

Persekutuan Pembentukan, Operasi, dan Perubahan Kepemilikan

Prof. Dr. Slamet Sugiri, M.Si.



PENDAHULUAN

Modul ini akan membahas tentang akuntansi untuk persekutuan. Hal-hal yang akan dibahas termasuk bentuk organisasi bisnis persekutuan, pembentukan persekutuan, akuntansi untuk operasi persekutuan, dan akuntansi untuk perubahan kepemilikan persekutuan. Persekutuan merupakan bentuk usaha yang membutuhkan investasi dari masing-masing sekutu dan membagi risikonya dengan sekutu tersebut. Bentuk bisnis persekutuan sering ditemukan pada industri jasa, *retail*, pabrikasi, kesehatan, profesi akuntan publik, dan sebagainya.

Modul ini akan membahas tentang akuntansi untuk persekutuan, yang akan dibagi menjadi dua kegiatan belajar terdiri atas berikut ini.

1. Pembentukan dan Operasi Persekutuan. Kegiatan belajar ini membahas mengenai pengertian dan karakteristik persekutuan, investasi awal persekutuan, investasi tambahan dan penarikan modal, operasi persekutuan, dan perjanjian pembagian laba rugi.
2. Perubahan Kepemilikan Persekutuan. Kegiatan belajar kedua ini membahas mengenai perubahan pada kepemilikan persekutuan, pembelian kepemilikan dari sekutu lama, berinvestasi pada persekutuan yang telah ada, dan berhentinya persekutuan yang disebabkan oleh kematian atau berhentinya sekutu.

Setelah mempelajari modul ini, mahasiswa diharapkan mampu menjelaskan konsep-konsep yang terkait dengan teknik dan prosedur akuntansi persekutuan, dari pembentukan awal persekutuan hingga persekutuan itu beroperasi. Poin-poin yang lebih rinci yang harus dicapai oleh mahasiswa sebagai berikut.

1. menjelaskan penilaian investasi awal beserta pencatatannya.
2. menjelaskan perbedaan perjanjian pembagian laba dan rugi beserta perhitungannya.
3. menghitung nilai investasi sekutu baru di dalam persekutuan.
4. menghitung nilai bagian persekutuan yang berhenti atau meninggal.
5. menjelaskan karakteristik kewajiban terbatas persekutuan.

KEGIATAN BELAJAR 1

Pembentukan dan Operasi Persekutuan

A. PENGERTIAN DAN KARAKTERISTIK PERSEKUTUAN

Di Indonesia persekutuan dapat berupa firma ataupun persekutuan komanditer. Persekutuan komanditer disebut juga CV (*commanditaire venotschaap*). Persekutuan adalah bentuk kerja sama antara dua orang atau lebih untuk menjalankan usaha bersama. Masing-masing orang tadi disebut sekutu. Pada firma, semua sekutu (disebut juga firman) bertanggung jawab renteng dan menanggung kerugian firma sampai ke harta pribadi. Artinya, jika firma menderita kerugian, semua sekutu harus menanggung kerugian tersebut. Di samping itu, harta pribadi masing-masing sekutu juga ikut digunakan untuk menanggung kerugian tersebut apabila harta firma tidak cukup untuk menyelesaikan kerugian tersebut. Pada persekutuan komanditer, semua sekutu juga bertanggung jawab renteng sebagaimana pada firma. Namun, terdapat sekutu yang tanggung jawabnya terbatas pada harta yang telah disetorkannya ke persekutuan komanditer. Sekutu tersebut sering dinamai sekutu diam, pasif, atau *silent partner*. Selain sekutu diam disebut sekutu aktif yang tanggung jawabnya terhadap kerugian CV sampai kepada harta pribadinya.

