu Perseroan mengeluarkan saham-saham untuk Tuan V dan W – (dalam buku baru) :

Hutang Tuan V & W	Rp.340.000,-	-
~Modal Saham	-	Rp. 340.000,-

Apabila perseroan akan membuka buku-buku yang baru, maka saldo rekening-rekening pembukuan dalam persekutuan harus ditutup (jurnal no. 1 dan no. 2). Pencatatan didalam buku-buku perseroan yang baru itu sendiri hanya berupa transfer kekayaan bersih dan pembagian saham kepada pemilik lama (Jurnal No.03 dan no.04).

Dengan demikian apabila buku-buku yang baru dipergunakan, neraca pembukuan perseroan juga sama seperti halnya apabila perseroan tetaqpmelanjutkan buku-buku persekutuan.

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



Minggu Ke : 04 dan 05

POKOK BAHASAN

LIKUIDASI PERSEKUTUAN

1. PENGERTIAN

Likuidasi adalah suatu keadaan dimana baik persekutuan maupun usaha perusahaannya dibubarkan semua.

Dalam likuidasi ini perusahaan hanya berjalan beberapa saat guna menyelesaikan proses likuidasi tersebut.

Proses pembubaran usaha ini meliputi dua tahap, yaitu:

- A. Proses mengubah harta kekayaan yang ada menjadi uang tunai (*cash*), yang disebut **proses realisasi**.
- B. Proses pembayaran kembali hutang-hutang kepada para kreditur dan pembayaran kembali sisa modal kepada para anggota, yang disebut juga proses likuidasi.

2. PROSEDUR DALAM LIKUIDASI

- A. Rekening-rekening pembukuan harus disesuaikan dan ditutup. Laba dan rugi bersih selama periode terakhir diperhitungkan ke rekening modal masing-masing, sesudah itu dikatakan persekutuan siap untuk dilikuidasi.
- B. Pada proses pengubahan aktiva menjadi uang tunai (*cash*), apabila ada perbedaan antara nilai buku dan nilai realisasi yang menunjukkan keuntungan atau kerugian harus dibagi di antara anggota sesuai dengan perbandingan pembagian laba (rugi). Saldo modal selanjutnya dipakai sebagai dasar penyelesaian.
- C. Apabila dijumpai keadaan dimana salah seorang anggota mempunyai saldo debit di dalam rekening modalnya, dilain pihak ia mempunyai piutang kepada persekutuan itu dipakai untuk menutup saldo debit rekening modal yang bersangkutan. Disamping itu pada prinsipnya apabila seorang anggota mengalami defisit maka anggota yang lain berkewajiban untuk menutupnya lebih dahulu.

Likuidasi Yang Berlangsung Setelah Proses Realisasi Selesai

Misalnya Persekutuan Tuan A, B, C dan D dinyatakan akan dilikuidasi. Pembagian laba (rugi) di dalam persekutuan diatur dengan perbandingan sbb: 30%, 30%, 20% dan 20%.

Neraca per 1 Mei 2014 yang disusun sesaat sebelum likuidasi menunjukkan saldo-saldo sbb:

AKTIVA		HUTANG & MODAL	
Kas	Rp. 10.000,-	Hutang Dagang	Rp. 75.000,-
Aktiva Lain-lain	Rp.180.000,-	Hutang Kpd Tn B	Rp. 6.000,-
		Hutang Kpd Tn D	Rp. 5.000,-
		Modal Tn A	Rp. 42.000,-
		Modal Tn B	Rp. 31.500,-
		Modal Tn C	Rp. 20.500,-
		Modal Tn D	Rp. 10.000,-
Jumlah Aktiva	<u>Rp.190.000,-</u>	Jumlah Hutang & Modal	<u>Rp.190.000,-</u>

Di bawah ini diberikan beberapa kemungkinan di dalam pelaksanaan realisasi perubahan aktiva lain menjadi uang tunai dan proses likuidasi selanjutnya:

1. Realisasi aktiva lain sebesar Rp.140.000,-. Kerugian dalam realisasi aktiva lain-lain. Dibebankan kepada rekening modal masing-masing anggota dengan jumlah yang masih cukup ditutup oleh saldo modal.
2. Realisasi aktiva lain-lain sebesar Rp.120.000. Pembebanan kerugian melampaui saldo rekening modal beberapa anggota sehingga harus ditutup dengan saldo piutangnya kepada persekutuan.
3. Realisasi aktiva lain-lain sebesar Rp.100.000,-. Kerugian realisasi aktiva lain-lain mengakibatkan defisitnya rekening modal seorang anggota.
4. Realisasi aktiva lain-lain sebesar Rp.80.000,- dengan kerugian realisasi yang mengakibatkan defisitnya rekening modal beberapa orang anggota.
5. Realisasi aktiva lain-lain sebesar Rp. 60.000,- dengan berakibat kekurangan uang tunai untuk membayar para kreditur.
 - a) Apabila semua anggota secara pribadi mampu untuk menutup kewajiban-kewajibannya,
 - b) Apabila anggota-anggota tertentu secara pribadi mampu, sedang beberapa anggotayang lain tidak mampu untuk menyelesaikan kewajiban-kewajibannya.

Contoh No. 01

Nilai buku aktiva lain-lain	Rp.180.000,-
Dijual (direalisasikan) menjadi kas	<u>Rp.140.000,-</u>
Rugi dalam realisasi	<u>Rp. 40.000,-</u>

Kerugian tersebut dibagi di antara anggota masing-masing A, B, C dan D dengan perbandingan : 30%, 30%, 20% dan 20%.

Pembebanan kerugian realisasi kepada rekening modal masing-masing adalah sbb:

$$\begin{aligned}
 A &= 30\% \times \text{Rp. } 40.000,- = \text{Rp. } 12.000,- \\
 B &= 30\% \times \text{Rp. } 40.000,- = \text{Rp. } 12.000,- \\
 C &= 20\% \times \text{Rp. } 40.000,- = \text{Rp. } 8.000,- \\
 D &= 20\% \times \text{Rp. } 40.000,- = \text{Rp. } 8.000,-
 \end{aligned}$$

Pembebanan kerugian tersebut masih cukup ditutup dengan saldo modal dari masing-masing anggota. Dengan demikian ikhtisar laporan likuidasinya adalah sbb:

**Persekutuan A, B, C, D
Ikhtisar Laporan Likuidasi**

	Kas	Aktiva Lain-lain	Hutang Dagang	Hutang Kpd Tn B	Hutang Kpd Tn D	Modal dan Pembagian Laba (Rugi)			
						Modal A (30%)	Modal B (30%)	Modal C (20%)	Modal D (20%)
Saldo sebelum likuidasi	10.000	180.000	75.000	6.000	5.000	42.000	31.500	20.500	10.000
a) Hasil penjualan aktiva dan pembagian laba (rugi)	140.000	-180.000	-	-	-	-12.000	-12.000	-8.000	-8.000
b) Pembayaran Kepada kreditur	150.000 -75.000	- -	75.000 -75.000	6.000 -	5.000 -	30.000 -	19.500 -	12.500 -	2.000 -
c) Pembayaran kepada para anggota	75.000 -75.000	- -	- -	6.000 -6.000	5.000 -5.000	30.000 -30.000	19.500 19.500	12.500 -12.500	2.000 -2.000

Adapun jurnal yang diperlukan untuk mencatat penjualan aktiva lain dan pembebanan rugi penjualan kepada masing-masing anggota serta proses likuidasinya adalah sbb:

a) Kas	Rp. 140.000,-	-
Modal Tn A	Rp. 12.000,-	-
Modal Tn B	Rp. 12.000,-	-
Modal Tn C	Rp. 8.000,-	-
Modal Tn D	Rp. 8.000,-	-
~Aktiva Lain-lain	-	Rp. 180.000,-
b) Hutang Dagang	Rp. 75.000,-	-
~Kas	-	Rp. 75.000,-
c) Hutang Kepada Tn B	Rp. 6.000,-	-
Hutang Kepada Tn D	Rp. 5.000,-	-
Modal Tn A	Rp. 30.000,-	-
Modal Tn B	Rp. 19.000,-	-
Modal Tn C	Rp. 12.000,-	-
Modal Tn D	Rp. 2.000,-	-
~Kas	-	Rp. 75.000,-

Contoh No. 02

Misalnya realisasi aktiva lain-lain berjumlah Rp. 120.000,- sehingga mengalami kerugian dalam realisasi sebesar Rp. 60.000,-. Pembebanan kerugian realisasi aktiva lain-lain kepada masing-masing anggota mengakibatkan saldo modal Tuan D tidak cukup untuk menutup kerugian yang menjadi tanggungannya. Akan tetapi karena Tuan D mempunyai piutang kepada persekutuan maka selisih kerugian yang tersisa harus ditutup dengan sebagian piutang yang bersangkutan sebelum Tuan D menerima kembali pembayaran atas hak-haknya di dalam persekutuan. Dengan kata lain Tuan D tidak akan menerima kembali pembayaran sepenuhnya atas haknya yang berupa piutang kepada persekutuan. Keadaan ini merupakan perwujudan dari tanggung jawab yang tidak terbatas (unlimited liability) pada jumlah modal yang ditanamkan dalam perusahaan yang berbentuk persekutuan.

Didalam likuidasi ini Tuan D hanya akan memperoleh kembali pembayaran atas haknya di dalam persekutuan sebesar Rp. 3.000,- seperti tercatum dalam Laporan Likuidasi (*Lampiran 02*).

Lampiran02
Persekutuan A, B, C, D
Ikhtisar Laporan Likuidasi

	Kas	Aktiva Lain-lain	Hutang Dagang	Hutang Kpd Tn B	Hutang Kpd Tn D	Modal dan Pembagian Laba (Rugi)			
						Modal A (30%)	Modal B (30%)	Modal C (20%)	Modal D (20%)
Saldo sebelum likuidasi	10.000	180.000	75.000	6.000	5.000	42.000	31.500	20.500	10.000
a) Penjualan aktiva lain-lain dan pembagian rugi realisasi	120.000	-180.000	-	-	-	-18.000	-18.000	-12.000	-12.000
b) Pembayaran Kepada kreditur	130.000	-	75.000	6.000	5.000	24.000	13.500	8.500	-2.000
	-75.000	-	-75.000	-	-	-	-	-	-
c) Penutupan defisit modal D dengan saldo piutangnya	55.000	-	-	6.000	5.000	24.000	13.500	8.500	-2.000
	-	-	-	-	-2.000	-	-	-	2.000
d) Pembayaran kepada para anggota	55.000	-	-	-	3.000	24.000	13.500	8.500	-
	-55.000	-	-	-	-3.000	-24.000	-13.500	-8.500	-

Sedangkan jurnal yang diperlukan untuk mencatat berlangsungnya proses likuidasi tersebut adalah:

a) Kas	Rp. 120.000,-	-	
Modal Tn A	Rp. 18.000,-	-	
Modal Tn B	Rp. 18.000,-	-	
Modal Tn C	Rp. 12.000,-	-	
Modal Tn D	Rp. 12.000,-	-	
~Aktiva Lain-lain	-		Rp. 180.000,-
b) Hutang Dagang	Rp. 75.000,-	-	
~Kas	-		Rp. 75.000,-
c) Hutang Kepada Tn D	Rp. 2.000,-	-	
~Modal Tn D	-		Rp. 2.000,-
d) Hutang Kepada Tn B	Rp. 6.000,-	-	
Hutang Kepada Tn D	Rp. 3.000,-	-	
Modal Tn A	Rp. 24.000,-	-	
Modal Tn B	Rp. 13.500,-	-	
Modal Tn C	Rp. 8.500,-	-	
~Kas	-		Rp. 55.000,-

Contoh No. 03

Misalnya realisasi aktiva lain-lain hanya berjumlah Rp. 100.000,- sehingga mengalami kerugian Rp.80.000,-.

Pembebanan rugi realisasi aktiva kepada masing-masing anggota mengakibatkan Tuan D mempunyai defisit terhadap hak-haknya di dalam persekutuan. Saldo modal dan piutangnya kepada persekutuan tidak cukup untuk menutup beban kerugian yang menjadi tanggungannya. Defisit Tuan D pada akhirnya berakibat tidak cukupnya jumlah uang tunai yang tersedia untuk dibayarkan kepada anggota-anggota yang lain, setelah terlebih dahulu hutang kepada kreditur dibayar. Apabila pada saat itu juga Tuan D segera menyetorkan uang ke dalam persekutuan sejumlah defisit modalnya, maka pembayaran kembali kepada para anggota yang lain dapat dilakukan sesuai dengan jumlah haknya masing-masing. Akan tetapi jika setoran Tuan D tidak segera dilakukan, sedangkan para anggota lainnya menuntut segera dibayarkannya hak mereka sesuai dengan jumlah uang yang tersedia, maka pembayaran kepada anggota lainnya diatur sbb:

- (1) Untuk sementara defisit modal Tn D dianggap tidak dapat disetor, dan diperlakukan sebagai kerugian yang harus ditanggung oleh anggota-anggota lainnya.
- (2) Hak masing-masing anggota setelah dikurangi bagian atas kerugian defisit Tn D yang menjadi tanggungannya, merupakan jumlah hak mereka yang mendapat prioritas untuk dibayar lebih dahulu.
- (3) Setoran kemudian oleh Tuan D dibagikan kepada masing-masing anggota sesuai dengan saldo hak mereka yang belum terbayar.

Perhitungan demikian itu dibuat di luar pembukuan dalam rangka mendistribusikan uang yang tersedia kepada para anggota pemilik dalam jumlah kurang dari keseluruhan jumlah hak masing-masing didalam persekutuan. Biasanya perhitungan di luar pembukuan itu dibuat dalam bentuk Daftar Lampiran terhadap Laporan Likuidasinya. Berdasarkan ketentuan tersebut di atas maka Laporan Likuidasi dalam persekutuan ABCD menjadi sbb:

Lampiran 03
Persekutuan A, B, C, D
Ikhtisar Laporan Likuidasi

	Kas	Aktiva Lain-lain	Hutang Dagang	Hutang Kpd Tn B	Hutang Kpd Tn D	Modal dan Pembagian Laba (rugi)			
						Modal A (30%)	Modal B (30%)	Modal C (20%)	Modal D (20%)
Saldo sebelum likuidasi	10.000	180.000	75.000	6.000	5.000	42.000	31.500	20.500	10.000
a) Penjualan aktiva dan distribusi kerugian	100.000	-180.000	-	-	-	-12.000	-24.000	-16.000	-16.000
b) Pembayaran Kepada kreditur	110.000	-	75.000	6.000	5.000	18.000	7.500	4.500	-6.000
	-75.000	-	-75.000	-	-	-	-	-	-
c) Penutupan Defisit Tn D Dengan Saldo Piutang	35.000	-	-	6.000	5.000	18.000	7.500	4.500	6.000
	-	-	-	-	-	-	-	-	+5.000
					5.000				

d) Pembayaran Kepada Para Anggota (Lihat Daftar I)	35.000	-	-	6.000	-	18.000	7.500	4.500	-1.000
	-35.000	-	-	-6.000	-	-17.625	-7.125	-4.250	-
e) Setoran dari Tuan D	-	-	-	-	-	375	375	250	-1.000
	1.000	-	-	-	-	-	-	-	1.000
f) Pembayaran Kepada Para Anggota	1.000	-	-	-	-	375	375	250	-
	-1.000	-	-	-	-	-375	-375	-250	-

Daftar I
Lampiran Laporan Likuidasi
Perhitungan Jumlah Uang Yang Akan Dibayarkan Kepada Para Anggota.

	A	B	C	D
Saldo modal sebelum pembayaran kembali	18.000	7.500	4.500	-1.000
Saldo piutang kepada persekutuan	-	6.000	-	-
Jumlah hak para anggota	18.000	13.500	4.500	-1.000
Kemungkinan kerugian Rp.1.000,- ditanggung Tn A, B, C, apabila Tn D tidak bisa memenuhi kewajibannya.	-375	-375	-250	+1.000
Hak masing-masing anggota yang dapat dibayar kembali	17.625	13.125	4.250	-
Pembayaran kembali atas hutang kepada anggota	-	6.000	-	-
Pembayaran kembali sebagian penyertaan modal	17.625	7.125	4.250	-

Adapun jurnal-jurnal yang diperlukan untuk mencatat proses likuidasi tersebut adalah:

a) Kas	Rp. 100.000,-	-	
Modal Tn A	Rp. 24.000,-	-	
Modal Tn B	Rp. 24.000,-	-	
Modal Tn C	Rp. 16.000,-	-	
Modal Tn D	Rp. 16.000,-	-	
~Aktiva Lain-lain	-		Rp. 180.000,-
b) Hutang Dagang	Rp. 75.000,-	-	
~Kas	-		Rp. 75.000,-
c) Hutang Kepada Tn D	Rp. 5.000,-	-	
~Modal Tn D	-		Rp. 5.000,-
d) Hutang Kepada Tn B	Rp. 6.000,-	-	
Modal Tn A	Rp. 17.625,-	-	
Modal Tn B	Rp. 7.125,-	-	
Modal Tn C	Rp. 4.250,-	-	
~Kas	-		Rp. 35.000,-
e) Kas	Rp. 1.000,-	-	
~Modal Tn D	-		Rp. 1.000,-
f) Modal Tn A	Rp. 375,-	-	
Modal Tn B	Rp. 375,-	-	
Modal Tn C	Rp. 250,-	-	
~Kas	-		Rp. 1.000,-

Contoh No. 04

Misalnya realisasi aktiva hanya mencapai Rp.80.000,- sehingga ada kerugian Rp.100.000,-. Pembebanan rugi realisasi aktiva lain-lain mengakibatkan defisitnya saldo modal Tn D sedemikian rupa, sehingga jumlah uang yang tersedia untuk para anggota yang lainnya setelah hutang kepada kreditur dibayar lunas jauh lebih kecil dari hak-hak para anggota yang bersangkutan. Perhitungan jumlah hak-hak para anggota yang dapat dibayar lebih dahulu dengan suatu anggapan defisit modal Tn D tidak dapat disetor dan dibebankan sebagai kerugian kepada anggota yang lain akan berakibat tidak cukupnya saldo modal Tn C untuk menutup kerugian tersebut.

Dalam keadaan demikian tidak dapat dimungkinkan untuk memaksa Tuan C menyeter sejumlah uang kepada perusahaan, karena seharusnya yang bersangkutan masih berhak untuk menerima kembali pembayaran atas haknya di dalam persekutuan. Oleh karena itu dalam menentukan alokasi jumlah uang yang akan dibayarkan kepada masing-masing anggota sesuai dengan jumlah yang tersedia, adanya defisit saldo modal untuk sementara dianggap sebagai kerugian persekutuan. Alokasi kerugian demikian itu dilakukan sampai dengan hak-hak para anggota tertentu berjumlah sama dengan uang yang tersedia.

Dengan demikian pembayaran kembali kepada para anggota untuk tahap pertama hanya kepada sebagian hak penyertaan A dan B. Sedang pembayaran kepada Tn C dan sebagian sisa haknya Tn A dan B akan dilakukan kemudian setelah Tn D melakukan setoran kepada persekutuan untuk menutup defisit modalnya.

Ikhtisar Laporan Likuidasi demikian itu berikut lampiran perhitungan jumlah uang yang dapat dibayarkan kepada anggota-anggotanya untuk tahap pertama tampak sbb:

Lampiran 04
Persekutuan A, B, C, D
Ikhtisar Laporan Likuidasi

	Kas	Aktiva Lain-lain	Hutang Dagang	Hutang Kpd Tn B	Hutang Kpd Tn D	Modal dan Pembagian Laba (rugi)			
						Modal A (30%)	Modal B (30%)	Modal C (20%)	Modal D (20%)
Saldo sebelum likuidasi	10.000	180.000	75.000	6.000	5.000	42.000	31.500	20.500	10.000
a) Penjualan aktiva dan distribusi kerugian	80.000	-180.000	-	-	-	-30.000	-30.000	-20.000	-20.000
b) Pembayaran Kepada kreditur	90.000	-	75.000	6.000	5.000	12.000	1.500	500	-10.000
	-75.000	-	-75.000	-	-	-	-	-	-
c) Penutupan Defisit Modal Tn D Dengan Saldo Piutang	150.00	-	-	6.000	5.000	12.000	1.500	500	-10.000
	0	-	-	-	-5.000	-	-	-	5.000
	-	-	-	-	-	-	-	-	-
d) Pembayaran Kepada Anggota Sekutu (Lihat Daftar I)	150.00	-	-	6.000	-	12.000	1.500	500	-5.000
	0	-	-	-5.250	-	-9.750	-	-	-
	-15.000	-	-	-	-	-	-	-	-
e) Setoran modal oleh Tuan D	-	-	-	750	-	2.250	1.500	500	-5.000
	5.000	-	-	-	-	-	-	-	5.000
f) Pembayaran Kepada Anggota	5.000	-	-	750	-	2.250	1.500	500	-
	-5.000	-	-	-750	-	-2.250	-1.500	-500	-

Daftar I

Lampiran Laporan Likuidasi

Perhitungan Jumlah Uang Yang Akan Dibayarkan Kepada Para Anggota.