Persekutuan adalah sebuah asosiasi yang terdiri atas dua atau lebih individu untuk bekerja sama dengan kepemilikan bersama terhadap bisnis tersebut, dengan tujuan untuk mencari laba. Berdasarkan konsep *mutual agency*, setiap sekutu merupakan seorang agen untuk seluruh kegiatan persekutuan, dengan kemampuan untuk mengikat sekutu lainnya dengan aktivitasnya di dalam persekutuan. Bila mengalami *insolvensi*, setiap sekutu memiliki kewajiban untuk melunasi kewajiban persekutuan, termasuk menggunakan harta pribadinya. Jadi, kewajiban sekutu pada persekutuan bersifat tidak terbatas.

Persekutuan dapat dibentuk dengan hanya melakukan perjanjian secara lisan di antara dua atau lebih orang, tetapi dalam praktiknya setiap persekutuan memiliki perjanjian secara tertulis untuk menjalankan bisnisnya, untuk menghindari hal-hal yang tidak diinginkan di masa depan. Pada umumnya, isi perjanjian tersebut seperti berikut.

1. Nama persekutuan dan identitas setiap sekutu.
2. Dasar, tujuan, dan cakupan bisnis.
3. Tanggal efektif organisasi.
4. Jangka waktu persekutuan beroperasi.
5. Lokasi bisnis persekutuan.
6. Alokasi pembayaran laba dan rugi.
7. Ketentuan gaji dan penarikan aset oleh sekutu.
8. Hak, tugas, dan kewajiban setiap sekutu seperti jumlah.
9. Kewenangan setiap sekutu dalam situasi kontrak.
10. Prosedur penerimaan sekutu baru.
11. Ketentuan yang merinci bagaimana operasi dilaksanakan dan bagaimana berbagai kepentingan sekutu terakomodasi dalam penarikan atau kematian sekutu.
12. Prosedur arbitrase bila terjadi keributan.
13. Periode fiskal persekutuan.
14. Identifikasi dan penelitian investasi aset awal dan spesifikasi kepemilikan modal setiap sekutu.
15. Situasi yang dapat menyebabkan pembubaran persekutuan dan ketentuan menghentikan atau melanjutkan bisnis.
16. Praktik akuntansi yang diikuti, seperti kebijakan depresiasi, urutan prosedur penutupan, dan apakah menggunakan basis kas, atau akrual yang digunakan untuk mengukur laba bersih.
17. Apakah audit perlu dilaksanakan atau tidak.

Isi perjanjian persekutuan di atas merupakan perjanjian umum dalam persekutuan, tetapi dapat saja perjanjian tersebut, dapat lebih mendetail tergantung pada kebutuhan masing-masing sekutu.

B. INVESTASI AWAL PERSEKUTUAN

Pada bulan Januari 2010, Joko dan Dadang sepakat untuk melakukan usaha bersama dengan membentuk persekutuan. Investasi awal yang akan dilakukan oleh Joko dan Dadang akan dicatat pada akun modal. Joko dan Dadang sepakat untuk mengeluarkan modal awal dalam bentuk kas sebesar Rp800.000. Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

Jan	1	Kas Modal Joko (untuk mencatat investasi awal Joko)	800.000	800.000
Jan	1	Kas Modal Dadang (untuk mencatat investasi awal Dadang)	800.000	800.000

Investasi awal pada persekutuan tidak hanya dapat dilakukan dengan penyeteroran modal dalam bentuk kas, tetapi juga dengan jenis aset lainnya. Untuk mencatat penyeteroran aset selain kas sebagai modal awal persekutuan, akan menggunakan nilai wajar aset tersebut. Contohnya sebagai berikut. Joko dan Dadang sepakat untuk membentuk suatu persekutuan, tetapi setoran awal modal tidak dalam bentuk kas. Berikut penjabaran masing-masing aset yang disetorkan sebagai investasi awal.

Aset yang disetorkan Joko:

	Nilai Buku	Nilai Wajar
Tanah	Rp100.000.000	Rp150.000.000
Bangunan	90.000.000	85.000.000
Sediaan	20.000.000	25.000.000
Total	Rp210.000.000	Rp260.000.000

Jurnal untuk mencatat setoran modal awal Joko adalah

Jan	1	Tanah	150.000.000	
		Bangunan	85.000.000	
		Sediaan	25.000.000	
		Modal Joko (untuk mencatat setoran modal awal Joko pada nilai wajar)		260.000.000

Aset yang disetorkan Dadang:

	Nilai Buku	Nilai Wajar
Kas	Rp75.000.000	Rp75.000.000
Bangunan	100.000.000	125.000.000
Tanah	40.000.000	50.000.000
Total	Rp215.000.000	Rp250.000.000

Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah:

Jan	1	Kas	75.000.000	
		Bangunan	125.000.000	
		Tanah	50.000.000	
		Modal Dadang (untuk mencatat setoran modal awal Dadang pada nilai wajar)		250.000.000

Pendekatan Bonus atau *Goodwill* pada Investasi Awal

Masalah penilaian muncul bila sekutu sepakat untuk membagi kepemilikan modal dengan persentase yang sama, tetapi jumlah modal yang disetorkan tidaklah sama. Sebagai contoh lanjutan, Joko dan Dadang sepakat untuk membagi jumlah kepemilikan yang sama pada persekutuan, yaitu masing-masing sebesar 50%, walaupun jumlah modal yang disetorkan tidak sama. Hal ini dapat terjadi karena Dadang memiliki kelebihan tertentu, atau biasa disebut aset yang tidak dapat teridentifikasi, misalnya Dadang memiliki keahlian dalam melobi klien, memiliki jaringan yang luas, sudah berpengalaman banyak dalam operasi persekutuan, dan sebagainya.

Dari jumlah modal yang disetorkan oleh Joko, dapat dihitung bahwa nilai investasi total dari persekutuan adalah sebesar Rp520.000.000 (Rp260.000.000 ÷ 50%). Jadi, dapat disimpulkan bahwa Dadang memiliki kontribusi kepada persekutuan dalam bentuk aset yang tidak dapat teridentifikasi sebesar Rp10.000.000 karena memiliki kepemilikan sebesar 50% (sama dengan Joko), dan berkontribusi sebesar Rp250.000.000 dalam bentuk aset yang dapat teridentifikasi.

Untuk menyelesaikan permasalahan pencatatan seperti ini, ada dua metode yang dapat digunakan oleh persekutuan, yaitu metode bonus dan metode *goodwill*.

a. *Metode Bonus*

Berdasarkan metode bonus, dapat dihitung bahwa total investasi dalam persekutuan adalah sebesar Rp510.000.000 (Rp260.000.000 + Rp250.000.000). Karena berdasarkan kesepakatan bahwa masing-masing sekutu akan memiliki kepemilikan dengan persentase yang sama maka modal masing-masing sekutu haruslah tercatat pada jumlah yang sama juga. Jadi, masing-masing sekutu akan memiliki jumlah modal awal sebesar Rp255.000.000. Modal Joko berkurang sebesar Rp5 juta, dan modal Dadang bertambah sebesar Rp5 juta. Jurnal untuk mencatat transaksi ini sebagai berikut.

	Modal Joko	5.000.000	
	Modal Dadang		5.000.000
	(untuk membangun kesamaan jumlah modal awal dengan mencatat bonus sebesar Rp5 juta kepada Dadang)		

b. *Metode Goodwill*

Bila menggunakan pendekatan *goodwill*, untuk menghitung nilai *goodwill* menggunakan nilai total persekutuan berdasarkan kepemilikan modal yang lebih besar, dalam contoh ini adalah modalnya Joko. Total nilai persekutuan adalah sebesar Rp520.000.000 (Rp260.000.000÷50%) sehingga untuk menciptakan jumlah modal yang sama, yaitu Rp260 juta maka akan dicatat *goodwill* sebesar Rp10 juta sebagai penambah modal Dadang. Jurnal untuk mencatat transaksi ini sebagai berikut.