	A	B	C	D
Saldo modal sebelum pembayaran kembali	12.000	1.500	500	-5.000
Saldo piutang kepada persekutuan	-	6.000	-	-
Saldo hak para anggota	12.000	7.500	500	-5.000
Kemungkinan rugi defisitnya Tn D dibebankan kpd Tn A, B, C dengan ratio 3 : 3 : 2	-1.875	-1.875	-1.250	+5.000
Kemungkinan rugi defisitnya Tn C dibebankan kpd Tn A, B, dengan ratio 3 : 3	10.125	5.625	750	-
	-375	-375	+750	-
Jumlah hak-hak para anggota yang dapat dibayar kembali	9.750	5.250	-	-
Pembayaran kembali atas hutang kepada anggota	-	5.250	-	-
Pembayaran kembali sebagian modal	9.750	-	-	-
	9.750	5.250	-	-

Contoh No. 05^a

Misalnya realisasi aktiva berjumlah hanya Rp.60.000,- sehingga menderita rugi sebesar Rp. Rp.120.000,-. Kerugian realisasi aktiva lain-lain sebesar Rp.120.000,- mengakibatkan defisit saldo modal dua orang anggota (Tuan C dan D). Realisasi aktiva lain-lain sebesar hanya Rp.160.000,- juga mengakibatkan jumlah uang tunai tidak cukup untuk membayar hutang kepada kreditur. Dalam hal ini cara penyelesaian yang dapat ditempuh tergantung pada :

- a) Jika semua anggota secara pribadi mampu untuk menutup kewajiban-kewajibannya.
- b) Jika terdapat anggota-anggota tertentu yang mempunyai defisit modalnya, secara pribadi dinyatakan tidak mampu menutup kewajiban-kewajibannya.

Apabila misalnya pada contoh ini, semua anggota yang mempunyai defisit modal, secara pribadi dinyatakan mampu untuk menutup kewajiban-kewajibannya, maka berbagai kemungkinan penyelesaian dapat ditempuh antara lain:

- 1) Anggota-anggota mengalami defisit saldo modalnya, menyetorkan sejumlah uang kepada perusahaan untuk menutup defisit modal tersebut. Setoran uang dari anggota-anggota tersebut pertama-tama harus dipergunakan untuk melunasi sisa hutang kepada kreditur, baru kemudian sisanya dibayarkan kepada anggot-anggota lainnya sesuai dengan hak masing-masing di dalam persekutuan. Apabila hal ini terjadi; maka ikhtisar laporan Likuidasinya akan kelihatan sbb: (**Lampiran 05**)

Lampiran 05
Persekutuan A, B, C, D
Ikhtisar Laporan Likuidasi

	Kas	Aktiva Lain-lain	Hutang Dagang	Hutang Kpd Tn B	Hutang Kpd Tn D	Modal dan Pembagian Laba (rugi)			
						Modal A (30%)	Modal B (30%)	Modal C (20%)	Modal D (20%)
Saldo sebelum likuidasi	10.000	180.000	75.000	6.000	5.000	42.000	31.500	20.500	10.000
Penjualan harta & pembagian kerugian	60.000	-180.000	-	-	-	-36.000	-36.000	-24.000	-24.000
Pembayaran Kepada kreditur	70.000	-	75.000	6.000	5.000	6.000	-4.500	-3.500	-14.000
	-70.000	-	-70.000	-	-	-	-	-	-
Penutupan Defisit Tn B dan D Dengan Saldo Piutang	-	-	5.000	6.000	5.000	6.000	-4.500	3.500	-14.000
	-	-	-	-4.500	-5.000	-	4.500	-	+5.000
Setoran modal oleh C dan D	-	-	5.000	1.500	-	6.000	--	-3.500	-9.000
	-12.500	-	-	-	-	-	-	3.500	9.000
Pembayaran Kepada Kreditur	12.500	-	5.000	-1.500	-	6.000	-	-	-
	-5.000	-	-5.000	-	-	-	-	-	-
	7.500	-	-	1.500	-	6.000	-	-	-
Pembayaran kepada anggota	-7.500	-	-	-1.500	-	-6.000	-	-	-

- 2) Cara penyelesaian yang lain ialah pelunasan segera sisa hutang kepada kreditur oleh salah satu anggota pemilik. Pelunasan oleh anggota pemilik itu dapat dilakukan baik anggota-anggota yang mengalami defisit saldo modalnya maupun anggota yang masih memiliki hak (klaim) di dalam persekutuan. Pelunasan kepada kreditur diperlakukan sebagai setoran modal anggota yang bersangkutan. Setoran modal kemudian oleh anggota yang mengalami defisit modal, dipergunakan untuk membayar kembali hak-hak anggota yang lainnya setelah terlebih dahulu diperhitungkan pelunasan kepada kreditur oleh anggota ybs.

Dalam hal ini terdapat beberapa alternatif penyelesaian seperti pada tabel sbb:

	Hutang Dagang	Saldo Modal dan Piutang Kepada Persekutuan			
		A	B	C	D
Saldo setelah pembayaran Hutang Dagang sebesar Rp.70.000,-	5.000 -5.000	6.000 5.000	1.500 -	-3.500 -	-9.000 -
a) Jika sisa hutang dibayar oleh A					
Saldo setelah pelunasan Hutang	-	11.000	1.500	-3.500	-9.000
Saldo setelah pembayaran Hutang Dagang sebesar Rp.70.000,-	5.000 -5.000	6.000 -	1.500 5.000	-3.500 -	-9.000 -
b) Jika sisa hutang dibayar oleh B					
Saldo setelah pelunasan Hutang	-	6.000	6.500	-3.500	-9.000
Saldo setelah pembayaran Hutang Dagang sebesar Rp.70.000,-	5.000 -5.000	6.000 -	1.500 -	-3.500 5.000	-9.000 -
c) Jika sisa hutang dibayar oleh C					
Saldo setelah pelunasan Hutang	-	6.000	1.500	1.500	-9.000
Saldo setelah pembayaran Hutang Dagang sebesar Rp.70.000,-	5.000 -5.000	6.000 -	1.500 -	-3.500 -	-9.000 5.000
d) Jika sisa hutang dibayar oleh D					
Saldo setelah pelunasan Hutang					-4.000

Dengan demikian penyelesaian selanjutnya diantara para anggota persekutua, akan dapat segera dilaksanakan setelah kemudian diterima setoran dari anggota-anggota yang mengalami defisit.

- Jika sisa Hutang Dagang sebesar Rp.5.000,- dibayar oleh A, maka setoran modal untuk menutup defisitnya oleh C dan D sebesar Rp.12.500,- akan dibagikan masing-masing Rp.11.000,- kepada A dan Rp.1.500,- sisanya kepada B.
- Jika sisa hutang dagang sebesar Rp. 5.000,- dibayar oleh B, maka hak penyertaan B di dalam persekutuan menjadi Rp.6.500,-. Setoran kemudian oleh C dan D sebesar Rp.12.500,- untuk menutup defisit saldo modalnya, akan dibagikan kepada masing-masing A sebesar Rp.6.000,- dan kepada B sebesar Rp.6.500,-.
- Jika sisa hutang kepada kreditur dibayar oleh C, maka mengakibatkan modal C menjadi saldo kredit sebesar Rp.1.500,- Setoran oleh D untuk menutup saldo defisit modalnya sebesar Rp.9.000,- dibayarkan kepada A sebesar Rp.6.000,- dan kepada B & C masing-masing sebesar Rp.1.500,-.

- Pembayaran sisa hutang dagang oleh D sebesar Rp.5.000,- berarti belum cukup menyelesaikan kewajibannya di dalam persekutuan. Oleh sebab itu setoran kemudian dari C dan D sebesar Rp.7.500,- untuk menutup defisit saldo modalnya, akan dibagikan masing-masing kepada A sebesar Rp.6.000,- dan kepada B sebesar Rp.1.500,-.

Contoh No. 05b

Apabila rugi realisasi aktiva lain-lain sedemikian besarnya sehingga mengakibatkan jumlah uang tunai tidak cukup untuk melunasi hutang-hutang kepada kreditur, sedang beberapa anggota tidak mempunyai kemampuan yang sama untuk memenuhi kewajiban-kewajibannya, maka perlu diadakan penyelidikan yang seksama terhadap posisi harta dan hutang pribadinya. Hal ini penting untuk menentukan siapakah yang harus membayar sisa hutang kepada kreditur dan siapa pula yang dinyatakan tidak mampu (insolvable) sehingga kewajiban-kewajibannya kepada persekutuan akan ditanggung oleh anggota-anggota yang lain. Dalam hubungannya dengan penentuan kemampuan masing-masing anggota perlu diperhatikan mengenai hak-hak kreditur perusahaan di satu pihak dan hak-hak kreditur pribadi masing-masing anggota di pihak yang lain, di dalam likuidasi perusahaan sbb:

1. Hak Kreditur Perusahaan

Kreditur perusahaan berhak sepenuhnya untuk menerima pembayaran kembali atas piutangnya, dari hasil penjualan (realisasi) aktiva perusahaan sampai dengan jumlah piutang yang bersangkutan.

2. Hak Kreditur Pribadi Anggota

Kreditur pribadi anggota berhak sepenuhnya untuk menerima pembayaran kembali dari hasil penjualan harta pribadi pemilik sampai dengan jumlah piutang yang bersangkutan.

Sehingga kreditur perusahaan hanya dapat mengajukan klaim atas harta pribadi pemilik apabila hutang-hutang pribadinya telah dibayar lunas seluruhnya. Klaim atas harta pribadi pemilik itu tidak perlu memperhatikan apakah anggota pemilik yang bersangkutan masih mempunyai kewajiban kepada perusahaan (defisit modal) atau sebaliknya masih mempunyai hak didalam perusahaan (saldo kredit atas rekening modalnya).

Sebaliknya kreditur pribadi anggota hanya dapat mengajukan klaim atas aktiva (kekayaan) perusahaan, setelah hutang kepada kreditur perusahaan dibayar lunas seluruhnya. Berbeda dengan kreditur perusahaan, kreditur pribadi pemilik hanya dapat mengajukan klaim atas aktiva perusahaan. Jika pemilik yang bersangkutan masih memiliki hak yang ada di dalam perusahaan (saldo kredit atas rekening modalnya).

Apabila dalam contoh No.5^a, setelah pembayaran Hutang Dagang sebesar Rp.70.000,- diketahui posisi pribadi masing-masing anggota sbb:

Nama Anggota	Posisi pribadi di luar penyertaan dalam persekutuan		Posisi dalam persekutuan	
	Harta	Hutang	Hak-hak dalam persekutuan	Kewajiban-kewajiban terhadap persekutuan
A	10.000	20.000	6.000	-
B	20.000	15.000	1.500	-
C	25.000	15.000	-	3.500
D	10.000	10.000	-	9.000

Harta pribadi A dan D akan tidak cukup untuk membayar hutang-hutang pribadinya. Sedang harta B dan C masih mempunyai kelebihan untuk melunasi hutang-hutang pribadinya.

Dilihat dari sudut kewajiban-kewajibannya terhadap persekutuan, maka Tuan C dan D adalah sekutu yang mengalami defisit. Kelebihan harta pribadi Tuan C tidak cukup untuk menutupi defisit modalnya, sedang Tuan D sama sekali tidak mungkin lagi menutup defisit modal tersebut.

Dipandang dari posisi pribadi dan posisinya di dalam persekutuan, maka Tuan B dinilai mempunyai kemampuan yang lebih dari anggota yang lain. Sedang Tuan D adalah sekutu yang paling tidak mampu membayar dan apabila sekaligus ia dinyatakan tidak mampu membayar hutang-hutangnya (insolabel), maka defisit modalnya harus ditanggung oleh anggota yang lain.

Penilaian terhadap posisi masing-masing anggota pemilik baik di dalam maupun di luar persekutuan, sbb:

	Posisi pribadi di luar persekutuan	Posisi pribadi dalam persekutuan
A	-	+
B	+	+
C	+	-
D	-	-

Dengan posisi tersebut di atas, maka Tuan B yang dianggap paling mampu berkewajiban menutup terlebih dahulu terhadap kekurangan pembayaran kepada kreditur perusahaan. Sedang defisit Tuan D ditanggung oleh para sekutu.

Atas dasar pertimbangan tersebut maka Laporan Likuidasinya akan nampak sbb:

Lampiran 06
Persekutuan A, B, C, D
Ikhtisar Laporan Likuidasi

	Kas	Aktiva Lain-lain	Hutang Dagang	Hutang Kpd Tn B	Hutang Kpd Tn D	Modal dan Pembagian Laba (Rugi)			
						Modal A (30%)	Modal B (30%)	Modal C (20%)	Modal D (20%)
Saldo sebelum likuidasi	10.000	180.000	75.000	6.000	5.000	42.000	31.500	20.500	10.000
Penjualan aktiva & pembagian kerugian	60.000	-180.000	-	-	-	-36.000	-36.000	-24.000	-24.000
Pembayaran Kepada kreditur	70.000	-	75.000	6.000	5.000	6.000	-4.500	-3.500	-14.000
	-70.000	-	-70.000	-	-	-	-	-	-
Penutupan Defisit Tn B dan D Dengan Saldo Piutang	-	-	5.000	6.000	5.000	6.000	-4.500	3.500	-14.000
	-	-	-	-4.500	-5.000	-	4.500	-	+5.000
Pembayaran kepada kreditur oleh Tn B	-	-	5.000	1.500	-	6.000	-	-3.500	-9.000
	-	-	-5.000	-	-	-	5.000	-	-
Pembagian rugi deficit Tn D yang insolvable ditanggung Tn A, B, C dengan ratio 3 : 3 : 2	-	-	-	-1.500	-	6.000	5.000	-3.500	-9.000
	-	-	-	-	-	-3.375	-3.375	-2.250	9.000
Pembayaran oleh Tn C kepada Tn A dan B (Rp.5.750,-)	-	-	-	1.500	-	2.625	1.625	-5.750	-
	-	-	-	-1.500	-	-2.625	-1.625	5.750	-

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



Minggu Ke : 06 dan 07

POKOK BAHASAN

PENJUALAN ANGSURAN

RINGKASAN MATERI

PENGERTIAN

PENGAKUAN LABA KOTOR DALAM PENJUALAN ANGSURAN

PENJUALAN BARANG-BARANG TAK BERGERAK

PENJUALAN ANGSURAN BARANG-BARANG BERGERAK

Masalah Pembatalan Kontrak dan Pemilikan Kembali

Masalah Pertukaran (*Trade In*) di dalam Penjualan Angsuran

Penyajian Laporan Keuangan Pada Metode Angsuran

POKOK BAHASAN
PENJUALAN ANGSURAN

1. PENGERTIAN

Penjualan Angsuran adalah penjualan yang dilakukan dengan perjanjian dimana **pembayarannya** dilaksanakan **secara bertahap**, yaitu :

- A. Pada saat barang-barang diserahkan kepada pembeli, penjual menerima pembayaran pertama sebagian dari harga penjualan (DP)
- B. Sisanya dibayar dalam beberapa kali angsuran.

Untuk melindungi kepentingan penjual dari kemungkinan tidak ditepatinya kewajiban-kewajiban oleh pihak pembeli, maka terdapat beberapa bentuk **perjanjian (kontrak)** penjualan angsuran sbb:

- A. Perjanjian penjualan bersyarat (*conditional sales contract*), dimana barang-barang telah diserahkan, tetapi hak atas barang-barang masih berada di tangan penjual sampai seluruhnya pembayaran sudah lunas.
- B. Pada saat perjanjian ditanda tangani dan pembayaran pertama telah dilakukan, hak milik dapat diserahkan kepada pembeli, tetapi dengan menggadaikan atau menghipotikkan untuk bagian harga penjualan yang belum dibayar kepada si penjual.
- C. Hak milik atas barang-barang untuk sementara diserahkan kepada suatu badan "*trust*" (*trustee*) sampai dengan pembayaran harga penjualan dilunasi. Setelah pembayaran lunas oleh pembeli, baru trustee menyerahkan hak atas barang-barang itu kepada pembeli. Perjanjian semacam ini dilakukan dengan membuat akte kepercayaan (*trust deed / trust indenture*).
- D. Beli sewa (*lease-purchase*), dimana barang-barang yang telah diserahkan kepada pembeli. Pembayaran angsuran dianggap sewa sampai harga dalam kontrak telah dibayar lunas, baru sesudah itu hak milik berpindah kepada pembeli.

2. PENGAKUAN LABA KOTOR DALAM PENJUALAN ANGSURAN

Pada umumnya pengakuan laba kotor dalam transaksi penjualan angsuran ada 2 (dua) cara, yaitu :

A. Laba kotor diakui untuk periode di mana penjualan dilakukan

Pada cara ini transaksi penjualan angsuran diperlakukan seperti halnya transaksi penjualan kredit. Laba kotor yang terjadi **diakui pada saat penyerahan barang** dengan ditandai oleh timbulnya piutang/tagihan kepada langganan. Konsekuensinya pengakuan terhadap biaya-biaya (meliputi biaya-biaya yang diperkirakan akan terjadi dalam hubungannya dengan pengumpulan piutang atas kontrak penjualan angsuran, kemungkinan tidak dapatnya piutang itu direalisasikan maupun kemungkinan rugi sebagai akibat pembatalan kontrak) yang berhubungan dan dapat diidentifikasi (rekening Cadangan Kerugian Piutang) dengan pendapatan yang bersangkutan harus dilakukan.

B. Laba kotor dapat dihubungkan dengan periode di mana realisasi pembayaran telah terjadi sesuai dengan perjanjian

Pada cara ini laba kotor yang terjadi diakui sesuai dengan jumlah uang kas dari penjualan angsuran yang direalisasikan dalam periode-periode yang bersangkutan. Prosedur ini biasanya dipergunakan untuk kontrak-kontrak penjualan yang jangka

waktunya melampaui satu periode akuntansi. Dalam hal ini ada beberapa alternatif prosedur yang dapat dilaksanakan. Prosedur mana yang akan dipakai harus benar-benar dipertimbangkan sesuai dengan rencana penjualan angsuran yang ada, sehingga akan benar-benar cocok dengan kehendak dalam mengukur laba (rugi) yang akan terjadi.

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

- i. Penerimaan pembayaran pertama dicatat sebagai **pengembalian harga pokok (cost)** dari barang-barang yang dijual atau service yang diserahkan, sesudah seluruh harga pokok (cost) kembali, maka penerimaan-penerimaan selanjutnya baru dicatat sebagai **keuntungan**.
- ii. Penerimaan pembayaran pertama dicatat sebagai **realisasi keuntungan** yang diperoleh sesuai dengan kontrak penjualan; sesudah seluruh keuntungan yang ada terpenuhi, maka penerimaan selanjutnya dicatat sebagai **pengumpulan kembali/pengembalian harga pokok (cost)**.
- iii. Setiap penerimaan pembayaran yang sesuai dengan perjanjian dicatat baik sebagai **pengembalian harga pokok (cost)** maupun sebagai **realisasi keuntungan** di dalam perbandingan yang sesuai dengan posisi harga pokok dan keuntungan yang terjadi pada saat perjanjian penjualan angsuran ditanda tangani. Dalam hal ini keuntungan akan selalu sejalan dengan tingkat pembayaran angsuran selama jangka perjanjian.

3. PENJUALAN BARANG-BARANG TAK BERGERAK

Di dalam metode angsuran (*installment method*), perbedaan antara harga penjualan (dalam kontrak) dengan harga pokoknya (cost) dicatat sebagai **Laba Kotor Yang belum direalisasikan "Unrealized Gross Profit"**.

Pada akhir periode diperhitungkan jumlah keuntungan yang telah direalisasikan, yaitu **sebesar presentasi laba kotor dikalikan dengan jumlah angsuran yang telah diterima dalam periode yang bersangkutan**.

Jumlah laba kotor yang direalisasikan ini diakui dengan memindahkan sebagian saldo rekening "Laba Kotor Yang belum Direalisasi" (*Unrealized Gross Profit*) ke dalam rekening "Realisasi Laba Kotor" (*Realized Gross Profit*).

Contoh 3:

PT. Sentana, perusahaan yang bergerak di bidang jual beli harta tidak bergerak, menjual sebuah rumah kepada Tn Hartono dengan harga Rp.2.500.000,-. Harga pokok rumah itu menurut pembukuan PT. Sentana sebesar Rp.1.500.000,-.