	<i>Goodwill</i>	10.000.000	
	Modal Dadang		10.000.000
	(untuk membangun kesamaan jumlah modal awal dengan mencatat <i>goodwill</i> sebesar Rp10 juta kepada Dadang)		

C. INVESTASI TAMBAHAN DAN PENARIKAN MODAL

Investasi tambahan dan penarikan (*withdrawals*) modal dalam persekutuan biasanya akan dikreditkan atau didebit langsung ke rekening modal sekutu. Misalnya pada suatu persekutuan, sekutu Udin melakukan investasi tambahan ke dalam persekutuan sebesar Rp20 juta kas. Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

	Kas	20.000.000	
	Modal Udin		20.000.000
	(untuk mencatat modal tambahan Udin)		

Pengambilan atau penarikan modal dalam jumlah besar dan tidak sering dilakukan, biasanya pencatatan dilakukan langsung dengan mendebit akun modal. Sebagai contoh, Udin mengambil kas dari persekutuan sebesar Rp40 juta. Jurnal untuk mencatat transaksi ini sebagai berikut:

	Modal Udin	40.000.000	
	Kas		40.000.000
	(untuk mencatat penarikan kas oleh Udin)		

Sekutu pada umumnya melakukan penarikan sejumlah modal dalam bentuk kas pada jumlah tertentu dan pada periode waktu tertentu secara periodik. Hal ini dilakukan sebagai kompensasi penghargaan kepada sekutu atau juga untuk keperluan pribadi dari sekutu. Penarikan seperti ini biasanya disebut *prive* (*drawings, salary allowance*). Pengambilan seperti ini biasanya dicatat pada "*prive*", bukannya pada modal sekutu. Sebagai contoh, Udin dan Clara secara mingguan melakukan pengambilan kas sebesar Rp1.000.000 dari persekutuan. Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

	Pengambilan Udin	1.000.000	
	Kas		1.000.000
	(untuk mencatat pengambilan Udin pada minggu pertama Maret)		
	Pengambilan Clara	1.000.000	

	Kas (untuk mencatat pengambilan Clara pada minggu pertama Maret)	1.000.000
--	---	-----------

Pada akhir tahun, untuk menutup akun pengambilan di atas, dilakukan dengan pendebitan terhadap modal sekutu yang bersangkutan. Jurnalnya sebagai berikut.

	Modal Udin	1.000.000	
	Pengambilan Udin (untuk menutup akun pengambilan udin)		1.000.000
	Modal Clara	1.000.000	
	Penarikan Clara (untuk menutup akun pengambilan Clara)		1.000.000

D. OPERASI PERSEKUTUAN

Operasi persekutuan pada umumnya sama dengan operasi dari organisasi bisnis lainnya. Untuk biaya yang sifatnya pribadi dari seorang sekutu, harus dipisahkan dengan biaya yang dikeluarkan untuk biaya operasi persekutuan. Bila ada sekutu yang melakukan pembayaran biaya yang sifatnya untuk kepentingan pribadi dengan menggunakan aset persekutuan maka pembayaran ini akan dibebankan kepada akun modal dari sekutu yang bersangkutan.

Sebagai contoh, pada tahun 2010 Clara dan Pipit setuju untuk membentuk persekutuan, dan sepakat menjalankannya dengan rasio pembagian laba sebesar 70:30. Data yang berkaitan dengan persekutuan sebagai berikut.

- | | |
|--|-------------|
| 1. Laba persekutuan tahun 2010 | Rp 100 juta |
| 2. Modal Clara, 1 Januari 2010 | 150 juta |
| 3. Tambahan investasi Clara tahun 2010 | 10 juta |
| 4. Prive Clara | 20 juta |
| 5. Modal Pipit 1 Januari 2010 | 100 juta |

- | | |
|--|---------|
| 6. Pengambilan Pipit | 20 juta |
| 7. Penarikan Modal (<i>withdrawals</i>) Pipit 2010 | 5 juta |

Berdasarkan informasi yang berkaitan dengan persekutuan di atas, dibuatlah laporan modal persekutuan dengan format sebagai berikut.

Tabel 1.1
Laporan Modal Persekutuan Clara dan Pipit
untuk Tahun yang Berakhir pada 31 Desember 2010 (dalam ribuan)

	Clara (70%)	Pipit (30%)	Total
Saldo modal pada 1 Januari 2010	Rp150.000	Rp100.000	Rp250.000
(+) investasi tambahan	10.000	-	10.000
(-) Prive	-	5.000	5.000
(-) Pengambilan Modal	20.000	20.000	40.000
Jumlah bersih kontribusi modal	140.000	75.000	215.000
(+) Laba bersih	70.000	30.000	100.000
Saldo Modal 31 Desember 2010	Rp210.000	Rp105.000	Rp315.000

Dari laporan modal persekutuan di atas, dapat dilihat perubahan jumlah modal masing-masing sekutu serta pembagian laba bersih persekutuan berdasarkan rasio kesepakatan awal. Harus diingat bahwa akun pengambilan sekutu harus dilakukan penutupan tiap akhir tahun. Jurnalnya sebagai berikut.

Des	31	Ikhtisar laba rugi	100.000.000	
		Modal Clara		70.000.000
		Modal Pipit		30.000.000
		(untuk mencatat pembagian laba bersih ke Clara dan Pipit)		

Des	31	Modal Clara	20.000.000	
		Modal Pipit	20.000.000	
		Pengambilan Clara		20.000.000
		Pengambilan Pipit		20.000.000
		(untuk menutup akun pengambilan sekutu ke modalnya masing-masing)		

E. PERJANJIAN PEMBAGIAN LABA DAN RUGI

Di dalam suatu persekutuan, pasti ada perjanjian pembagian laba yang diperoleh untuk masing-masing sekutu dengan jumlah tertentu. Biasanya pada awal pembentukan persekutuan sudah disepakati jumlah pembagian laba untuk masing-masing sekutu. Pada praktiknya, jumlah pembagian laba didasarkan pada rasio tertentu, biasanya rasio kepemilikan modal, seperti contoh sebelumnya pada persekutuan Clara dan Pipit, rasio pembagian labanya adalah sebesar 70:30. Begitu juga bila persekutuan mengalami kerugian maka kerugian tersebut akan dialokasikan ke saldo modal masing-masing sekutu berdasarkan rasio yang telah disepakati.

Masalah pembagian laba dan rugi akan semakin kompleks bila terdapat perjanjian atau kondisi tertentu. Misalnya, bila seorang sekutu bertindak sebagai koordinator atau manajer dari persekutuan maka dia juga berhak atas gaji sebagai manajer dari persekutuan tersebut, di luar pembagian laba yang menjadi haknya. Atau seorang sekutu berinvestasi dengan jumlah yang lebih besar dibandingkan sekutu yang lainnya, pada perjanjian awal biasanya mereka meminta bunga atas investasinya yang lebih tersebut, di luar pembagian laba yang menjadi haknya.

Seorang sekutu yang bertindak sebagai manajer dari persekutuan biasanya lebih menghabiskan waktunya untuk mengelola persekutuan dibandingkan dengan sekutu yang lainnya. Jadi, sangat wajar bila sekutu tersebut menerima gaji sebagai kompensasinya dalam mengelola persekutuan. Biasanya sekutu yang bekerja mengelola persekutuan disebut dengan sekutu aktif, dan sekutu yang hanya menanamkan modalnya, tetapi tidak terlibat langsung dalam operasi persekutuan disebut sekutu pasif. Sekutu aktif ini yang biasanya akan mendapatkan gaji atau bonus sebagai kompensasi dalam pengelolaan persekutuan. Untuk lebih jelasnya maka kita akan melihat ilustrasinya sebagai berikut.