Beberapa ketentuan diatur di dalam kontrak penjualan, khususnya yang berhubungan dengan syarat pembayaran adalah sbb: Pembayaran Pertama (DP) sebesar Rp. 500.000,-.

Untuk menjamin keamanan kepemilikan rumah tersebut, PT. Sentana dan Tn Hartono setuju untuk menghipotikkannya dari Tn Hartono kepada PT. Sentana sebesar Rp.2.000.000,-. Akte Hipotik ditanda tangani pada tanggal 01 September 2014, dibayar dalam jangka waktu 5 tahun dengan pembayaran tiap ½ tahun @ Rp.200.000,-. Bunga hipotik sebesar 12 % setahun untuk sisa pinjaman hipotik yang belum dibayar.

Komisi dan biaya-biaya lainnya guna menyelesaikan akte hipotik sejumlah Rp.50.000,- telah dibayar tunai oleh PT. Sentana. Angsuran pokok dan bunga hipotik untuk pertama kali baru akan dilakukan pada tahun 2015.

Jurnal-jurnal yang diperlukan untuk mencatat transaksi-transaksi tersebut pada tahun 2014 dan 2015 dalam buku-buku PT. Sentana, menurut kedua metode tersebut diatas adalah sbb:

Transaksi-transaksi	Jurnal	
	Laba diakui pada periode penjualan	Laba diakui secara proporsional dengan jumlah penerimaan angsuran
01 September 2014: 1) Dijual sebuah rumah dengan harga: Rp.2.500.000,- harga pokok rumah sebesar Rp.1.500.000,-	Piutang (Tn Hartono) 2.500.000,- Rumah 1.500.000,- Laba Penj Rmh 1.000.000,-	Piutang (Tn Hartono) 2.500.000,- Rumah 1.500.000,- Lab Kotor yg blm di realisasi (Deferred Gross Profit) 1.000.000,-
2) Penerimaan pembayaran pertama (DP) sebesar Rp.500.000,- dan Hipotik U/K untuk saldo yang belum dibayar sebesar Rp.2.000.000,-	Kas 500.000,- Hipotik- U/K 2.000.000,- Piutang(TnH) 2.500.000,-	Kas 500.000,- Hipotik – U/K 2.000.000,- Piutang (Tn H) 2.500.000,-
3) Pembayaran biaya-biaya; komisi & pengurusan akte hipotik; dll Rp.50.000,-	Ongkos Penjualan 50.000,- Kas 50.000,-	Ongkos Penjualan 50.000,- Kas 50.000,-
31 Desember 2014 a) Bunga yang masih harus diterima atas Hipotik –UK. 12% untuk jangka waktu 4 bln = $(4/12 \times 12\% \times Rp.2.000.000,- = Rp.80.000,-$ b) Laba Kotor yg direalisasi adalah sbb: % laba kotor = 40 % atau $(1.000.000,- \times 100\%) = 2.500.000,-$ Penerimaan Kas tahun 2014 : Rp. 500.000,- (DP). Jadi laba kotor yg direalisasi $40\% \times 500.000,- = Rp.200.000,-$	Bunga hipotik yg akanditerima 80.000,- PendapatanBunga 80.000,-	Bunga hipotik yg akan diterima 80.000,- Pendapatan Bunga 80.000,- Lab Kotor yg blm di realisasi (Deferred Gross Profit) 200.000,- Realisasi Laba Kotor (Realized Gross Profit) 200.000,-
iii. Menutup rekening-rekening nominal ke Rugi - Laba	Laba Penjualan Rumah 1.000.000,- Pendapatan Bunga 80.000,- OngkosPenj. 50.000,- Rugi-Laba 1.030.000,-	Realisasi Laba Kotor 200.000,- Pendapatan Bunga 80.000,- Ongkos Penj. 50.000,- Rugi-Laba 230.000,-
iv. 01 Januari 2015 : Reversal entries u/ bunga yg akan diterima pada akhir 2014	Pendapatan Bunga 80.000,- Bunga Hipotik Ygakanditerima 80.000,-	Pendapatan Bunga 80.000,- Bunga Hipotik Ygakan diterima 80.000,-
v. 01 Maret 2015 : Diterima pembayaran angsuran hipotik sebesar Rp.200.000,- dan bunga hipotik Rp. 120.000,-	Kas 320.000,- Hipotik-U/K 200.000,- PendapatanBunga 120.000,-	Kas 320.000,- Hipotik-U/K 200.000,- Pendapatan Bunga 120.000,-
vi. 01 September 2015 : Diterima pembayaran angsuran hipotik Rp.200.000,- dan bunga dari pokok hipotik Rp.1.800.000,- @ 12 % untuk jangka waktu 6 bln = Rp.108.000,-	Kas 308.000,- Hipotik-U/K 200.000,- PendapatanBunga 108.000,-	Kas 308.000,- Hipotik-U/K 200.000,- Pendapatan Bunga 108.000,-
vii. 31Desember 2015 : a) Adjustment bunga hipotik dari pokok : Rp.1.600.000,- @ 12 % u/ jangka waktu 4 bln = Rp. Rp.64.000,- b) Laba kotor yg direalisasi = 40% dan pembayaran		Laba Kotor yg blm di realisasi (Deferred Gross Profit) 160.000,- Realisasi Laba Kotor (Realized Gross Profit) 160.000,-

angsuran yg diterima thn 2015 sebesar Rp.400.000,- atau Rp.160.000,-			
viii. Menutup rekening-rekening nominal ke R/L		Pendapatan bunga 212.000,- Rugi-Laba 212.000,-	Pendapatan bunga 212.000,- Realisasi laba Kotor 160.000,- Rugi-Laba 372.000,-

4. PENJUALAN ANGSURAN BARANG-BARANG BERGERAK

Prosedur akuntansi untuk penjualan barang dagangan dengan perjanjian angsuran, pada dasarnya sama dengan cara-cara yang berlaku bagi **harga tetap** (barang-barang tak bergerak). Dalam mencatat transaksi-transaksi penjualan perlu untuk membedakan antara penjualan reguler dan penjualan angsuran (installment sales). Hal ini sangat penting artinya untuk dapat memberikan data bagi perhitungan laba kotor yang diakui sebagai hasil penerimaan pembayaran piutang dari penjualan angsuran. Untuk dapat memberikan gambaran tentang proses akuntansi dalam penjualan angsuran untuk barang-barang bergerak.

Contoh 4 :

PT. Karya Bhakti menjual barang dagangannya sebagian atas dasar kontrak penjualan angsuran untuk masa 3 tahun disamping penjualan secara kredit, sejak beberapa tahun terakhir. Berikut ini neraca PT. Karya Bhakti pada akhir tahun buku 2014.

PT. KARYA BHAKTI
Neraca, per 31 Desember 2014

Aktiva		Pasiva	
Kas	Rp. 625.000,-	Hutang Dagang	Rp. 650.000,-
Piutang dagang (reguler)	Rp. 100.000,-	Wesel Bayar	Rp. 100.000,-
Piutang penjualan angsuran 1979	Rp. 300.000,-	Laba kotor yg blm realisasi 1979	Rp. 90.000,-
Piutang penjualan angsuran 1979	Rp. 80.000,-	Laba kotor yg blm realisasi 1979	Rp. 20.000,-
Persediaan Barang	Rp. 600.000,-	Modal saham	Rp.1.500.000,-
Aktiva Tetap Laninnya	Rp.1.175.000,-		
Akum. Peny.	Rp. 380.000,-	Laba Di Tahan	Rp. 140.000,-
	<u>Rp. 795.000,-</u>		
JUMLAH AKTIVA	<u>Rp.2.500.000,-</u>	JUMLAH PASIVA	<u>Rp.2.500.000,-</u>

Terhadap barang dagangan yang dijual atas dasar kontrak penjualan angsuran, perusahaan memperhitungkan tingkat laba kotor masing-masing **30 %** untuk tahun 1980 dan **25 %** untuk tahun 2013 dari harga jual yang bersangkutan.

Diumpamakan perusahaan menggunakan metode fisik terhadap administrasi barang-barang dagangannya. Atas dasar transaksi-transaksi yang terjadi dalam tahun buku 2015 berikut ini, maka pencatatan yang diperlukan oleh PT. Karya Bhakti adalah sbb:

Penjualan Angsuran Barang Dagangan (barang-barang bergerak)

Transaksi	Jurnal
1 Januari – 31 Desember 2015 1) Penjualan: Tunai Rp.1.000.000,- Kredit Rp. 850.000,- Angsuran Rp. 600.000,- Jumlah <u>Rp.2.450.000,-</u>	Kas 1.000.000,- - Piutang Dagang 850.000,- - Penjualan - 1.850.000,- Piutang Penjualan Angsuran thn 1981 600.000,- - Penj. Angsuran - 600.000,-
1. Pembelian barang-barang secara kredit sebesar Rp. 2.500.000,-	Pembelian 2.500.000,- - Hutang dagang - 2.500.000,-
2. Penerimaan Kas dari : Piutang Dagang Rp. 800.000,- Piutang Penjualan Angsuran Thn 1981 Rp. 300.000,- Thn 1980 Rp. 200.000,- Thn 1979 <u>Rp. 60.000,-</u> Jumlah <u>Rp. 1.360.000,-</u>	Kas 1.360.000,- - Piutang Dagang - 800.000,- Piutang Penjualan Angsuran thn 1981 - 300.000,- Piutang Penjualan Angsuran thn 1980 - 200.000,- Piutang Penjualan Angsuran thn 1979 - 60.000,-
3. Pengeluaran Kas dan Biaya-biaya Pengeluaran Kas untuk : Pembayaran Hutang Dagang Rp. 100.000,- Jumlah Rp.2.450.000,- Macam-macam Biaya Usaha <u>Rp. 405.000,-</u> Jumlah Pengeluaran Kas Rp.2.855.000,- Biaya Peny. Aktiva Tetap Rp. 95.000,-	Hutang Dagang 2.550.000,- - Macam-macam Biaya Usaha 500.000,- - Pot. Pembelian - 100.000,- Kas - 2.855.000,- Akum. Peny. Aktiva Tetap - 95.000,-
31 Desember 2015, tutup buku : 4. Mencatat harga pokok barang-barang yang dijual secara angsuran Rp.390.000,-	Harga Pokok Penj. Angs. 390.000,- - Pengiriman Brg-brg Penj. Angs. - 390.000,-
5. Menutup rekening-rekening penjualan angsuran dan harga pokoknya serta mencatat laba kotor penjualan selama a tahun 2015 35% x Rp.600.000,- = Rp.210.000,-	Penjualan Angsuran 600.000 - Harga Pokok Penj. Angs - 390.000,- Laba Kotor Penj. Yg Blm Direalisasi 1981 - 210.000,-
6. Mencatat realisasi laba kotor penjualan angsuran dalam tahun buku 2015 : Penjualan Angsuran: Thn 2015 = 35% x 300.000 = 105.000,- Thn 2014 = 35% x 200.000 = 60.000,- Thn 2013 = 35% x 60.000 = <u>15.000,-</u> Jumlah <u>Rp.180.000,-</u>	Laba Kotor Penj. Angs. Yg Blm Direalisasi 2015 105.000,- - Laba Kotor Penj. Angs. Yg Blm Direalisasi 2014 60.000,- - Laba Kotor Penj. Angs. Yg Blm Direalisasi 2013 15.000,- - Realisasi Laba Ko Tor Penj. Angs. - 180.000,-
7. Menutup persd. awal brg dagangan pembelian barang2, pot pembelian dan pengiriman barang2 yg dijual dengan perjanjian angsuran ke Rek. Rugi-Laba	Rugi-Laba 2.610.000,- - Pengiriman brg2 penj. Angs 390.000,- - Potongan pembelian 100.000,- - Persd. Brg dagangan (per 1-1-2015) - 600.000,- Pembelian - 2.500.000,-
8. Mencatat Persd. Awal brg dagangan, sesuai dengan stock opname pada tanggal 31 Des 2015 sebesar harga pokok Rp.1.210.000,-	Persd. Brg dag (1-1-2015) 1.210.000,- - Rugi-Laba - 1.210.000,-
9. Menutup saldo rekening penjualan reguler ke rekening Rugi-Laba	Penjualan 1.850.000,- - Rugi – Laba - 1.850.000,-
10. Menutup laba kotor yg direalisasi dari hasil penjualan angsuran tahun ini dan tahun2 sebelumnya ke rek Rugi – Laba	Realisasi Laba Kotor Penj. Angs. 180.000,- - Rugi – Laba - 180.000,-
11. Menutup rekening-rekening biaya usaha ke Rek. Rugi - Laba	Rugi – Laba 500.000,- - Macam2 Biaya Usaha - 500.000,-

12. Mencatat taksiran pajak perseroan yg akan dibayar sebesar 20% x laba sebelum dipotong Pajak (20% x 130.000 = 26.000,-)	Pajak Perseroan Taksiran Hutang Pajak	26.000,- -	- 26.000,-
13. Menutup rek pajak perseroan ke rek Rugi-Laba	Rugi - Laba Pajak Perseroan	26.000,- -	- 26.000,-
14. Memindahkan laba bersih ke rekening Laba Yang Ditahan	Rugi - Laba Laba Yg Ditahan (RE)	104.000,- -	- 104.000,-

a. Penyajian Laporan Keuangan Pada Metode Angsuran

Penyajian informasi penjualan angsuran di dalam laporan keuangan (Neraca dan Perhitungan R/L) tidak banyak berbeda seperti laporan keuangan pada umumnya. Hanya di dalam Neraca akan terdapat rekening "Piutang Penjualan Angsuran" dan "Laba Kotor Yang belum Direalisasi" yang erat hubungannya dengan pelaksanaan penjualan angsuran tersebut.

Contoh Neraca :

PT. Karya Bhakti
Neraca, per 31 Desember 2014

Aktiva		Pasiva	
Kas	Rp. 130.000,-	Hutang Dagang	Rp. 600.000,-
Piutang dagang	Rp. 150.000,-	Wesel Bayar	Rp. 100.000,-
Piutang Penj Angsuran		Taksiran Hutang P.Ps	Rp. 26.000,-
Tahun 2014	Rp. 300.000,-	Laba Kotor Yang belum direalisasi (penj Angsuran)	
Tahun 2013	Rp. 100.000,-	Tahun 2014	Rp. 105.000,-
Tahun 2012	<u>Rp. 20.000,-</u>	Tahun 2013	Rp. 30.000,-
	Rp. 420.000,-	Tahun 2012	<u>Rp. 5.000,-</u>
Persediaan Brg Dagangan	Rp.1.210.000,-		Rp. 140.000,-
Aktiva Tetap Lainnya	Rp.1.175.000,-	Modal saham	Rp.1.500.000,-
Akum Peny.	Rp. 475.000,-	Laba Yang Ditahan	<u>Rp. 244.000,-</u>
	<u>Rp. 700.000,-</u>	Jumlah Pasiva	<u>Rp.2.610.000,-</u>
Jumlah Aktiva	<u>Rp.2.610.000,-</u>		

PT. Karya Bhakti
Perhitungan Rugi – Laba
 Periode tahun buku 2014

	Penjualan Angsuran	Penjualan Regular	Jumlah
Penjualan	600.000,-	1.850.000,-	2.450.000,-
Harga Pokok Penjualan :			
Persediaan per 01 januari 2014 Rp. 600.000,-			
Pembelian 2.500.000,-			
Potongan Pembelian <u>100.000,-</u>			
Rp.2.400.000,-			
Barang Yang tersedia untuk dijual Rp.3.000.000,-	390.000,-	1.400.000,-	1.790.000,-
Persediaan barang per 31 Des 2014 <u>Rp.1.210.000,-</u>	210.000,-	450.000,-	660.000,-
Laba Kotor Penjualan			
Dikurangi : Laba Kotor Penjualan Angsuran Tahun 2014 Yang Belum Direalisasi (Lampiran 01)	105.000,-	-	105.000,-
Laba Kotor Yang Direalisasikan untuk penjualan Tahun 2014	105.000,-	450.000,-	555.000,-
Ditambah : Realisasi laba Kotor Penjualan Angsuran tahun 2013 dan 2012 (Lampiran 01)			75.000,-
Jumlah Realisasi Laba Kotor dalam tahun 2014			630.000,-
Macam-macam Biaya Usaha (termasuk penyusutan)			500.000,-
Laba Bersih Sebelum Pajak Perseroan			130.000,-
Pajak Perseroan 26 %			26.000,-
Laba Bersih Setelah Pajak			104.000,-

Lampiran 01

PT. Karya Bhakti
 Perhitungan Rugi – Laba
 Untuk periode tahun buku 2014
 Realisasi Laba Kotor Penjualan Angsuran

Tingkat Laba Kotor untuk Penjualan Angsuran 2014 :

$$\frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Hasil Penjualan}} \times 100\% = \frac{210.000}{600.000} \times 100\% = \mathbf{35\% R}$$

Laba Kotor Yang Belum Direalisasi untuk penjual angsuran tahun 2014 :

Piutang Penjualan Angsuran	Rp. 600.000,-	
Penerimaan Pembayaran Dalam tahun 2014	<u>Rp. 300.000,-</u>	
Saldo per 31 Desember 2014	Rp. 300.000,-	
Laba Kotor Yang Belum Direalisasi (35 % X Rp.300.000)		<u>Rp. 105.000,-</u>

Realisasi Laba Kotor tahun 1981

	2014	2013	2012
Penerimaan Pembayaran Piutang Penjualan Angsuran	300.000,-	200.000,-	60.000,-
% Laba Kotor Penjualan Angsuran	35 %	30 %	25 %
Laba Kotor Yang Direalisasi	105.000,-	60.000,-	15.000,-

b. Masalah Pertukaran (*Trade In*) di dalam Penjualan Angsuran

Yang dimaksud Pertukaran disini adalah apabila penjual menyerahkan barang-barang baru dengan perjanjian angsuran, sedang **pembayaran pertama (DP) dari pembeli berupa penyerahan barang-barang bekas**. Barang bekas tersebut dinilai atas dasar perjanjian yang telah diadakan antara pihak penjual dan pembeli.

Bagi si penjual, meskipun ia sudah terikat dengan perjanjian penjualan angsuran yang telah dibuat tetapi untuk lebih aman dan hati-hati, maka barang yang diterima dari pertukaran tadi harus **dinilai kembali** dengan memperhatikan kemungkinan adanya revisi atau perbaikan serta suatu tingkat laba pada umumnya yang diharapkan dari penjualan kembali barang bekas tersebut. Dalam hal ini terhadap barang-barang yang diterima harus dicatat sebesar **harga penilaian**, yang dianggapnya sebagai cost (**estimated cost**) Sedangkan jumlah harga barang yang diterima menurut tawar-menawar dalam perjanjian (*trade ins*), bukan merupakan 'cost' tetapi merupakan **harga pertukarannya**.

Perbedaan antara estimated cost dengan harga pertukaran dicatat dalam rekening "**Cadangan Perbedaan Harga Pertukaran**".

Contoh g:

Seorang pedagang mobil memiliki sebuah mobil baru dengan harga pokok Rp.1.000.000,- dijual kepada seorang pembeli dengan perjanjian penjualan angsuran seharga Rp.1.500.000,-. Sebagai pembayaran pertama (DP) si pembeli menyerahkan sebuah mobil bekas dan setuju dihargai Rp.400.000,-. Dierkirakan biaya-biaya yang diperlukan untuk perbaikan mobil bekas tersebut berjumlah Rp.50.000,-, sedang harga penjualan normal setelah diperbaiki adalah Rp.375.000,-. Pedagang mobil tersebut mengharapakan laba normal sebesar 25 % dari harga penjualan mobil bekas.

Atas dasar perhitungan seperti tersebut di bawah ini, maka jurnal yang diperlukan untuk mencatat transaksi pertukaran itu oleh pedagang mobil dapat disusun sbb:

Perhitungan :

Harga Pertukaran Mobil Bekas		Rp. 400.000,-
Harga Penilaian Terhadap Mobil Bekas :		
Harga Jual Sesudah Diperbaiki		Rp. 375.000,-
Dikurangi :		
Ongkos Perbaikan	Rp. 50.000,-	
Laba Normal Yang Diharapkan dalam penjualan kembali mobil bekas (25 % x Rp.375.000,-)	<u>Rp. 93.750,-</u>	
		<u>Rp. 143.750,-</u>
		<u>Rp. 231.250,-</u>
Perbedaan Harga Pertukaran (terlalu tinggi)		<u>Rp. 168.750,-</u>

Jurnal Transaksi

1) Persediaan barang Dagangan Mobil Bekas	Rp. 231.250,-	-
Cadangan Perbedaan Harga Pertukaran		
(<i>Over Allowances on Installment Sales Trade Ins</i>)	Rp. 168.750,-	-
Piutang Penjualan Angsuran	Rp.1.100.000,-	-
~Penjualan Angsuran	-	Rp.1.500.000,-
2) Harga Pokok Penjualan Angsuran	Rp.1.000.000,-	-
~Persediaan barang Dagangan Mobil Baru	-	Rp.1.000.000,-

c. Masalah Pembatalan Kontrak dan Pemilikan Kembali

Apabila si pembeli gagal untuk memenuhi kewajibannya seperti yang tercantum dalam surat perjanjian penjualan angsuran, maka barang-barang yang bersangkutan ditarik dan dimiliki oleh si penjual.