Faikar, Udin, dan Dias sepakat untuk membuat persekutuan, manakala Faikar dan Udin merupakan sekutu yang secara langsung mengelola persekutuan tersebut (sekutu aktif). Dias hanya bertindak sebagai sekutu pasif. Di dalam perjanjian, pembagian laba dan rugi akan dilakukan secara merata, setelah dilakukannya pembagian gaji. Udin dan Faikar akan menerima gaji masing-masing sebesar Rp10 juta. Pada tahun 2010, persekutuan mendapatkan laba sebesar Rp50 juta maka pembagian laba tersebut harus didahului oleh pemberian gaji untuk sekutu aktif terlebih dahulu. Untuk lebih jelasnya akan diilustrasikan pada tabel.

Tabel 1.2
Skedul Alokasi Laba (dalam ribuan) - 31 Desember 2010

		Faikar	Udin	Dias	Total
Laba bersih	50.000				
Gaji	(20.000)	10.000	10.000		20.000
Sisa untuk dibagi	30.000				
Pembagian secara merata	(30.000)	10.000	10.000	10.000	30.000
Sisa untuk dibagi	0				
Alokasi laba bersih		20.000	20.000	10.000	50.000

Berdasarkan Tabel di atas, terlihat bahwa pembagian laba dilakukan setelah adanya pembagian gaji untuk sekutu aktif. Jurnal untuk mencatat pembagian laba di atas ke masing-masing sekutu adalah:

Des	31	Ikhtisar laba rugi	50.000.000	
		Modal Faikar		20.000.000
		Modal Udin		20.000.000
		Modal Dias		10.000.000
		(untuk mencatat alokasi laba tahun 2010)		

Bila pada tahun tersebut persekutuan memperoleh laba yang kecil sehingga tidak mampu menutupi gaji sekutu aktif maka akan menghasilkan

rugi yang akan dibagikan secara merata juga. Misalnya, pada tahun 2010 persekutuan memperoleh laba sebesar Rp17 juta. Alokasinya sebagai berikut.

Tabel 1.3
Skedul Alokasi Laba (dalam ribuan)

		Faikar	Udin	Dias	Total
Laba bersih	17.000				
Gaji	20.000	10.000	10.000		20.000
Sisa untuk dibagi	(3.000)				
Pembagian secara merata	3.000	(1.000)	(1.000)	(1.000)	(3.000)
Sisa untuk dibagi	0				
Alokasi laba bersih		9.000	9.000	(1.000)	17.000

Berdasarkan skedul pada Tabel 1.3, terjadi pengurangan modal terhadap modal Dias karena terdapat alokasi kerugian sebesar Rp1 juta. Hal ini terjadi karena laba yang diperoleh tidak mampu menutupi gaji untuk sekutu aktif. Jurnal untuk mencatat alokasi laba dan rugi ini adalah

Jurnal untuk mencatat pembagian laba di atas ke masing-masing sekutu adalah

Des	31	Ikhtisar laba rugi	17.000.000	
		Modal Dias	1.000.000	
		Modal Faikar		9.000.000
		Modal Udin		9.000.000
		(untuk mencatat alokasi laba tahun 2010)		

Dalam perhitungan laba bersih persekutuan di atas, tampak bahwa gaji untuk sekutu aktif tidak dibiayakan, tetapi akan mengurangi laba bersih. Hal ini dilakukan untuk mendapatkan jumlah pembagian yang adil bagi sekutu aktif yang telah meluangkan waktunya untuk mengelola persekutuan, tetapi bila ingin membandingkan kinerja persekutuan dengan kinerja organisasi bisnis lainnya, sebaiknya laba bersih persekutuan dihitung setelah dikurangi gaji untuk sekutu aktif. Begitu juga bila ingin membandingkan kesuksesan bisnis persekutuan dengan organisasi bisnis lainnya.