Dalam hal pencatatan, yang harus di lakukan dalam buku-buku si penjual akan menyangkut :

- **Pencatatan pemilikan kembali barang dagangan**
- **Menghapuskan saldo Piutang Penjualan Angsuran atas barang-barang tersebut**
- **Menghapuskan saldo Laba Kotor Yang Belum Direalisasi atas penjualan angsuran yang bersangkutan**
- **Pencatatan keuntungan atau kerugian karena pemilikan kembali barang-barang tersebut.**

Contoh h :

Pada tahun 2014, seorang langganan PT. Karya Bhakti telah gagal dan tidak dapat memenuhi kewajibannya. Langganan tersebut membeli barang-barang tahun 2013 seharga Rp.20.000,-. Dari jumlah harga tersebut telah dibayar oleh langganan yang bersangkutan sebesar Rp.10.000,-.

Barang kemudian ditarik dan dimiliki kembali oleh PT. Karya Bhakti dan nilainya ditaksir sebesar Rp.9.000,- dengan sudah memperhitungkan cadangan untuk perbaikan-perbaikan dan keuntungan normal diharapkan apabila dijual lagi.

Jurnal pencatatan yang dilakukan dalam buku-buku PT. Karya Bhakti, adalah sbb:

Persediaan Barang Dagangan Pemilikan Kembali	Rp. 9.000,-	-
Laba Kotor Yang Belum Direalisasikan tahun 2012	Rp. 3.500,-	-
~Laba karena pemilikan kembali	-	Rp. 2.500,-
Piutang Penjualan Angsuran tahun 2013	-	Rp.10.000,-

Perhitungan :

	Jumlah kas yang telah diterima	Rp. 10.000,-
Dik :	<i>Rugi penurunan harga</i>	
	Harga pokok barang dagangan (65 % x 20.000,-) =	Rp.13.000,-
	Nilai pada saat pemilikan kembali	= Rp. 9.000,-
		<u>Rp. 4.000,-</u>
	Laba atas barang yang ditarik kembali	Rp. 6.000,-
	Laba yang telah diakui sebelumnya (35% x Rp.10.000,-)	<u>Rp. 3.500,-</u>
	Laba Pemilikan Kembali	<u>Rp. 2.500,-</u>

d. Masalah Bunga Dalam Penjualan Angsuran

Di dalam perjanjian penjualan angsuran, biasanya si penjual disamping memperhitungkan beban bunga terhadap jumlah harga dalam kontrak yang belum dibiayai oleh pembeli. Beban bunga ini biasanya dibayar bersama-sama dengan pembayaran angsuran atas harga menurut kontrak.

Kebijakan pembayaran bunga secara periodik pada umumnya dilakukan dalam bentuk sbb:

1. Bunga diperhitungkan dari sisa harga kontrak selama jangka waktu angsuran atau **Long End Interest**.
2. Bunga diperhitungkan dari setiap angsuran yang harus dibayar, sejak tanggal perjanjian ditanda-tangani sampai tanggal jatuh tempo setiap angsuran yang bersangkutan atau **Short End Interest**.
3. Pembayaran angsuran periodik dilakukan dalam jumlah yang sama, dimana di dalamnya termasuk angsuran pokok dan bunga yang diperhitungkan dari saldo harga kontrak selama jangka waktu perjanjian atau **Metode Annuitet**.
4. Bunga secara periodik diperhitungkan berdasarkan dari (sisa) harga kontrak.

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



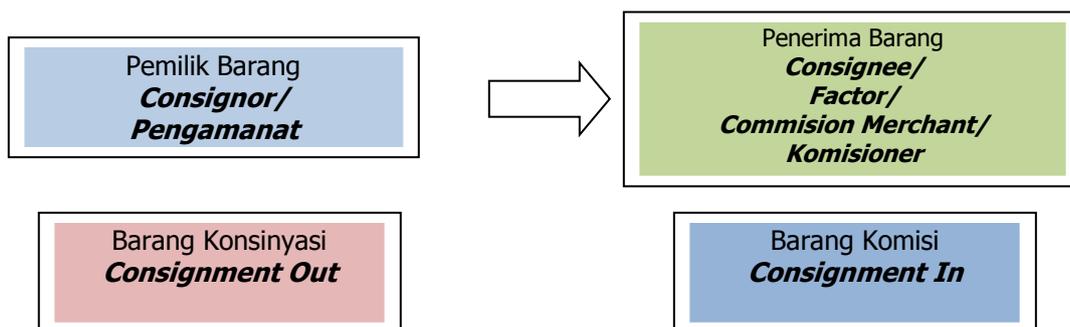
Minggu Ke : 08 dan 09

POKOK BAHASAN

PENJUALAN KONSINYASI

1. PENGERTIAN

Konsinyasi merupakan suatu perjanjian di mana salah satu pihak yang memiliki barang menyerahkan sejumlah barang kepada pihak tertentu untuk dijual dengan memberikan komisi (tertentu). (Hadori Yunus, Harnanto, Akuntansi Keuangan Lanjutan 1ed,BPFE 1989, p141).



Perbedaan antara transaksi penjualan dengan transaksi konsinyasi dalam hubungannya dengan perpindahan *hak milik* atas barang-barang yang bersangkutan.

Transaksi Penjualan

Hak milik atas barang **berpindah** ke komisioner kepada pembeli pada saat penyerahan barang

Transaksi Konsinyasi

Penyerahan barang dari pengamanat **tidak diikuti (tidak berarti)** adanya penyerahan hak milik atas barang yang bersangkutan.

Hak milik akan **berpindah** apabila komisioner telah berhasil menjual barang tersebut kepada pihak ketiga.

Terhadap hak pemilikan atas barang dalam transaksi konsinyasi, perlakuan akuntansinya harus dibedakan dari transaksi penjualan. Terdapat 4 hal karakteristik dari transaksi konsinyasi yang merupakan perbedaan perlakuan akuntansinya dengan transaksi penjualan, yaitu:

- Karena hak milik atas barang masih berada pada pengamanat, maka barang konsinyasi harus dilaporkan sebagai persediaan oleh pengamanat dan **tidak boleh diperhitungkan** sebagai **persediaan** oleh pihak **komisioner**.
- Pengiriman barang konsinyasi **tidak mengakibatkan timbulnya pendapatan** dan tidak boleh dipakai sebagai kriteria untuk mengakui timbulnya pendapatan, baik bagi pengamanat maupun bagi komisioner sampai dengan saat barang dapat dijual kepada pihak ketiga.
- Pihak pengamanat sebagai pemilik **tetap bertanggung jawab** sepenuhnya terhadap semua biaya yang berhubungan dengan barang konsinyasi sejak saat pengiriman sampai dengan saat komisioner berhasil menjualnya kepada pihak ketiga. Kecuali ditentukan lain dalam perjanjian di antara kedua belah pihak yang bersangkutan.
- Komisioner dalam batas kemampuannya **berkewajiban** untuk menjaga keamanan dan keselamatan barang-barang komisi yang diterimanya itu. Oleh sebab itu administrasi yang tertib harus diselenggarakan hingga saat ia berhasil menjual barang tersebut.

2. PERJANJIAN KONSINYASI

Alasan Pengamanat / Consignor untuk mengadakan perjanjian konsinyasi sbb:

- Konsinyasi merupakan cara untuk memperluas pasaran yang dapat dijamin oleh seorang produser, pabrikan atau distributor
- Resiko-resiko tertentu dapat dihindarkan oleh pengamanat. Barang konsinyasi **tidak ikut disita** apabila terjadi kebangkrutan pada diri komisioner (berbeda dengan perjanjian keagenan / dealer).
- Mungkin pengamanat ingin mendapatkan penjual khusus dalam perdagangan barang-barangnya (mis: ternak, hasil pertanian, dll).
- Harga eceran barang-barang tetap dapat dikontrol oleh pengamanat; demikian pula jumlah dan stock barang tersebut.

Alasan Komisioner menerima perjanjian konsinyasi, sbb:

- Komisioner dilindungi dari kemungkinan resiko gagal untuk memasarkan barang-barang tersebut atau keharusan menjual dengan rugi.
- Resiko rusaknya barang dan adanya fluktuasi harga dapat dihindarkan.
- Kebutuhan akan modal kerja dapat dikurangi.

Hak dan Kewajiban yang berhubungan dengan Perjanjian Konsinyasi

Ketentuan perjanjian konsinyasi pada umumnya dinyatakan secara tertulis yang menekankan sifat hubungan kerjasama antara kedua pihak, meliputi :

- Komisi Penjualan
- Syarat-syarat pembayaran dan penyerahan barang
- Pengumpulan piutang dan tanggung jawab atas kerugian karena piutang tidak dapat tertagih
- Biaya-biaya yang dikeluarkan oleh komisioner dalam rangka penerimaan, penyimpanan dan penjualan barang, penyelesaian kepada pengamanat
- Bentuk serta jangka waktu (periode) laporan yang harus disajikan kepada pihak pengamanat.

Ketentuan umum yang diatur oleh Undang-undang (hukum) yang berlaku di dalam dunia perdagangan, sbb:

a. Hak-hak Komisioner

- 1) Komisioner berhak untuk mendapatkan komisi dan penggantian biaya yang dikeluarkan untuk menjual barang titipan tersebut, sesuai perjanjian. Komisi dan biaya yang mendapatkan penggantian biasanya dikurangkan langsung dari hasil penjualan sebelum penyelesaian keuangan dengan pengamanat dilaksanakan.
- 2) Dalam batas tertentu biasanya komisioner diberikan hak untuk memberikan jaminan terhadap kualitas barang yang dijualnya.
- 3) Untuk menjamin pemasaran barang yang bersangkutan komisioner berhak memberikan syarat-syarat pembayaran kepada langganan seperti yang berlaku pada umumnya untuk barang-barang yang sejenis, meskipun pengamanat dapat mengadakan pembatasan-pembatasan yang harus dinyatakan dalam perjanjian.

b. Kewajiban Komisioner

- 1) Melindungi keamanan dan keselamatan barang-barang yang diterima dari pihak pengamanat.
- 2) Mematuhi dan berusaha semaksimal mungkin untuk menjual barang milik pengamanat sesuai perjanjian. Komisioner harus menjual barang tersebut dengan harga yang dinyatakan dalam perjanjian sedemikian rupa sehingga tidak merugikan kepentingan pengamanat. Demikian pula dengan syarat pembayaran yang tidak diatur secara spesifik dalam perjanjian.
- 3) Mengelola secara terpisah baik dari segi fisik maupun administrasi terhadap barang pengamanat, sehingga identitas barang tersebut tetap dapat diketahui setiap saat.
- 4) Membuat laporan secara periodik tentang barang-barang yang diterima, berhasil dijual dan yang masih dalam persediaan serta mengadakan penyelesaian keuangan sesuai perjanjian.

3. MASALAH AKUNTANSI BAGI KOMISIONER

Prosedur akuntansi yang diikuti oleh komisioner tergantung pada :

- a. Apakah transaksi konsinyasi dicatat secara terpisah sehingga pendapatan dan laba dari konsinyasi ditentukan secara terpisah dari laba (rugi) dari kegiatan penjualan reguler.
- b. Transaksi konsinyasi tidak dicatat secara terpisah dari transaksi penjualan reguler dari perusahaan komisioner, sehingga tidak dibedakan antara laba konsinyasi dengan laba (rugi) dari penjualan reguler.

Untuk mendapatkan gambaran yang lengkap tentang kedua cara tersebut diberikan contoh sbb:

Contoh 1 :

Fa Baru yang berkedudukan di Bandung bergerak di bidang perdagangan barang elektronik. Khususnya TV Fa Baru mengadakan kerjasama dalam bentuk perjanjian konsinyasi dengan PT. Jaya Elektronik di Jakarta. Beberapa ketentuan penting yang berhubungan dengan perjanjian adalah sbb:

- Kepada Fa *Baru* diberikan komisi 25 % dari hasil penjualan.
- Ongkos angkut lokal yang dikeluarkan oleh Fa Baru, seluruhnya diganti oleh pihak pengamanat.

- Fa Baru diberi kelonggaran untuk menentukan syarat-syarat pembayaran kepada pelanggannya, akan tetapi tanggung jawab pengumpulan piutang sepenuhnya pada Fa Baru.
- Harga jual yang ditetapkan adalah Rp.100.000,- untuk setiap buah pesawat TV.

Transaksi konsinyasi selama 1 bulan pertama dan prosedur pembukuan pada masing-masing cara akan nampak sbb:

Pencatatan pada Buku-buku Komisioner (Consigner) Fa Baru Bandung

Transaksi-transaksi	Transaksi Penjualan Konsinyasi Dicatat Terpisah	Transaksi Penjualan Konsinyasi (Tidak dicatat secara Terpisah
1 September 2008 (1) Penerimaan Barang Komisi dari PT. Jaya Elektronik, berupa 100 bh pesawat TV untuk dijual dengan harga @ Rp.100.000,-	Memorandum	Memorandum
1 s.d. 30 September 2008 (2) Dijual 100 pesawat TV dengan harga @ Rp.100.000,-, komisi penjualan atas barang tersebut adalah 25 %.	Piutang Dagang(D) 10.000.000 - Barang Komisi(K)- 10.000.000	a)PiutangDagang (D) 10.000.000 Penjualan (K) 10.000.000 b)Pembelian (D) 7.500.000 Hutang(PTJaya)(K) 7.500.000
(3) Dibayar ongkos angkut lokal untuk 100 bh TV sebesar Rp.50.000,-	Barang Komisi (D) 50.000 Kas (K) 50.000	Hutang (PT.Jaya)(D) 50.000 Kas (K) 50.000
(4) Penerimaan piutang dari langganan atas penjualan 100 bh TV tersebut pada transaksi (2)	Kas (D) 10.000.000 PiutangDagang(K) 10.000.000	Kas (D) 10.000.000 PiutangDagang(K) 10.000.000
30 September 2008 (5) Perhitungan komisi atasa hasil penjualan 100 bh TV (25% x Rp.10 Jt = Rp. 2.500.000,-)	Barang Komisi (D) 2.500.000 Pendapatan Komisi (K) 2.500.000	-
(6) Pengiriman perhitungan hasil penjualan 100 bh TV kepada PT.Jaya Jkt dan sekaligus pengiriman uangnya, sebesar Rp.7.450.000	Barang Komisi (D) 7.450.000 Kas (K) 7.450.000	Hutang (PT.Jaya)(D) 7.450.000 Kas (K) 7.450.000

Rekening barang-barang komisi pada buku-buku Fa.Baru dalam contoh no. 01 misalnya setelah transaksi ke 6 akan menunjukkan saldo nihil seperti di bbawah ini :

Tgl	Uraian	No. Bukti	Debit	Kredit	Saldo
	Penjualan 100 bh TV		-	10.000.000	10.000.000 (K)
	Ongkos Angkut Lokal		50.000	-	9.950.000 (K)
	Komisi Penjualan		2.500.000	-	7.450.000 (K)
	Pengiriman Kas		7.450.000	-	-

4. MASALAH AKUNTANSI BAGI PENGAMANAT

Prosedur akuntansi yang akan diikuti oleh pihak pengamanat tergantung pada :

- a. Rekening-rekening pembukuan atas transaksi konsinyasi (Hasil Penjualan, Harga Pokok Penjualan dan Biaya-biaya yang bersangkutan) itu diselenggarakan; dalam hal ini terdapat 2 alternatif sbb:
 - 1) Diselenggarakan terpisah dari transaksi penjualan reguler.
 - 2) Tidak diselenggarakan secara terpisah dari transaksi penjualan reguler.

- b. Metode administrasi barang-barang dagangan; dalam hal ini juga terdapat 2 alternatif sbb:
 - 1) Metode Perpetual
 - 2) Metode Fisik

Contoh prosedur pembukuan transaksi penjualan konsinyasi bagi pengamanat, menurut masing-masing metode sbb:

Contoh 2:

Berdasarkan data pada contoh no. 1, maka dapat disusun ikhtisar jurnal transaksi penjualan konsinyasi pada buku-buku PT. Jaya Elektronik, Jakarta menurut keempat metode tersebut di atas sbb:

PENCATATAN PADA
BUKU-BUKU PENGAMANAT (PT.JAYA, Jakarta)
 Transaksi Penjualan Konsinyasi dicatat secara **Terpisah**

Metode Perpetual	Metode Fisik
(1) Pengiriman 100 bh TV kepada Fa. Baru Bandung, harga pokok Rp.60.000 perbuah Barang Konsinyasi (Fa. Baru) 6.000.000 Persediaan Produk Jadi 6.000.000	Barang Konsinyasi (Fa. Baru) 6.000.000 Pengiriman Barang Konsinyasi 6.000.000
(2) Dibayar ongkos angkut pengiriman sebesar Rp.40.000,- Barang Konsinyasi (Fa. Baru) 40.000 Kas 40.000	Barang Konsinyasi (Fa. Baru) 40.000 Kas 40.000
(3) Diterima perhitungan penjualan atas 100 bh TV dari Fa. Baru. # (a) Mencatat hasil penjualan Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000 PenjualanKonsinyasi 7.450.000	Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000 Penjualan Konsinyasi 7.450.000
(b) Mencatat harga pokok penjualan Harga Pokok Penjualan Konsinyasi 6.000.000 Biaya Penj. Konsinyasi 40.000 BarangKonsinyasi 6.040.000	Harga Pokok Penjualan Konsinyasi 6.000.000 Biaya Penj. Konsinyasi 40.000 Barang Konsinyasi 6.040.000
(4) Diterima uang sebesar : Rp.7.450.000 dari Fa.Baru Bandung, sbg penyelesaian atas penjualan 100 bh TV. Kas 7.450.000 Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000	Kas 7.450.000 Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000
(5) Menutup/Memindahkan kas saldo rekening Pengiriman Barang konsinyasi ke Rugi-Laba *	Pengiriman Barang Konsinyasi 6.000.000 Rugi-Laba 6.000.000

Lihat penjelasan pada pencatatan transaksi penjualan konsinyasi tidak diselenggarakan secara terpisah.

* Di dalam Laporan Rugi-Laba, saldo rekening Pengiriman Barang Konsinyasi dikurangkan dari Jumlah yang tersedia untuk dijual di dalam menentukan besarnya Harga Pokok Penjualan Reguler. Jurnal demikian tetap dibuat meskipun tidak ada barang yang terjual sampai akhir tahun buku yang bersangkutan.

PENCATATAN PADA BUKU-BUKU PENGAMANAT

(PT. JAYA, Jakarta)

Transaksi Penjualan Konsinyasi **Tidak Dicatat Secara Terpisah**

Metode Perpetual	Metode Fisik
(1) Pengiriman 100 bh TV kepada Fa. Baru Bandung, harga pokok Rp.60.000 perbuah Brg Konsinyasi (Fa. Baru) 6.000.000 Persediaan Produk Jadi - 6.000.000	Barang Konsinyasi (Fa. Baru) 6.000.000 Pengiriman Barang Konsinyasi 6.000.000
(2) Dibayar ongkos angkut pengiriman sebesar Rp.40.000,- Ongkos Angkut Penjualan 40.000 Kas 40.000	Ongkos Angkut Penjualan 40.000 Kas 40.000
(3) Diterima perhitungan penjualan atas 100 bh TV dari Fa. Baru. (a) Mencatat hasil penjualan ° Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000 Hasil Penjualan 7.450.000	Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000 Hasil Penjualan 7.450.000
(b) Mencatat harga pokok penjualan Harga Pokok Penjualan 6.000.000 Barang Konsinyasi (Fa.Baru) 6.000.000	
(c) Menghapus saldo rekening Pengiriman Barang konsinyasi pada akhir periode tahun buku untuk barang-barang yang telah terjual.**	Pengiriman Barang Konsinyasi 6.000.000 Barang-barang Konsinyasi (Fa.Baru) 6.000.000
(4) Diterima uang sebesar : Rp.7.450.000 dari Fa.Baru Bandung, sbg penyelesaian atas penjualan 100 bh TV. Kas 7.450.000 Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000 -	Kas 7.450.000 Piutang Dagang (Fa.Baru) 7.450.000

° Apabila dianggap perlu pencatatan hasil penjualan dapat dilakukan berdasar hasil penjualan kotor akan tetapi harus di akui juga biaya-biaya yang dibebankan oleh komisioner, sbb:

Piutang Dagang (Fa.Baru)	Rp. 7.450.000	
Ongkos Angkut Lokal	Rp. 50.000	
Komisi Penjualan	Rp. 2.500.000	
Hasil Penjualan		Rp. 10.000.000

Dalam hal transaksi penjualan konsinyasi dicatat secara terpisah pengakuan biaya-biaya yang dibebankan oleh Komisioner didebit pada rekening barang-barang Konsinyasi, sehingga jurnalnya menjadi :

Piutang Dagang (Fa.Baru)	Rp. 7.450.000	
Barang-barang Konsinyasi	Rp. 2.550.000	
Barang-barang Konsinyasi		Rp. 10.000.000

** Jurnal untuk menghapuskan saldo rekening Pengiriman Barang-barang Konsinyasi dan rekening barang-barang Konsinyasi tidak perlu dibuat pada metode fisik, apabila pada saat pengiriman barang tidak dicatat dalam buku jurnal; akan tetapi dalam bentuk memorandum saja.

5. RETUR UNTUK BARANG-BARANG KONSINYASI

Apabila barang-barang konsinyasi dikembalikan kepada pengamanat, maka rekening Barang-barang Konsinyasi harus dikredit dengan harga pokok barang-barang yang bersangkutan. Biaya-biaya yang berhubungan dengan **aktivitas untuk menjual barang** tersebut (ongkos angkut, biaya pengepakan, biaya perakitan dan biaya pengiriman kembali), harus **dibebankan kepada pendapatan** untuk periode yang bersangkutan. Biaya yang terjadi itu tidak dikapitalisasi sebagai bagian harga pokok barang-barang yang dikembalikan atau tidak perlu ditanggihkan pembebanannya, karena tidak memberi manfaatnya di masa yang akan datang. Dalam hal barang dikembalikan **karena rusak** sehingga manfaatnya tidak lagi sebanding dengan harga pokoknya, maka penurunan nilai itu harus diakui sebagai kerugian. Jika biaya-**biaya perbaikan** diperlukan untuk dapat menjual barang tersebut, maka biaya perbaikan (reparasi) demikian harus diakui sebagai biaya periode yang bersangkutan.

6. UANG MUKA DARI KOMISIONER

Perjanjian konsinyasi kemungkinan disertai dengan persyaratan akan adanya uang muka yang harus dibayar oleh komisioner untuk barang-barang komisi (titipan) yang diterimanya.

Apabila hal ini terjadi maka terhadap uang muka yang diterimanya itu harus dicatat sebagai "Uang muka dari Komisioner". Jumlah Uang Muka yang diterima oleh pengamanat tidak boleh dikredit pada rekening Barang-barang Konsinyasi. Uang muka yang diterima dari Komisioner harus disajikan sebagai Hutang di dalam neraca sampai dengan perhitungan penyelesaian atas barang-barang yang telah laku dijual dibuat oleh komisioner yang bersangkutan.

7. PENYAJIAN LABA (RUGI) PENJUALAN KONSINYASI DI DALAM LAPORAN PERHITUNGAN LABA RUGI

Laba (rugi) penjualan konsinyasi dapat disajikan di dalam Laporan Perhitungan Rugi-Laba bagi pengamanat, dengan cara menggabungkan data hasil penjualan; harga pokok penjualan dan biaya-biaya penjualan yang bersangkutan dengan data yang sama untuk transaksi penjualan reguler. Akan tetapi apabila transaksi penjualan konsinyasi merupakan bagian yang cukup penting dalam kegiatan distribusinya, maka data hasil penjualan, harga pokok penjualan dan biaya-biaya penjualan yang bersangkutan dapat dilaporkan secara terpisah dan sejajar dengan data penjualan reguler, seperti contoh sbb:

PT. JAYA JAKARTA Laporan Perhitungan Rugi – Laba Untuk bulan September 2008			
	Penjualan Konsinyasi	Penjualan Reguler	Jumlah
Hasil Penjualan	Rp. 10.000.000	Rp. 25.000.000	Rp. 35.000.000
Harga Pokok Penjualan	<u>Rp. 6.000.000</u>	<u>Rp. 14.000.000</u>	<u>Rp. 20.000.000</u>
Laba Kotor Penjualan	<u>Rp. 4.000.000</u>	<u>Rp. 11.000.000</u>	<u>Rp. 15.000.000</u>
Biaya Usaha :			
- Biaya Penjualan	Rp. 2.590.000	Rp. 3.025.000	Rp. 5.615.000
- Biaya Adm & Umum	<u>-</u>	<u>Rp. 5.635.000</u>	<u>Rp. 5.635.000</u>
Jumlah Biaya Usaha	<u>Rp. 2.590.000</u>	<u>Rp. 8.660.000</u>	<u>Rp.11.250.000</u>
LABA USAHA	<u>Rp. 1.410.000</u>	<u>Rp. 2.340.000</u>	<u>Rp. 3.750.000</u>

Kemungkinan lain untuk menyajikan data transaksi penjualan konsinyasi di dalam Laporan Perhitungan Rugi-Laba adalah melaporkan sebesar Laba (Rugi) penjualan konsinyasi tanpa menyajikan data penjualan dan biaya-biaya yang bersangkutan. Apabila cara ini ditempuh pada umumnya laba (rugi) penjualan konsinyasi ditambahkan (dikurangkan) dari Laba Kotor Penjualan Reguler sbb:

PT. JAYA JAKARTA Laporan Perhitungan Rugi – Laba Untuk bulan September 2008			
Hasil Penjualan			Rp. 25.000.000
Harga Pokok Penjualan			<u>Rp.14.000.000</u>
Laba Kotor Penjualan			Rp. 11.000.000
Laba Penjualan Konsinyasi			<u>Rp. 1.410.000</u>
			Rp. 12.410.000
Biaya Usaha			
- Biaya Penjualan	Rp. 3.025.000		
- Biaya Adm & Umum	<u>Rp. 5.635.000</u>		
Jumlah Biaya Usaha			<u>Rp. 8.660.000</u>
LABA USAHA			<u>Rp. 3.750.000</u>

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



Minggu Ke : 10
 POKOK BAHASAN

HUBUNGAN KANTOR PUSAT DAN CABANG (I)

1. PERKEMBANGAN PEMBENTUKAN AGEN DAN CABANG

Di dalam perlembangan usahanya, perusahaan dapat beroperasi tidak saja di dalam lingkungan suatu kota tetapi juga dapat beroperasi di luar kota, ke luar daerah dan bahkan ke luar negeri.

Pada umumnya sebagai titik tolak perkembangan tersebut adalah perluasan daerah pemasaran. Meluasnya daerah pemasaran ini menimbulkan problema bagi pimpinan perusahaan untuk mencari cara-cara yang paling efektif dan ekonomis dalam melakukan penjualan barang-barangnya.

Untuk hal tersebut maka dapat dibentuk pusat-pusat penjualan di daerah-daerah tertentu yang dapat merupakan sarana untuk mencapai tujuan-tujuan pemasaran (marketing). Pusat-pusat penjualan yang dibentuk itu dapat berupa "agen" (agency) atau "cabang" (branch). Dalam perkembanganselanjutnya bentuk agen ataupun cabang dapat pula disertai fungsi selain penjualan juga fungsi pembelian dan lain-lain.

2. PERBEDAAN KARAKTERISTIK AGEN DAN CABANG

Baik Agen maupun Kantor Cabang yang dibentuk oleh suatu perusahaan keduanya merupakan sarana untuk memperluas daerah pemasaran. Akan tetapi terdapat perbedaan di antara kedua sarana untuk memperluas daerah pemasaran tersebut, terutama dalam hal : organisasi, manajemen dan mekanisme pengawasannya.

Adapun perbedaan pokok diantara kedua bentuk organisasi pemasaran tersebut ialah :

Agen	Kantor Cabang
1. Agen adalah suatu bentuk organisasi yang diberi fungsi untuk <u>hanya menerima</u> pesanan barang-barang dan bekerja di bawah <u>pengawasan langsung</u> oleh Kantor Pusat – sedangkan <u>transaksi</u> dengan pihak ketiga dilaksanakan secara langsung oleh kantor Pusat.	1. Kantor Cabang adalah suatu bentuk organisasi yang menjual barang-barang dari <u>persediaan</u> yang dibentuknya (baik dikirim dari kantor Pusat maupun <u>dibeli sendiri</u>) dan diberi <u>wewenang</u> untuk melaksanakan transaksi dengan pihak ketiga, sehingga berfungsi sebagai <u>unit usaha</u> yang berdiri sendiri.

2. Agen <u>tidak memiliki persediaan</u> untuk barang yang akan dijual, akan tetapi hanya berupa monster (contoh/sampel) – barang yang dijual <u>akan dikirim</u> langsung oleh kantor Pusat kepada langganan ybs.	2. Kantor Cabang mengadakan <u>persediaan</u> (stock) untuk barang-barang dagangannya yang pada umumnya sebagian besar dikirim dari kantor pusatnya. Namun sampai batas tertentu kantor cabang juga <u>membeli</u> sendiri barang-barang dagangannya.
3. Persetujuan terhadap <u>syarat penjualan</u> terletak sepenuhnya pada <u>kantor pusat</u> . Administrasi terhadap piutang yang timbul dari penjualan dan pengumpulan piutang ybs diselenggarakan oleh kantor pusat.	3. Kantor cabang memberikan <u>persetujuan</u> tentang syarat penjualan, <u>menyelenggarakan</u> adm piutang yang timbul dari penjualan tsb dan mengurus <u>pengumpulan</u> piutang ybs.
4. <u>Modal kerja</u> untuk biaya operasi Agen diberikan oleh kantor Pusat. Agen tidak mengurus uang tunai (kas) selain modal kerja yang diberikan.	4. Kantor cabang <u>mengelola uang tunai</u> dari hasil penjualan pengumpulan piutangnya dan melaksanakan transaksi pembayaran atas inisiatif sendiri.

3.HUBUNGAN KANTOR PUSAT DAN AGEN

A. Usaha dari suatu Agen

- Sebagai unit organisasi penjualan lokal
- Berada di bawah pengawasan Kantor Pusat (Bag Penjualan)
- Tidak mengadakan stock / persediaan, hanya berupa monster/ sampel
- Iklan oleh kantor Pusat
- Diberikan **modal kerja** / working capital (untuk ongkos penjualan dan penyelesaian kewajiban Agen
- Pesanan via agen dikirim langsung ke kantor Pusat.

B. Pembukuan Agen

- Cukup menyelenggarakan buku kas untuk mencatat penerimaan (dan pengisian kembali) dan pengeluaran untuk berbagai macam biaya.
- Pada saat modal kerja hampir habis atau mendekati jumlah minimum yang ditetapkan, agen mengirimkan copy (tembusan) catatan pengeluaran kas atau ringkasannya berikut bukti pengeluarannya ke kantor pusat, untuk mendapatkan penggantian atau pengisian kembali modal kerjanya. Sedangkan catatan pengeluaran kas yang asli diarsipkan di tempat agen yang bersangkutan.

C. Pembukuan Kantor Pusat

Pembukuan terhadap transaksi dengan agen, yang akan di selenggarakan oleh Kantor Pusat, tergantung pada tujuan yang dikehendaki, yaitu mengenai laba (rugi) yang didapat dari aktivitas penjualan melalui agen tersebut.

Dalam hal ini terdapat dua alternatif sbb:

- Laba (rugi) yang didapat dari aktivitas penjualan melalui agen (tiap-tiap agen) tidak ditentukan secara terpisah.
- Laba (rugi) yang didapat dari aktivitas penjualan melalui agen ditentukan secara terpisah.

Untuk lebih jelasnya diberikan contoh sbb:

**Hubungan Kantor Pusat dan Agen
Pembukuan pada Kantor Pusat**

Laba (rugi) aktivitas penjualan melalui agen ditentukan secara <u>terpisah</u>			Laba (rugi) aktivitas penjualan melalui agen <u>tidak</u> ditentukan secara <u>terpisah</u>		
a. Pengiriman sample (monster) barang dagangan sebesar harga pokok Rp.100.000					
Persediaan sample Agen X	Rp.100.000	-	Persediaan sample Agen X	Rp.100.000	-
Pengiriman Brg ke Agen X	-	Rp.100.000	Pengiriman Brg ke Agen X	-	Rp.100.000
(2) Pembentukan modal kerja Agen X sebesar Rp. 50.000,-					
Modal kerja – Agen X	Rp. 50.000	-	Modal kerja – Agen X	Rp. 50.000	-
Kas	-	Rp. 50.000	Kas	-	Rp. 50.000
(3) Penjualan melalui Agen X, sebesar harga faktur Rp. 1.000.000,-					
Piutang Dagang	Rp.1.000.000	-	Piutang Dagang	Rp.1.000.000	-
Hasil penjualan Agen X	-	Rp.1.000.000	Hasil penjualan	-	Rp.1.000.000
(4) Harga pokok penjualan, melalui agen X sebesar Rp.750.000,-					
Harga Pokok Penj. – Agen X	Rp.750.000	-		--	
Pengiriman brg kpd Agen X •	-	Rp.750.000			
(5) Laporan penggunaan & pengisian kembali modal kerja Agen X sebesar Rp.45.000					
Macam2 Biaya Usaha – Agen X	Rp.45.000	-	Macam2 Biaya Usaha	Rp.45.000	-
Kas	-	Rp.45.000	Hasil Penjualan	-	Rp.45.000
(6)Gaji & komisi untuk agen X dibayar langsung oleh kantor pusat sebesar Rp. 30.000					
Gaji & komisi Agen X	Rp.30.000	-	Gaji & komisi	Rp.30.000	-
Kas	-	Rp.30.000	Kas	-	Rp.30.000
(7) Menutup rekening pendapatan dan biaya-biaya Agen ke rekening Rugi-Laba Agen					
Hasil Penj – Agen X	Rp.1.000.000	-			
HPP Agen X	-	Rp. 750.000			
Macam2 biaya usaha Agen X	-	Rp. 45.000			
Gaji & Komisi Agen X	-	Rp. 30.000			
R/L – Agen X	-	Rp. 175.000			

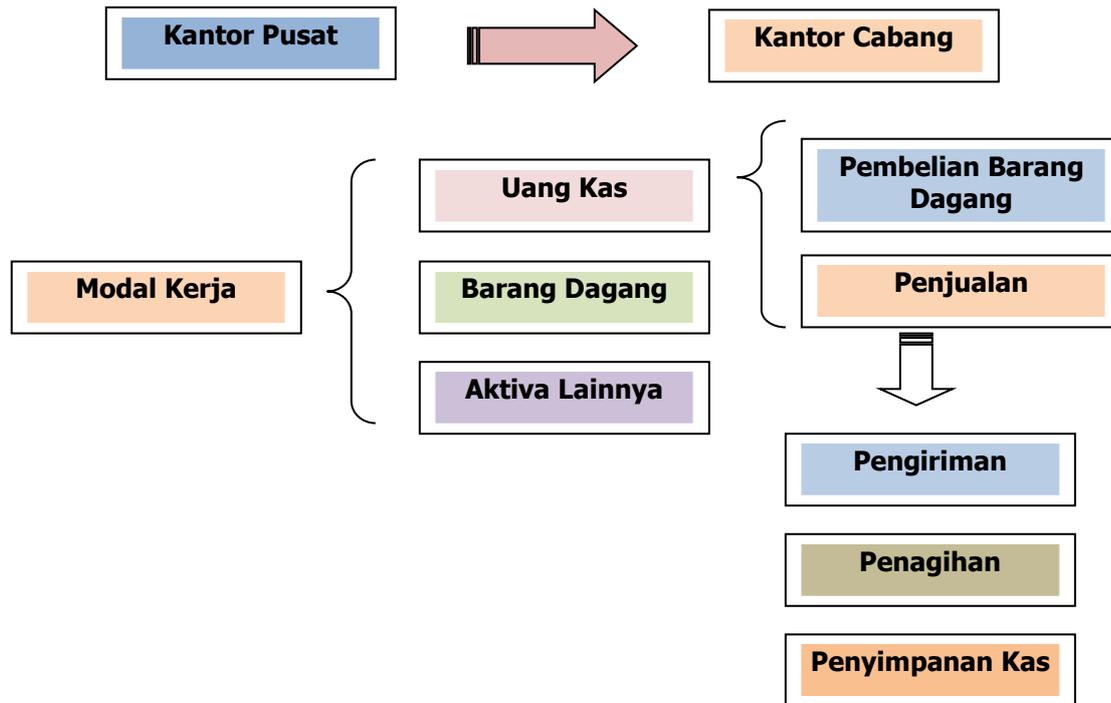
- Saldo rekening Pengiriman Barang-barang kepada Agen, pada akhir periode tahun buku dikurangkan dari jumlah Harga Pokok barang yang tersedia untuk dijual, dalam rangka menentukan besarnya Harga Pokok Penjualan (reguler) di Kantor Pusat. Pencatatan harga pokok penjualan melalui Agen pada umumnya dilakukan pada saat penutupan buku (tutup buku).

4.HUBUNGAN KANTOR PUSAT - CABANG

Apapun sifat dan jenis usahanya operasi kantor cabang, biasanya berada di bawah pengelolaan seorang manajer cabang yang bertanggung jawab langsung kepada top manajemen di kantor pusat. Manajer cabang harus melaporkan informasi tentang volume aktivitas dan hasil usaha cabang kepada kantor pusatnya, karena data demikian penting untuk analisa dan pengambilan keputusan. Administrasi yang lengkap terhadap aktiva yang ditempatkan dan hutang-hutang atau kewajiban yang timbul di cabang juga diperlukan seperti halnya di kantor pusat.

Meskipun cabang berusaha dan bekerja sebagai unit (usaha) yang berdiri sendiri, tetapi tetap dicontrol oleh kantor pusat. Tingkat kebebasan berdiri sendiri yang diberikan kepada suatu cabang ditetapkan oleh kantor pusat. Kebijakan umum dan estandar pelaksanaan yang biasa berlaku bagi dunia usaha, juga dilaksanakan terhadap cabang-cabang yang dibentuk oleh kantor pusat.

Garis Kerja Kantor Cabang



5.SISTEM AKUNTANSI UNTUK USAHA KANTOR CABANG

Sistem pengumpulan dan pengolahan data akuntansi terhadap transaksi-transaksi yang terjadi di kantor cabang dapat dilakukan dengan berbagai cara. Sistem akuntansi terhadap aktivitas kantor cabang pada dasarnya dapat dilaksanakan menurut sistem sentralisasi, desentralisasi atau kombinasi di antara keduanya.

Sistem Sentralisasi

Pembukuan yang dilaksanakan terhadap transaksi yang terjadi di kantor cabang diselenggarakan sepenuhnya oleh kantor pusat. Kantor cabang cukup mengumpulkan dokumen-dokumen dasar (faktur penjualan, catatan waktu kerja, voucher pengeluaran kas, dan bukti lainnya).

Sistem Desentralisasi

Setiap cabang menyelenggarakan pembukuan atas transaksi yang terjadi pada kantor cabang yang bersangkutan secara lengkap. Tiap cabang menyelenggarakan buku jurnal; buku besar dan buku tambahan (pembantu) apabila dianggap perlu. Apabila sistyem desentralisasi dilaksanakan, biasanya susunan dan klasifikasi rekening pembukuan pada tiap-tiap kantor cabang mengikuti dan sesuai dengan susunan dan klasifikasi yang dipakai pada kantor pusat.

Proses akuntansi pada kantor cabang diselenggarakan seperti halnya pada perusahaan (badan usaha) yang berdiri sendiri, kecuali bahwa kantor cabang tidak menyelenggarakan (memiliki) rekening modal. Suatu rekening khusus yang berfungsi sama dengan rekening modal di dalam perusahaan pada umumnya harus dibentuk untuk menampung selisih antara aktiva dan hutang-hutang kantor cabang. Rekening khusus diasanya disebut rekening "R/K-Kantor Pusat" (Home Office Account), merupakan modal bagi kantor cabang oleh kantor pusat di cabang yang bersangkutan.

6. PROSEDUR PENCATATAN TRANSAKSI-TRANSAKSI ANTAR CABANG DAN KANTOR PUSAT

Agar data laporan keuangan lebih informatif maka untuk kepentingan analisa laporan keuangan hendaknya ada pemisahan dalam pencatatan penanaman modal yang bersifat permanen (jangka panjang) dan penanaman modal oleh kantor pusat di cabang yang bersifat sementara (temporer), sehingga perlu adanya pemisahan antara :

- Rekening Kantor Pusat dan Kantor Cabang yang bersifat sementara dengan
- Rekening Kantor Pusat dan Kantor Cabang yang bersifat permanen
(*Pendalaman lebih lanjut*).

Di bawah ini diberikan beberapa contoh pencatatan transaksi-transaksi pada Kantor Pusat dan Kantor Cabang, dengan membedakan sifat penanaman modal dari Kantor Pusat itu di kantor Cabangnya.

Transaksi-transaksi	Buku-buku Kantor Pusat	Buku-buku Kantor Cabang
1) Pengiriman uang oleh kantor Pusat	R/K Kantor Cabang 100.000 - Kas - 100.000	Kas 100.000 - R/K Kantor Pusat - 100.000
2) Pengiriman barang dari kantor pusat ke cabang	R/K Kantor Cabang 200.000 - Pengiriman brg ke cabang - 200.000	Pengiriman brg dr Pusat 200.000 - R/K Kantor Pusat - 200.000
3) Pengiriman alat-alat kantor dari kantor pusat untuk kantor cabang	Investasi Tetap pd cabang 150.000 - Alat kantor - 150.000	Alat kantor Investasi Tetap Dr Pusat 150.000 - - 150.000
4) Pembangunan gedung dan pabrik cabang oleh kantor pusat	Investasi Tetap pd cabang 1.000.000 - Kas (Gedung pbrk cab) - 1.000.000	Gedung & pabrik Investasi tetap dr pusat 1.000.000 - - 1.000.000

7. LAPORAN KEUANGAN GABUNGAN

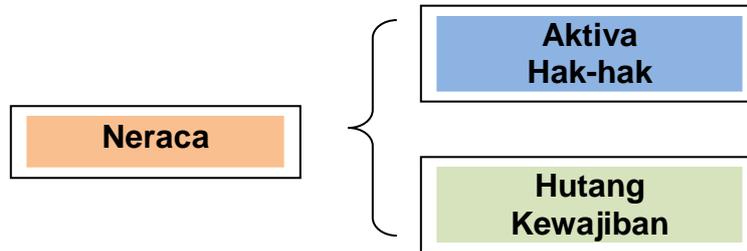
Secara periodik baik kantor cabang maupun kantor pusat menyusun laporan keuangannya (Neraca dan Perhitungan Rugi-Laba) secara individual.

Meskipun laporan keuangan individual itu dapat menunjukkan informasi-informasi yang penting, baik untuk kantor cabang maupun kantor pusat, tetapi laporan-laporan itu tidak dapat menggambarkan posisi keuangan dan hasil usaha kantor pusat dan cabangnya sebagai satu kesatuan ekonomis.

Aktiva yang dimiliki dan hutang yang terjadi di cabang adalah merupakan sebagian dari modal kantor pusat yang ditanamkan di cabang yang bersangkutan. Demikian pula pendapatan dan biaya-biaya yang terjadi di cabang juga merupakan sebagian dari pendapatan dan biaya-biaya usaha dari kantor pusat, karena cabang hanya merupakan salah satu dari sekian banyak fungsi (kegiatan) kantor pusat sebagai suatu badan usaha. Laporan keuangan (Neraca dan Perhitungan Rugi-Laba), harus disusun dengan menggabungkan aktiva-aktiva dan hutang-hutang baik di pusat maupun cabangnya. Demikian pula dengan pendapatan yang diperoleh dan biaya-biaya yang terjadi pada kantor pusat maupun cabangnya, harus digabungkan sehingga Laporan Perhitungan Rugi Laba menggambarkan keseluruhan hasil usaha perusahaan sebagai Unit Usaha yang berdiri terpisah dari pemiliknya. Dengan kata lain laporan keuangan gabungan antara kantor pusat dan cabangnya itu perlu disusun, karena pusat dan cabangnya merupakan satu kesatuan ekonomis.

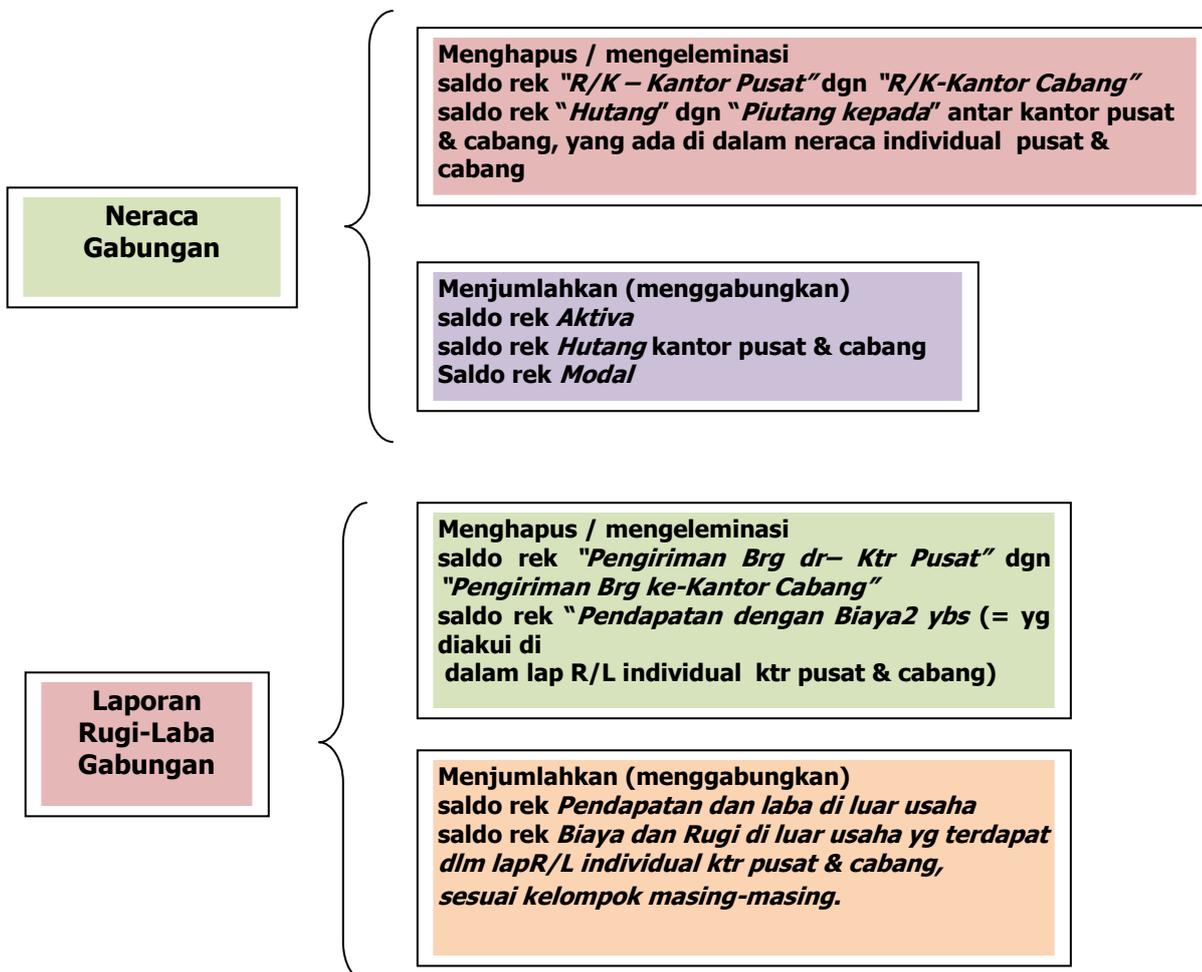
Hal-hal yang harus diperhatikan dalam laporan keuangan gabungan sbb:

- (a) Neraca hanya menyajikan aktiva dan hak-hak yang ada pada perusahaan dan hutang-hutang atau kewajiban perusahaan kepada pihak-pihak di luar perusahaan.



- (b) Di dalam Laporan Perhitungan Rugi-Laba, harus dihindarkan adanya perhitungan ganda terhadap suatu pendapatan dan biaya yang sama. Kenaikan dan penurunan kekayaan bersih (net asset) total yang ditempatkan di pusat dan cabang, harus dipakai sebagai kriteria terhadap pengakuan adanya pendapatan yang diperoleh dan biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaan sebagai satu kesatuan usaha untuk menghindari adanya perhitungan ganda terhadap pendapatan dan biaya-biaya tersebut.

Langkah-langkah penyusunan Laporan Keuangan Gabungan sbb:



Untuk memberikan gambaran yang lebih jelas, diberikan contoh prosedur penyusunan laporan keuangan gabungan dari kantor pusat dengan cabangnya sbb:

PT. Yogyakarta
Laporan Perhitungan Rugi – Laba
 Periode tahun buku 2008

Keterangan	Kantor Pusat	Kantor Cabang
Hasil Penjualan	9.000.000	650.000
Harga pokok penjualan :		
Persediaan, 1 Jan 2008	750.000	-
Pembelian	<u>7.595.000</u>	<u>-</u>
	8.345.000	-
Pengiriman barang dr ktr Pusat	-	600.000
Pengiriman barang ke ktr Cabang		
Barang tersedia untuk dijual	<u>600.000</u>	<u>-</u>
Persediaan, 31 Des 2008	7.745.000	600.000
	<u>995.000</u>	<u>255.000</u>
Laba Kotor Penjualan	<u>6.750.000</u>	<u>345.000</u>
Biaya-biaya usaha :	2.250.000	305.000
Gaji & Komisi		
Sewa Kantor	750.000	55.000
Listrik, Air	-	40.000
Brosur & Katalogus	25.000	5.000
Biaya Advertensi	-	30.000
Dipre Gedung	25.000	25.000
Dipre Alat-alat kantor	125.000	-
Biaya Asuransi	75.000	5.000
Macam-macam biaya	80.000	20.000
	<u>20.000</u>	<u>25.000</u>
Laba Usaha	<u>1.100.000</u>	<u>205.000</u>
Biaya & rugi di luar usaha :	1.150.000	100.000
Biaya Bunga		
Pendapatan & laba di luar usaha :	-	75.000
Pendapatan bunga		
Laba operasi cabang		
LABA BERSIH	75.000	
	<u>25.000</u>	<u>-</u>
	<u>1.250.000</u>	<u>25.000</u>

PT. Yogyakarta
Neraca
 Per 31 Desember 2008

Keterangan	Kantor Pusat	Kantor Cabang
AKTIVA :		
Kas	167.500	225.000
Piutang Dagang	650.000	150.000
Persd Barang Dagangan	995.000	255.000
Persekot Premi Asuransi	75.000	-
Alat-alat Kantor	1.500.000	200.000
Akum Depre Alat-alat kantor	(450.000)	(5.000)
Bangunan Gedung	2.500.000	-
Akum Depre Bangunan Gedung	(187.500)	-
R/K kantor cabang	<u>825.000</u>	<u>825.000</u>
JUMLAH AKTIVA	<u>6.075.000</u>	
HUTANG & MODAL :		
Hutang dagang	750.000	-
Hutang bank Jk Pendek	1.050.000	-
Biaya Yg Hrs Dibayar	25.000	-
Modal Saham	3.000.000	-
Laba Yang Ditahan	1.250.000	-
R/K – Kantor Pusat	<u>-</u>	<u>825.000</u>
JUMLAH HUTANG & MODAL	<u>6.075.000</u>	<u>825.000</u>

8. DAFTAR LAJUR PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN GABUNGAN

Untuk mempermudah penggabungan saldo rekening pembukuan yang ada baik di pusat maupun cabang-cabangnya, biaya disusun suatu kertas kerja berupa "Daftar Lajur penyusunan laporan keuangan gabungan". Daftar lajut ini memuat kolom-kolom saldo rekening pembukuan kantor pusat, cabang-cabang, debit & kredit untuk penyesuaian & eliminasi dan kolom untuk neraca atau laporan rugi-laba gabungan. Daftar lajur dibuat untuk mempermudah penyusunan laporan keuangan gabungan, oleh karena itu jurnal penyesuaian & eliminasi tidak perlu dibukukan ke rekening-rekening ybs baik di pusat maupun cabang.

PT. Yogyakarta
Daftar lajur penyusunan Laporan Rugi-Laba Gabungan
 Periode tahun buku 2008

	Kantor Pusat	Kantor Cabang	Eleminasi		Laporan Rugi Laba Gabungan
			D	K	
Hasil Penjualan	<u>9.000.000</u>	<u>650.000</u>			<u>9.650.000</u>
Harga pokok penjualan :					
Persediaan, 1 Jan 2008	750.000	-			750.000
Pembelian	<u>7.595.000</u>	-			7.595.000
	8.345.000				
Pengiriman barang ke ktr Cabang	(600.000)	-	(a) 600.000		-
Pengiriman barang dr ktr Pusat	-	<u>600.000</u>		(a) 600.000	-
Barang tersedia untuk dijual	<u>7.745.000</u>	<u>600.000</u>			<u>8.3145.000</u>
Persediaan, 31 Des 2008	<u>995.000</u>	<u>255.000</u>			<u>1.250.000</u>
Harga pokok penjualan :	<u>6.750.000</u>	<u>345.000</u>			<u>7.095.000</u>
Laba Kotor Penjualan	2.250.000	305.000			2.555.000
Biaya-biaya usaha :	<u>1.100.000</u>	<u>205.000</u>			<u>1.305.000</u>
Laba Usaha	1.150.000	100.000			1.250.000
Pendapatan & Biaya di luar usaha :					
Pendapatan bunga	75.000	-	(b) 75.000	-	-
Laba operasi cabang	-	75.000	-	(b) 75.000	-
LABA BERSIH	1.250.000	25.000	675.000	675.000	1.250.000

PT. Yogyakarta
Laporan Rugi-Laba Gabungan; Kantor Pusat Dan Cabang
 Periode Tahun Buku 2008

Hasil Penjualan	Rp. 9.650.000
Harga Pokok Penjualan :	
Persediaan 01 Januari 2008	Rp. 750.000
Pembelian	<u>Rp. 7.595.000</u>
Tersedia untuk dijual	Rp. 8.345.000
Persediaan 31 Desember 2008	Rp. 1.250.000
Harga Pokok Penjualan	<u>Rp. 7.095.000</u>
Laba Kotor Penjualan	Rp. 2.555.000
Biaya Usaha (perincian lihat laporan individual)	<u>(Rp.1.305.000)</u>
LABA BERSIH	<u>Rp. 1.250.000</u>

PT. Yogyakarta
Neraca Gabungan Kantor Pusat & Cabang
 Per 31 Desember 2008

Aktiva		Hutang & Modal	
Kas	Rp. 392.500	Hutang Dagang	Rp. 750.000
Piutang Dagang	Rp. 800.000	Hutang Bank	Rp. 1.050.000
Persd Barang Dagang	Rp.1.250.000		
Persekot Premi Asuransi	Rp. 75.000	Biaya ymh di bayar	Rp. 25.000
Alat Kantor	Rp. 1.700.000		
Akum Depre	<u>Rp. 455.000</u>		
	Rp.1.245.000	Modal Saham	Rp. 3.000.000
Gedung	Rp. 2.500.000	Laba Yang Ditahan	Rp.1.250.000
Akum Depre	<u>Rp. 187.500</u>		
	Rp. 2.312.500		
Jumlah Aktiva	Rp. 6.075.000	Jumlah Hutang & Modal	Rp.6.075.000

PT. Yogyakarta
Daftar Lajur Penyusunan Neraca Gabungan
 Per 31 Desember 2008

Keterangan	Kantor Pusat	Kantor Cabang	Eleminasi		Neraca Gabungan	
			D	K	D	K
Debit :						
Kas	167.500	225.000			392.500	
Piutang Dagang	650.000	150.000			800.000	
Persd Barang Dagangan	995.000	255.000			1.250.000	
Persekot Premi Asuransi	75.000	-			75.000	
Alat-alat Kantor	1.500.000	200.000			1.700.000	
Gedung	2.500.000	-			2.500.000	
R/K kantor cabang	<u>825.000</u>	-		(a) 825.000		
	<u>6.712.500</u>	<u>830.000</u>				
Kredit :						
Akum Depre Alat-alat kantor	450.000	5.000				455.000
Akum Depre Gedung	187.500	-				187.500
Hutang dagang	750.000	-				750.000
Hutang bank Jk Pendek	1.050.000	-				1.050.000
Biaya Yg Hrs Dibayar	25.000	-				25.000
Modal Saham	3.000.000	-				3.000.000
Laba Yang Ditahan	1.250.000	-				1.250.000
R/K – Kantor Pusat	-	<u>825.000</u>	(a) 825.000			
	<u>6.712.500</u>	<u>830.000</u>	<u>825.000</u>	<u>825.000</u>	<u>6.717.500</u>	<u>6.717.500</u>

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



Minggu Ke : 11 dan 12
 POKOK BAHASAN

HUBUNGAN KANTOR PUSAT DAN CABANG (II)

1. MASALAH-MASALAH KHUSUS ANTARA PUSAT DAN CABANG

Persoalan-persoalan khusus di dalam akuntansi biasanya timbul, apabila hubungan antara kantor pusat dengan cabang-cabangnya itu menyangkut hal-hal sbb:

- Pengiriman (transfer) uang antar cabang.
- Pengiriman barang-barang antar cabang
- Barang-barang yang dikirimkan ke cabang dinota dengan harga di atas harga pokoknya (cost) yaitu dengan tambahan % tertentu di atas harga pokoknya, atau dinota dengan harga penjualan eceran.

2. PENGIRIMAN UANG ANTAR CABANG

Pengiriman uang antar cabang (*interbranch transfer of cash*) terjadi bila perusahaan mempunyai cabang lebih dari satu. Pengendalian aktivitas tiap cabang, biasanya pusat mengadakan pembatasan-pembatasan yang menyangkut hubungan antara cabang tertentu dengan cabang lainnya. Pembatasan yang berhubungan dengan otorisasi transaksi yang terjadi antar cabang, biasanya berada pada kantor pusat.

Dari segi akuntansinya, meskipun tiap cabang dianggap sebagai unit usaha yang berdiri sendiri (*sistem desentralisasi*), namun pengecualian terhadap transaksi antar cabang tersebut diadakan agar hasil usaha tiap cabang dapat dikontrol dari pusat.

Contoh 1 :

Suatu perusahaan yang berkantor pusat di Yogyakarta, memerintahkan kepada Cabang Bandung untuk mengirimkan uang sebesar Rp.100.000 kepada Cabang Semarang. Sesuai dengan uraian di atas, maka pencatatan yang diperlukan oleh masing-masing pihak yang terlibat dalam transaksi ini sbb:

Pembukuan Kantor Pusat		Cabang Bandung		Cabang Semarang	
R/K Kantor Cab-Semarang	100.000 -	R/K Kantor Pusat	100.0000 -	Kas	100.000 -
R/K Kantor Cab-Bandung	- 100.000	Kas	- 100.000	R/K Ktr Pusat	- 100.000

3. PENGIRIMAN BARANG ANTAR CABANG

Seperti halnya pada pengiriman uang antar cabang, dalam hal pengiriman barang antar cabang (interbranch transfer of merchandise), maka otoritas dipegang oleh kantor pusat. Terdapat persoalan tersendiri apabila terjadi pengiriman barang dari cabang tertentu kepada cabang lainnya.

Persoalan itu adalah tentang perlakuan akuntansi terhadap biaya pengangkutan barang-barang yang bersangkutan. Dalam hal pengiriman barang dari kantor pusat ke suatu cabang, biasanya ongkos-ongkos pengangkutan untuk barang tersebut diperhitungkan dan menjadi beban kantor cabang, yaitu ditambahkan pada harga barang ybs.

Apabila terjadi pengiriman barang-barang untuk cabang atas perintah kantor pusat, maka perlakuan terhadap ongkos angkut (pengiriman) diatur sbb:

- (1). Ongkos angkut barang-barang dari cabang tertentu ke cabang lain itu dibayar lebih dahulu oleh cabang yang mengirim dan nantinya akan diperhitungkan sebagai beban kantor pusat.
- (2). Pembebanan ongkos angkut untuk cabang yang menerima barang-barang kiriman itu diperhitungkan sesuai dengan ongkos angkut apabila kantor pusat mengirimkan langsung kepada cabang penerima.
- (3). Dalam buku-buku Kantor Pusat, selisih yang terjadi dalam perhitungan pembebanan ongkos angkut antar cabang itu diperlakukan sebagai : " *Selisih ongkos angkut barang-barang antar cabang*" (*Excess Freight on Interbranch Transfer of Merchandise*).

Contoh 2 :

PT. Aneka batik di Yogyakarta, mengirimkan sejumlah barang ke Cabang di Semarang seharga Rp.500.000. Ongkos angkut barang tersebut dari Yogyakarta ke Semarang adalah Rp.25.000.

Beberapa hari kemudian ada perubahan kebijakan, kantor pusat memerintahkan kepada cabang Semarang, agar barang-barang yang baru diterima itu dikirimkan ke cabang Bandung seluruhnya. Cabang Semarang melaksanakan perintah tersebut dan membayar ongkos angkut sebesar Rp.60.000. Apabila kantor pusat langsung mengirim akan barang tersebut dari Yogyakarta ke Bandung hanya memerlukan ongkos angkut Rp. 70.000.

Pencatatan pada buku kantor pusat, cabang Semarang dan cabang Bandung akan nampak sbb:

Pencatatan pada pembukuan Kantor Pusat

Transaksi-transaksi	Jurnal															
(1) Pengiriman barang ke cabang Semarang, dengan harga pokok Rp.500.000 dan ongkos angkut Rp.25.000 telah dibayar.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">R/K Kantor Cab Semarang</td> <td style="text-align: right;">Rp.525.000</td> <td style="text-align: left;">-</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Pengiriman Barang ke cab Semarang</td> <td style="text-align: right;">-</td> <td style="text-align: left;">Rp.500.000</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Kas</td> <td style="text-align: right;">-</td> <td style="text-align: left;">25.000</td> </tr> </table>	R/K Kantor Cab Semarang	Rp.525.000	-	Pengiriman Barang ke cab Semarang	-	Rp.500.000	Kas	-	25.000						
R/K Kantor Cab Semarang	Rp.525.000	-														
Pengiriman Barang ke cab Semarang	-	Rp.500.000														
Kas	-	25.000														
(2) Kantor Pusat memerintahkan kepada cabang Semarang, agar barang yang baru diterimanya seharga Rp.500.000 dikirimkan ke cab Bandung	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">(a) Pengiriman Barang ke cab Semarang</td> <td style="text-align: right;">Rp.500.000</td> <td style="text-align: left;">-</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Pengiriman Barang Ke cab Bandung</td> <td style="text-align: right;">-</td> <td style="text-align: left;">Rp.500.000</td> </tr> <tr> <td style="padding-top: 10px;">(b) R/K Kntr Cab Bandung*</td> <td style="text-align: right;">Rp.570.000</td> <td style="text-align: left;">-</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Selisih ongkos angkut Barang antar cabang **</td> <td style="text-align: right;">Rp.15.000</td> <td style="text-align: left;">-</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Kantor Cab Semarang ***</td> <td style="text-align: right;">-</td> <td style="text-align: left;">Rp.585.000</td> </tr> </table>	(a) Pengiriman Barang ke cab Semarang	Rp.500.000	-	Pengiriman Barang Ke cab Bandung	-	Rp.500.000	(b) R/K Kntr Cab Bandung*	Rp.570.000	-	Selisih ongkos angkut Barang antar cabang **	Rp.15.000	-	Kantor Cab Semarang ***	-	Rp.585.000
(a) Pengiriman Barang ke cab Semarang	Rp.500.000	-														
Pengiriman Barang Ke cab Bandung	-	Rp.500.000														
(b) R/K Kntr Cab Bandung*	Rp.570.000	-														
Selisih ongkos angkut Barang antar cabang **	Rp.15.000	-														
Kantor Cab Semarang ***	-	Rp.585.000														

*) Rp.500.000 + Rp.70.000 = **Rp.570.000**

**) (Rp. 25.000 + Rp.60.000) – Rp.70.000 = **Rp.15.000**

***) Rp.525.000 + Rp.60.000 = **Rp.585.000**

Pencatatan pada pembukuan Kantor Cabang Semarang

Transaksi-transaksi	Jurnal												
(1) Penerimaan barang dari kantor pusat seharga Rp.500.000 dengan ongkos angkut Rp.25.000.	<table> <tr> <td>Pengiriman Barang dari Ktr Pusat</td> <td>Rp.500.000</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td>Ongkos angkut barang masuk (freight in) R/K Kantor Pusat</td> <td>Rp. 25.000</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td></td> <td>-</td> <td>Rp.525.000</td> </tr> </table>	Pengiriman Barang dari Ktr Pusat	Rp.500.000	-	Ongkos angkut barang masuk (freight in) R/K Kantor Pusat	Rp. 25.000	-		-	Rp.525.000			
Pengiriman Barang dari Ktr Pusat	Rp.500.000	-											
Ongkos angkut barang masuk (freight in) R/K Kantor Pusat	Rp. 25.000	-											
	-	Rp.525.000											
(2) Pengiriman barang ke cab Bandung atas perintah kantor Pusat. Barang yang dikirim seharga Rp.500.000 dengan ongkos angkut ke Bandung Rp.60.000.	<table> <tr> <td>R/K Kantor Pusat</td> <td>Rp.585.000</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td>Pengiriman Barang dari Ktr Pusat</td> <td>-</td> <td>Rp.500.000</td> </tr> <tr> <td>Ongkos angkut barang masuk</td> <td>-</td> <td>Rp. 25.000</td> </tr> <tr> <td>Kas</td> <td>-</td> <td>Rp. 60.000</td> </tr> </table>	R/K Kantor Pusat	Rp.585.000	-	Pengiriman Barang dari Ktr Pusat	-	Rp.500.000	Ongkos angkut barang masuk	-	Rp. 25.000	Kas	-	Rp. 60.000
R/K Kantor Pusat	Rp.585.000	-											
Pengiriman Barang dari Ktr Pusat	-	Rp.500.000											
Ongkos angkut barang masuk	-	Rp. 25.000											
Kas	-	Rp. 60.000											

Pencatatan pada pembukuan Kantor Cabang Bandung

Transaksi-transaksi	Jurnal									
(1) Penerimaan barang dari cab Semarang atas perintah kantor Pusat, seharga Rp.500.000 dan ongkos angkut normal dari Yogyakarta – Bandung Rp.70.000.	<table> <tr> <td>Pengiriman Barang dari Ktr Pusat</td> <td>Rp.500.000</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td>Ongkos angkut barang masuk(freight in) R/K Kantor Pusat</td> <td>Rp. 70.000</td> <td>-</td> </tr> <tr> <td></td> <td>-</td> <td>Rp.570.000</td> </tr> </table>	Pengiriman Barang dari Ktr Pusat	Rp.500.000	-	Ongkos angkut barang masuk(freight in) R/K Kantor Pusat	Rp. 70.000	-		-	Rp.570.000
Pengiriman Barang dari Ktr Pusat	Rp.500.000	-								
Ongkos angkut barang masuk(freight in) R/K Kantor Pusat	Rp. 70.000	-								
	-	Rp.570.000								

Di dalam laporan keuangan kantor pusat secara individual saldo rekening "Selisih ongkos angkut barang antar cabang" tersebut dapat dicantumkan/dicatat sebagai bagian dari : Harga Pokok Yang Dijual; Biaya Penjualan; ataupun Biaya Administrasi & Umum". Masalah alokasi pembebanan ini tergantung kepada bagian yang bertanggung jawab atas transfer barang-barang tersebut.

4. BARANG-BARANG UNTUK CABANG DI NOTA DI ATAS HARGA POKOK

Barang-barang yang dikirim oleh kantor pusat ke cabang-cabang yang dinota di atas harga pokoknya, biasanya dilakukan salah satu dari dua macam harga sbb:

□ Di nota dengan tambahan % tertentu di atas harga pokok.

(*Billing at an arbitrary rate above cost*).

□ Di nota dengan harga jual eceran (*Billing at retail sales price*).

Tujuan penentuan harga barang-barang untuk cabang di atas harga pokoknya antara lain:

- (1) Untuk dapat mengontrol/mengendalikan para pejabat di cabang, sehingga dapat diperoleh gambaran yang konkrit tentang hasil usahanya.
- (2) Untuk dapat menutup sebagian ongkos-ongkos pengurusan dan pengawasan serta administrasi yang menyangkut hubungan antara Kantor Pusat dan Cabang.

Dengan menentukan harga barang untuk cabang di atas harga pokoknya, sebenarnya bahwa laba yang dilaporkan adalah lebih rendah dari yang sesungguhnya terjadi.

Demikian pula laporan persediaan akhir barang-barang yang ada di cabang-cabang tidak sesuai dengan harga pokoknya. Informasi terhadap harga pokok dan persediaan barang dagangan yang berada di kanttor cabangnya itu tetap harus dikumpulkan oleh kantor pusat, karena merupakan data penyesuaian atas hasil usaha cabang yang

bersangkutan. Selisih yang terjadi antara "harga pokok" menurut kantor pusat dengan "harga dalam nota" untuk cabang (selisih antara "cost" dan " billed price"), ditampung dalam rekening : "Cadangan (selisih) Kenaikan Harga Barang-barang Cabang" (*allowance for overvaluation of Branch Merchandise*).

Contoh 3:

Misalnya, barang-barang yang harga pokoknya (cost) Rp.500.000 dikirimkan oleh kantor pusat kepada cabangnya, dengan harga setelah dinaikkan 25 % dari harga pokok atau sejumlah Rp.625.000.

Pencatatan pada pembukuan kantor pusat dan cabang akan tampak sbb:

Transaksi	Pembukuan Kantor Pusat	Pembukuan Kantor Cabang
Pengiriman barang ke Cabang harga pokok Rp.500.000 di nota seharga Rp.625.000	R/K kantor Cabang 625.000 - Pengiriman brg ke Ktr Cabang - 500.000 Cadangan kenaikan Harga brg cabang - 125.000	Pengiriman brg Dari Ktr Pusat 625.000 - R/K Ktr Pusat - 625.000

Apabila barang telah laku dijual oleh cabang, maka laba yang diakui oleh kantor pusat disamping selisih antara harga jual cabang dengan harga nota, juga diperhitungkan cadangan kenaikan harga yang ada, sesuai dengan jumlah yang terjual menurut laporan cabang yang bersangkutan. Biasanya perhitungan untuk mengurangi "Cadangan Kenaikan harga Barang-barang Cabang" dilakukan pada akhir periode.

Rekening Cadangan Kenaikan harga barang Cabang ini dikurangi proporsional dengan jumlah yang terjual; sehingga saldonya menjadi sejajar dengan tambahan/kenaikan harga atas persediaan yang masih ada dicabang.

Contoh 4:

Misalnya pengiriman barang seperti contoh di awal dari harga pokok sebesar Rp.500.000 dengan harga nota untuk cabang Rp.625.000. Pada akhir periode kantor cabang melaporkan bahwa persediaan barang yang ada seharga Rp.400.000. Sedang laporan perhitungan rugi-laba cabang menunjukkan laba bersih Rp.50.000.

Pencatatan pada pembukuan Kantor Pusat dan cabang akan tampak sbb:

Transaksi-transaksi	Pembukuan Kantor Pusat	Pembukuan Kantor Cabang
1) Laporan Perhitungan Rugi-Laba menunjukkan laba bersih Rp.50.000	R/K kantor Cabang 50.000 - Rugi-Laba Kantor Cabang - 50.000	Rugi-Laba 50.000 - R/K Ktr Pusat - 50.000
2) Penyesuaian saldo cadangan kenaikan barang Cabang dengan saldo persediaan barang di Cabang dan koreksi terhadap laba Cabang	Cadangan kenaikan Harga barang cabang 45.000 - Rugi-Laba Kantor cabang - 45.000	-
3) Menutup Rugi-Laba cabang ke Rugi-Laba Umum	Rugi – Laba Ktr Cabang 95.000 - Rugi-Laba - 95.000	-

Dari jurnal di atas, dan berdasarkan laporan dari cabang, barang yang terjual adalah sebesar Rp.225.000 (Rp.625.000 – Rp.400.000).

Barang seharga Rp. 225.000 ini adalah berdasarkan harga nota dari kantor pusat setelah ditambah kenaikan harga sebesar 25 %. Jadi harga pokok sebenarnya dari jumlah tersebut adalah :

$$100/25 \times \text{Rp. } 225.000 = \text{Rp. } 180.000$$

Dengan demikian maka kenaikan harga untuk barang-barang yang telah terjual oleh cabang adalah sebesar Rp. 45.000 (225.000 – 180.000)

Oleh karena itu rekening "Rugi-Laba cabang" dikoreksi dengan ditambahkan (dikredit) sejumlah Rp.45.000. Saldo rekening "Cadangan Kenaikan Haraga barang Cabang" pada akhir periode tinggal Rp. 80.000 (Rp.125.000 – Rp.45.000).

Jumlah ini akan proporsional dengan saldo persediaan di cabang yang berjumlah sebesar Rp.400.000 dimana didalamnya terkandung kenaikan harga sebesar 25% dari harga pokoknya.

5. BARANG-BARANG UNTUK CABANG DI NOTA DENGAN HARGA ECERAN

Tujuan pokok dari pada teknik penentuan harga untuk cabang dengan harga penjualan eceran antara lain :

- Lebih memperketat kontrol dan mendapatkan informasi yang lengkap tentang hasil operasi cabang.
- Oleh karena harga jual eceran telah ditetapkan, maka apabila ada laporan penjualan dari cabang, dapat segera diperkirakan saldo persediaan yang ada di cabang tanpa menunggu sampai dengan laporan tentang persediaan yang dibuat.
- Mempermudah untuk pencocokan di dalam mengadakan inventarisasi fisik barang di cabang, di mana jumlah persediaan fisik harus sama dengan perbedaan antara harga yang dinota oleh kantor pusat dikurangi penjualan bersih yang dilaporkan.
- Melaksanakan kebijaksanaan harga jual yang sama terhadap beberapa daerah pemasaran tertentu.

6. LAPORAN KEUANGAN GABUNGAN

Penyusunan laporan keuangan gabungan untuk barang yang dikirimkan antar cabang dicatat dengan harga pokoknya (at cost), maka akan timbul persoalan-persoalan khusus di dalam penyusunan laporan keuangan gabungan.

Persoalan-persoalan khusus yang perlu diperhatikan a.l:

- Persediaan akhir barang pada Neraca kantor cabang yang nilainya berbeda dari harga pokok sebenarnya, harus dinyatakan kembali dalam nilai harga pokok sebenarnya, harus dinyatakan kembali dalam nilai harga pokok semula agar memungkinkan penyusunan neraca gabungan.
- Persediaan awal dan akhir barang pada laporan Perhitungan Rugi-laba cabang harus dinyatakan kembali dalam harga pokok yang sebenarnya.
- Untuk mempermudah penyusunan laporan keuangan gabungan biasanya daftar lajur (workingpaper) dibuat atas dasar data neraca sisa dari pusat dan cabangnya.

Contoh 5 :

PT. Artha, di Jakarta mempunyai sebuah cabang di Medan. Terhadap barang-barang yang dikirim ke cabangnya, PT. Artha membebaskan harga barang tersebut dengan 125 % dari harga pokoknya. Disamping menerima barang dari kantor pusat, cabang Medan diberi kebebasan untuk membeli barang lokal yang diperlukan. Berikut ini neraca sisa PT. Artha di Jakarta beserta cabangnya di Medan untuk periode akhir tahun buku 2014.

PT. Artha
Neraca Sisa
 Per 31 Desember 2014

Keterangan	Kantor Pusat Jakarta	Kantor Cabang Medan
Debit :		
Kas	Rp. 352.000	Rp. 189.000
Piutang Dagang	280.000	150.000
Persd Barang 01 Jan 2014	400.000	180.000
Aktiva Tetap	120.000	90.000
R/K Kantor Cabang Medan	434.000	-
Pembelian	880.000	100.000
Pengiriman Barang dr Ktr Pusat Jakarta	-	240.000
Macam-macam Biaya Usaha	200.000	80.000
Deviden Yang Dibagi	80.000	-
JUMLAH	<u>Rp. 2.746.000</u>	<u>Rp. 1.029.000</u>
Kredit :		
Cadangan Kenaikan Harga Barang Cabang	Rp. 68.000	-
Akum Depresiasi Aktiva Tetap	60.000	Rp. 45.000
Hutang Dagang	280.000	50.000
Pengiriman Barang ke Cab Medan	192.000	-
Penjualan	1.200.000	500.000
Modal Saham	800.000	-
Laba Yang Ditahan, 01 Jan 2014	146.000	-
R/K – Kantor Pusat Jakarta	-	Rp.434.000
JUMLAH	<u>Rp. 2.746.000</u>	<u>Rp. 1.029.000</u>

Diketahui bahwa pada tanggal 31 Desember 2014, persediaan barang yang ada pada masing-masing pihak ialah :

Kantor Pusat Jakarta	Kantor Pusat Jakarta	Kantor Cabang Medan
- Harga pokok (dibeli dari luar)	Rp. 320.000	Rp. 40.000
- Harga nota (dikirim dari Pusat)	-	Rp. 80.000
Jumlah	<u>Rp. 320.000</u>	<u>Rp.120.000</u>

Atas dasar data tersebut di atas, maka daftar lajur dan laporan keuangan yang disusun dari daftar lajur dan laporan keuangan yang disusun dari daftar lajur tersebut sbb:

PT. Artha
Daftar Lajur Penyusunan Laporan Keuangan Gabungan Kantor Pusat dan Cabang
 Per 31 Desember 2014

(dalam x 000 Rupiah)

Keterangan	Kantor Pusat	Kantor Cabang	Penyesuaian & Eleminasi		Rugi-Laba Gabungan		Laba Yang Ditahan		Neraca Gabungan	
			D	K	D	K	D	K	D	K
Debit :										
Kas	352	189	-	-	-	-	-	-	541	-
Piutang Dagang	280	150	-	-	-	-	-	-	430	-
Persd Barang 01 Jan 2014	400	180	-	3) 20	560	-	-	-	-	-
Aktiva Tetap	120	90	-	-	-	-	-	-	210	-
R/K Kantor Cabang Medan	434	-	-	1)434	-	-	-	-	-	-
Pembelian	880	100	-	-	980	-	-	-	-	-
Pengiriman Barang dr Ktr Pusat	-	240	-	2)240	-	-	-	-	-	-
Macam-macam Biaya Usaha	200	80	-	-	280	-	-	-	-	-
Deviden Yang Dibagi	80	-	-	-	-	-	80	-	-	-
Persd Barang 31 Des 2014 (Neraca)	<u>2.746</u>	<u>1.029</u>								
Kredit :										
Cad Kenaikan Harga Brg Cabang	<u>320</u>	<u>120</u>	-	4) 16	-	-	-	-	424	-
Akum Depresiasi Aktiva Tetap			2) 48	-	-	-	-	-	-	-
Hutang Dagang	68	-	3) 20	-	-	-	-	-	-	-
R/K – Kantor Pusat Jakarta	60	45	-	-	-	-	-	-	-	105
Modal Saham	280	50	-	-	-	-	-	-	-	330
Laba Yang Ditahan, 01 Jan 2014	-	434	1)434	-	-	-	-	-	-	-
Penjualan	800	-	-	-	-	-	-	-	-	800
Pengiriman Brg ke Cab Medan	146	-	-	-	-	-	-	146	-	-
	1.200	500	-	-	-	1.700	-	-	-	-
Persd Barang 31 Des 2014 (Laporan Rugi-Laba)	<u>192</u>	<u>-</u>	2)192	-	-	-	-	-	-	-
	<u>2.746</u>	<u>1.029</u>								
	<u>320</u>	<u>120</u>	<u>4) 16</u>	-	-	424	-	-	-	-
Laba Bersih dipindah ke R.E			<u>710</u>	<u>710</u>	1.820	2.124	80	146	1.605	1.235
Saldo Laba Yg Ditahan dipindah ke Neraca					<u>304</u>	<u>-</u>	-	304	-	-
					<u>2.124</u>	<u>2.124</u>				
							<u>370</u>	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>370</u>
							<u>450</u>	<u>450</u>	<u>-</u>	<u>-</u>
									<u>1.605</u>	<u>1.605</u>

Penjelasan (untuk Penyesuaian dan Eleminasi)

1. Rekening-rekening Neraca yang di fatnya timbal-balik (reciprocal) dieleminasi dengan jurnal :

R/K Kantor Pusat	Rp. 434.000	-	
R/K kantor Cabang Medan	-	Rp. 434.000	

2. Saldo rekening Rugi-Laba yang sifatnya timbal-balik antara Kantor Pusat dan Cabang dieleminasi dengan jurnal :

Pengiriman barang ke Cabang Medan	Rp. 192.000	-	
Cadangan Kenaikan Harga barang Cab (25 % x Rp. 192.000)	Rp. 48.000	-	
Pengiriman barang dari Pusat	-	Rp. 240.000	

3. Saldo awal rekenign "Cadangan Kenaikan Harga Barang-barang Xcabang" pada 01 Jan 2014 adalah sebesar Rp.20.000. Kenaikan ini diperhitungkan atas saldo persediaan barang-barang yang masih ada di cabang Medan. Oleh karena itu saldo kenaikan harga ini harus dieleminasi dengan jurnal :

Cadangan Kenaikan Harga Barang Cabang	Rp. 20.000	-
Persediaan Barang 01 Jan 2014	-	Rp. 20.000

4. Persediaan akhir barang-barang yang ada di cabang, yang berasal dari kantor Pusat, baik untuk kepentingan perhitungan Rugi-Laba maupun Neraca Cabang, masing mengandung unsur kenaikan harga sebesar 25 %.
Barang-barang dari Kantor Pusat yang ada di Cabang adalah sebesar harga nota Rp. 80.000. Berhubung dengan unsur kenaikan itu harus dieleminasi dengan jurnal :

Persediaan barang 31 Des 2014 (Lap R/L)	Rp. 16.000	-
Persediaan barang 31 Des 2014 (Neraca) (25/125 x 80.000 = 16.000)	-	Rp. 16.000

Tentang proses penutupan pembukuan baik di Cabang dan di Kantor Pusat untuk mengikhtisarkan rekening Rugi-Laba serta pemindahannya ke Rekening Kantor Pusat maupun laba Yang Ditahan dilakukan seperti biasa.

Adapun laporan perhitungan Rugi-Laba gabungan laporan laba yang Ditahan dan Neraca Gabungan yang disusun dari daftar lajur tersebut adalah sbb:

PT. Artha
Laporan Rugi-Laba Gabungan
Cantor Pusat dan Cabang
Periode Tahun Buku 2014

Penjualan		Rp. 1.700.000
Harga Pokok Penjualan :		
Persd Barang, 01 Jan 2014	Rp. 560.000	
Pembelian	<u>Rp. 980.000</u>	
	Rp.1.540.000	
Persd Barang, 31 Des 2014	<u>Rp. 424.000</u>	
		<u>Rp. 1.116.000</u>
Laba Kotor Penjualan		Rp. 584.000
Macam-macam Biaya Usaha		<u>Rp. 280.000</u>
Laba Bersih		<u>Rp. 304.000</u>

PT. Artha
Laporan Laba Yang Ditahan
Kantor Pusat dan Cabang
Per 31 Desember 2014

Saldo Laba Yang Ditahan, 01 Jan 2014	Rp. 146.000
Laba Bersih Tahun 2014	<u>Rp. 304.000</u>
	Rp. 450.000
Dikurangi : Deviden Yang Dibagi	<u>Rp. 80.000</u>
Saldo Laba yang Ditahan, 31 Des 2014	<u>Rp. 370.000</u>

PT. Artha
Neraca Gabungan Kantor Pusat dan Cabang
 Per 31 Desember 2014

Aktiva		Pasiva	
Kas	Rp. 541.000	Hutang Dagang	Rp. 330.000
Piutang Dagang	Rp. 430.000	Modal Saham	Rp. 800.000
Persd Barang	Rp. 424.000	Laba yang Ditahan	Rp. 370.000
Aktiva Tetap	Rp. 210.000		
Akum Depre	<u>Rp. 105.000</u>		
	Rp. 105.000		
Jumlah Aktiva	<u>Rp.1.500.000</u>	Jumlah Pasiva	<u>Rp.1.500.000</u>

MODUL AKUNTANSI LANJUTAN



Minggu Ke : 13 dan 14

POKOK BAHASAN

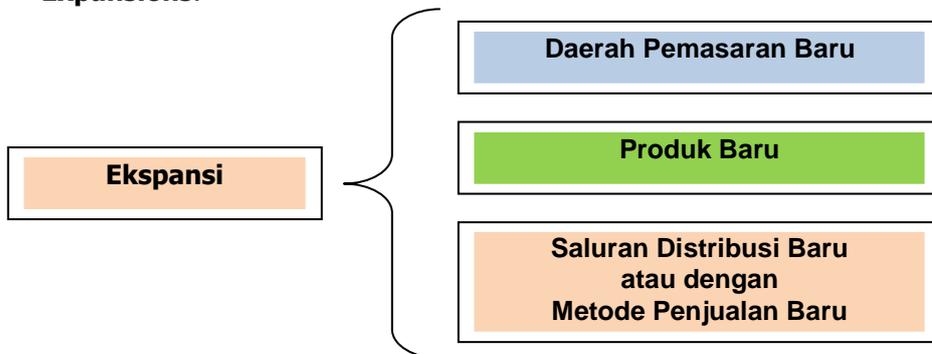
**PENGGABUNGAN BADAN USAHA
(BUSINESS COMBINATIONS)**

1. PENGERTIAN

Penggabungan Badan Usaha adalah usaha untuk menggabungkan suatu perusahaan dengan satu atau lebih perusahaan lain ke dalam satu kesatuan ekonomis.

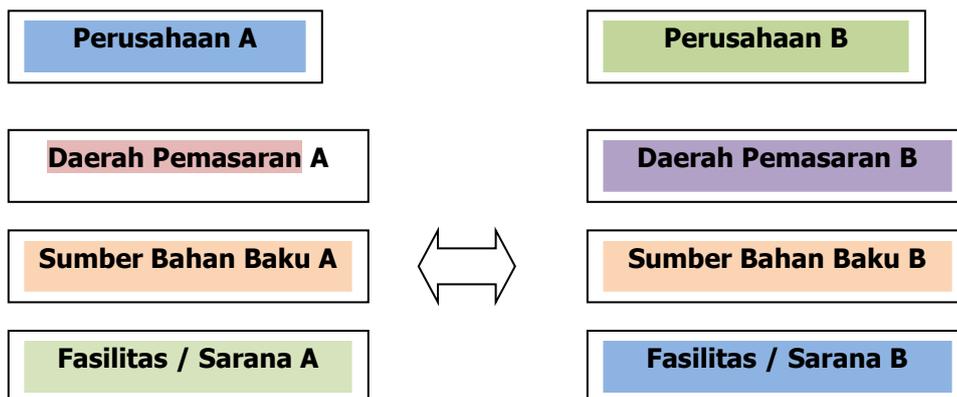
Dari sisi organisasi cara pengembangan perusahaan dapat dilakukan dua cara, sbb:

A.. **Ekspansi (Perluasan Usaha)** yang telah ada atau **Internal Business Expansions**.



B. **Penggabungan Badan Usaha** atau External Business Expansion.

Untuk pengembangan usahanya, suatu perusahaan mengadakan penggabungan sumber-sumber ekonomis yang dimiliki oleh perusahaan lainnya.



Cara pengembangan badan usaha melalui External Business Expansion dapat dibedakan dalam 2 cara sbb:

- Penggabungan Badan Usaha
- Pemilikan Sebagian Besar Saham perusahaan lain

a. Bentuk-bentuk Penggabungan Badan Usaha

Segi Jenis Usaha

1) Penggabungan Horizontal

Terjadi bila perusahaan-perusahaan yang bergabung menjalankan fungsi produksi dan penjualan barang yang sejenis. Tujuan utama yang mendasari adalah dalam rangka mengurangi tingkat persaingan diantara perusahaan sejenis, juga dengan adanya skala operasi yang lebih besar akan dapat dihemat berbagai macam biaya.

2) Penggabungan Vertikal

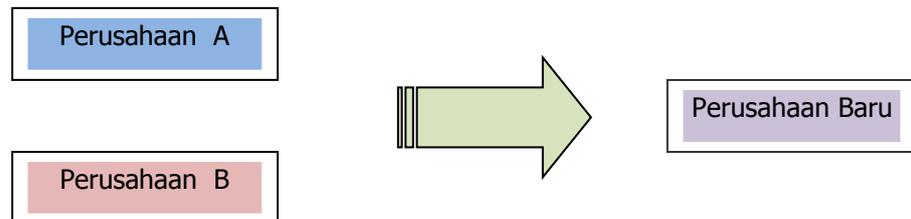
Semula perusahaan sebagai langganan atau supplier bahan baku perusahaan lain dan kemudian mengadakan penggabungan . Tujuan yang mendasari dalam rangka mendapatkan kepastian pemasaran atau kontinuitas penyediaan bahan baku.

3) Penggabungan Konglomerat (Conglomerate Combinations)

Penggabungan ini merupakan kombinasi dari penggabungan horizontal dan vertikal dan terbentuk bila perusahaan yang bergabung bukan perusahaan sejenis dan tidak pula mempunyai hubungan langganan – supplier. Tujuan yang mendasari adalah dalam rangka menggabungkan sumber ekonomi yang dimiliki masing-masing perusahaan yang bergabung dan mencegah timbulnya persaingan di antara perusahaan yang bergabung.

- Segi Kejadian Hukum

1) Merger



Merger adalah penggabungan perusahaan dengan jalan pemilikan langsung oleh suatu perusahaan terhadap seluruh harta milik (dan mengakui semua hutangnya) dari satu atau lebih perusahaan lain yang digabungkan.

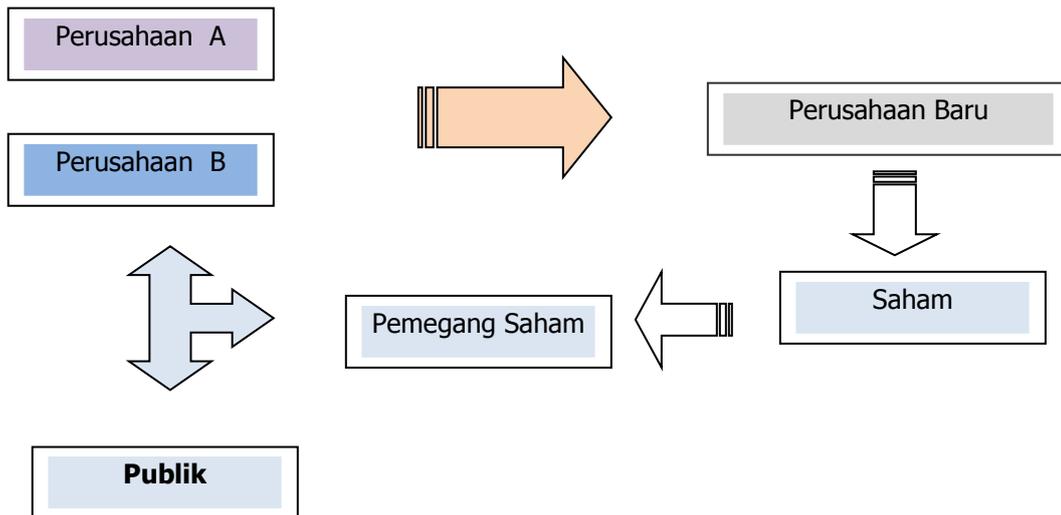
Pada kondisi ini perusahaan mengambil alih harta milik perusahaan lain (selanjutnya di bubarkan dari sebagai bagian dari unit usaha terpisah) sementara perusahaan lainnya tetap dengan identitas serta melanjutkan usahanya.

Pembayaran ke perusahaan utama dapat berupa :

1. Uang Tunai
2. Surat Berharga (saham sendiri)

Bila pembayaran melebihi jumlah (di atas) nilai pasar dari kekayaan yang diserahkan, selisih tersebut dicatat sebagai pembayaran **goodwill**.

2) Konsolidasi



2. PERSOALAN-PERSOALAN DALAM PENGGABUNGAN BADAN USAHA

Masalah yang timbul dalam proses penggabungan perusahaan dapat bersifat kompleks, tetapi dapat juga bersifat sederhana.

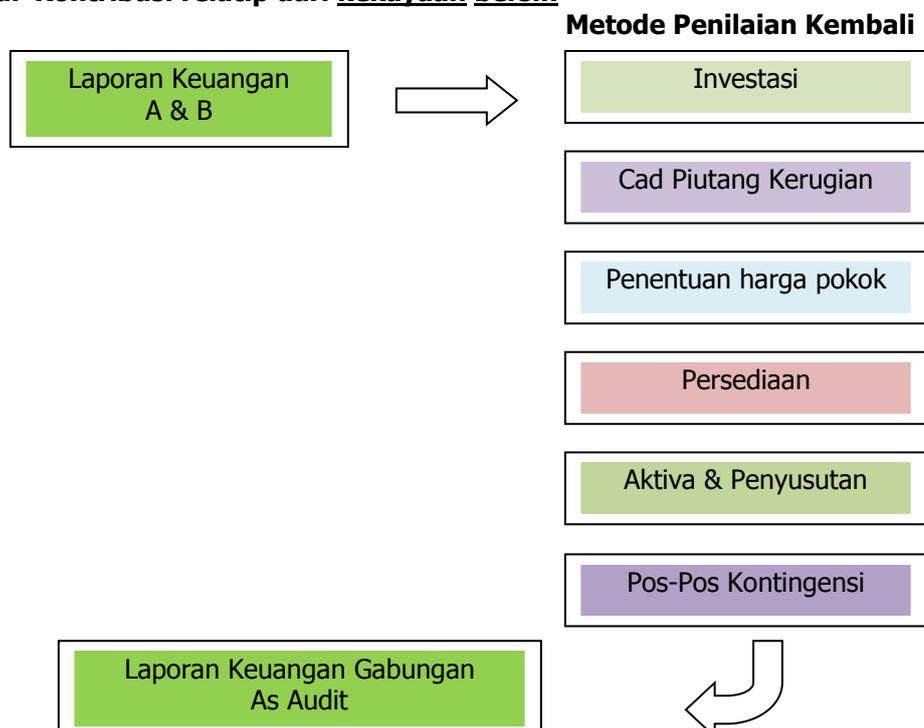
Permasalahan tersebut misalnya

- 1) Penentuan jumlah yang harus dibayar dan persyaratan pembayaran dalam penggabungan perusahaan
- 2) Bentuk pembayaran tunai / surat berharga
- 3) Penentuan harga pasar Surat Berharga

3. Kontribusi Relatif Perusahaan-perusahaan Yang Bergabung

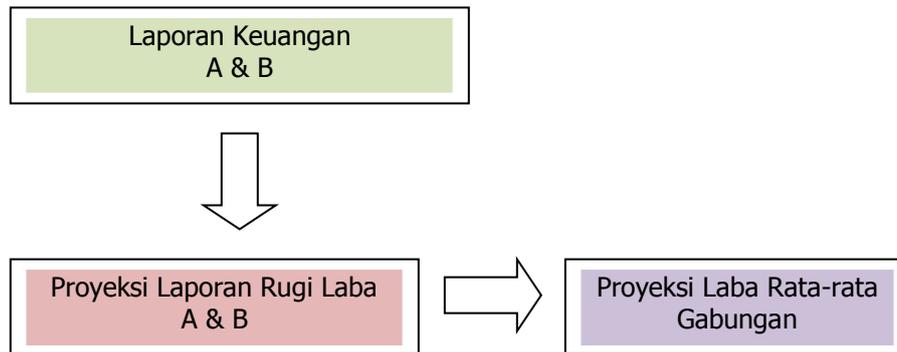
Jika perusahaan yang baru dibentuk dalam Konsolidasi akan mengeluarkan modal saham sebagai alat pembayaran kepada perusahaan yang digabung, dapat dipakai 2 cara (pendekatan) didalam menentukan banyaknya saham yang harus diserahkan kepada masing-masing perusahaan yang digabung.

a. Kontribusi relatif dari kekayaan bersih



b. Kontribusi relatif dari laba yang diproyeksikan

Penentuan besarnya kontribusi relatif dari rata-rata keuntungan kepada perusahaan yang baru dibentuk.



4. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Pemilihan Dasar Yang Akan Dipakai di dalam Menentukan Besarnya Kontribusi Relatif dari Masing-Masing Pihak

Ada dua faktor yang harus dipertimbangkan di dalam memilih dasar yang akan dipakai untuk menentukan besarnya kontribusi dari masing-masing pihak yang mengadakan penggabungan badan usaha, yaitu :

- ◊ Apakah perusahaan yang baru dibentuk akan mengeluarkan satu jenis atau golongan surat berharga (modal saham) saja.
- ◊ Apakah perusahaan yang baru dibentuk akan mengeluarkan dua atau lebih jenis (golongan) surat berharga (modal saham).

5. Penggabungan dengan Mengeluarkan Satu Jenis Saham

Jika kemampuan untuk memperoleh laba dari masing-masing perusahaan yang bergabung relatif sama dan satu jenis modal saham dikeluarkan untuk maksud penggabungan perusahaan, maka modal saham tersebut dapat dibagikan sesuai dengan jumlah kekayaan bersih yang diserahkan.

Akan tetapi jika kemampuan untuk memperoleh laba berbeda-beda dari perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lain dan satu jenis modal saham yang akan dikeluarkan, maka pembagian modal saham harus berdasarkan kekayaan riil dan berdasarkan kemampuan untuk mendapatkan keuntungan dari masing-masing pihak. Kemampuan lebih untuk mendapatkan keuntungan (goodwill) dihitung dengan cara mengkapitalisasi kelebihan laba di atas laba normal.

Contoh 01 :

PT. Andi, PT. Dian dan PT. Dani bersepakat untuk bergabung dengan membentuk satu perusahaan baru dengan nama PT. Adidan. Kekayaan bersih menurut harga pasar dan keuntungan rata-rata selama lima tahun terakhir yang oleh masing-masing pihak dipercaya akan dapat dipertahankan untuk 5 tahun mendatang adalah sbb:

	PT. Andi (Rp)	PT. Dian (Rp)	PT. Dani (Rp)	Jumlah (Rp)
• Kekayaan bersih yang diserahkan	15.000.000	22.500.000	37.500.000	75.000.000
• Kekayaan bersih relatif terhadap kekayaan total	20 %	30 %	50 %	100 %
• Jumlah keuntungan yang dikontribusikan	2.250.000	2.250.000	3.000.000	75.000.000
• Keuntungan relatif dari keuntungan total	30 %	30 %	40 %	100 %

Contoh 02:

Jika dari contoh 1 di atas, ditentukan sbb:

- 1). Tingkat laba normal dari jumlah investasi adalah 6 %.
- 2). Kelebihan laba di atas laba normal, dikapitalisasikan dengan tingkat kapitalisasi 20% untuk menentukan besarnya goodwill.

	PT. Andi (Rp)	PT. Dian (Rp)	PT. Dani (Rp)	Jumlah (Rp)
• Kekayaan bersih yang diserahkan (tanpa goodwill)	15.000.000	22.500.000	37.500.000	75.000.000
Goodwill :				
Laba rata-rata	2.250.000	2.250.000	3.000.000	
Laba Normal 6 %	<u>900.000</u>	<u>1.350.000</u>	<u>2.250.000</u>	
Kelebihan di atas Laba Normal	<u>1.350.000</u>	<u>900.000</u>	<u>750.000</u>	
Kapitalisasi kelebihan Laba Normal 20 %	6.750.000	4.500.000	3.750.000	15.000.000
• Kontribusi relatif kekayaan bersih (termasuk goodwill)	21.750.000 (24 %)	27.000.000 (30 %)	41.250.000 (46 %)	90.000.000 (100 %)

Dibawah ini adalah prosedur pembukuan pada PT. Adidan; masing-masing apabila modal saham dikeluarkan dalam hubungannya dengan kontribusi kekayaan bersih termasuk goodwill, dan kontribusi yang diakui sebesar kekayaan bersih riil tanpa goodwill.
(Lampiran 01)

Meskipun pada masing-masing cara itu jumlah lembar saham yang dibagikan berbeda satu sama lain, akan tetapi cara alokasi tersebut memungkinkan prosentase pemilikan oleh masing-masing perusahaan yang terdahulu di dalam perusahaan yang baru dibentuk tetap sama. Pada cara ini kalim terhadap kekayaan bersih dan bagian terhadap keuntungan dari perusahaan terdahulu di dalam perusahaan yang baru, sbb:

	PT. Andi (Rp)	PT. Dian (Rp)	PT. Dani (Rp)	Jumlah (Rp)
• Jumlah Kekayaan Bersih	20 %	30 %	50 %	100 %
• Jumlah keuntungan yang dikontribusikan	30 %	30 %	40 %	100 %
• Klaim terhadap kekayaan bersih dan hak atas pembagian laba, dalam perusahaan baru	24 %	30 %	46 %	100 %

6. Penggabungan dengan Mengeluarkan Lebih Dari Satu Jenis Saham

Jika dikehendaki agar proporsi pemilikan dan hak-hak dari masing-masing pihak dapat dipertahankan dalam perusahaan yang baru, maka perlu dikeluarkan lebih satu jenis saham.

Cara mengalokasikan modal saham tersebut sbb:

- a. Keuntungan relatif dari masing-masing pihak harus dikapitalisasikan dengan suatu tingkat atau prosentase tertentu.
- b. Saham prioritas harus dikeluarkan dan dibagikan kepada masing-masing pihak, sesuai dengan jumlah kekayaan bersih riil yang diserahkan.
- c. Saham biasa yang dikeluarkan adalah sebesar selisih antara modal saham yang harus dikeluarkan, dikurangi dengan jumlah modal saham prioritas sebagaimana dijelaskan pada no. 2.