1. Modal sebagai Basis Pembagian Laba

Terkadang pada persekutuan, jumlah modal dari masing-masing sekutu dijadikan sebagai basis untuk pembagian laba dan rugi. Dapat berdasarkan jumlah modal awal, jumlah modal akhir, atau jumlah saldo modal rata-rata. Dasar yang dirasa paling cocok sebagai dasar pembagian laba dan rugi adalah jumlah rata-rata modal karena bobot modal yang dimiliki oleh sekutu dalam satu periode dijadikan basis sebagai pembagian laba. Bila menggunakan modal awal, dirasa kurang adil bila ada sekutunya yang menambahkan investasi pada periode berjalan, dan tambahan investasi tersebut tidak mendapatkan kompensasi apapun. Begitu juga bila menggunakan modal akhir, tidak ada penalti yang diberikan bila sekutu yang melakukan penarikan modal ataupun kompensasi bila melakukan investasi tambahan.

Jadi, dasar yang paling adil untuk pembagian laba rugi persekutuan adalah dengan jumlah rata-rata berbobot modal pada satu periode. Untuk lebih memahaminya akan diilustrasikan dalam sebuah contoh. Pada awal tahun 2010, Bening dan Runi sepakat untuk membentuk persekutuan dengan setoran modal awal masing-masing sebesar Rp80 juta kas. Rangkuman transaksi yang terjadi selama tahun 2010 sebagai berikut.

Transaksi yang dilakukan Bening:

a. Saldo modal 1 Januari 2010	Rp 80 juta
b. Investasi pada 1 Mei	8 juta
c. Investasi pada 1 Oktober	12 juta
d. Saldo modal 31 Desember 2010	Rp100 juta

Transaksi yang dilakukan oleh Runi:

a. Saldo modal 1 Januari 2010	Rp 80 juta
b. Penarikan (<i>withdrawals</i>) modal 1 Juni	(20 juta)
c. Penarikan pada 1 Oktober	(16 juta)
d. Investasi tambahan pada 31 Desember	32 juta
e. Saldo modal 31 Desember 2010	Rp 76 juta

Setelah diketahui transaksi di atas, kemudian dilakukan perhitungan jumlah rata-rata berbobot modal untuk masing-masing sekutu tahun 2010 pada Tabel 1.4.

Tabel 1.4

PERHITUNGAN RATA-RATA TERTIMBANG MODAL

	Investasi	Rata-rata Tertimbang
Rata-rata tertimbang investasi modal Bening		
80.000 x 4 bulan (1 Januari -1 Mei)	320.000	
88.000 x 5 bulan (1 Mei -1 Oktober)	440.000	
100.000 x 3 bulan (1 Oktober -31 Desember)	300.000	
	1.060.000	
Rata-rata tertimbang investasi modal Bening (1.060.000÷12 bulan)		88.333
Rata-rata tertimbang investasi modal Runi		
80.000 x 5 bulan (1 Januari – 1 Juni)	400.000	
60.000 x 4 bulan (1 Juni – 1 Oktober)	240.000	
44.000 x 3 bulan (1 Oktober – 31 Desember)	132.000	
	772.000	
Rata-rata tertimbang investasi modal Runi (772.000÷12 bulan)		64.333

Pada tahun 2010, persekutuan Bening dan Runi mendapatkan laba sebesar Rp200 juta. Berdasarkan perhitungan rata-rata tertimbang investasi modal maka pembagian laba persekutuan adalah

$$\begin{aligned} \text{Bening} &= \text{Rp}200 \text{ juta} \times 88.333/152.666 \\ &= \text{Rp}115.720.000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Runi} &= \text{Rp}200 \text{ juta} \times 64.333/152.666 \\ &= \text{Rp}84.280.000 \end{aligned}$$

Bandungkanlah bila perhitungan alokasi laba bersih persekutuan bila menggunakan dasar modal awal dan modal akhir tahun sebagai berikut.

Alokasi berdasarkan modal awal

	Bening	Runi	Total
Modal awal	80 juta	80 juta	160 juta
Alokasi laba	100 juta	100 juta	200 juta

Alokasi berdasarkan modal akhir

	Bening	Runi	Total
Modal akhir	100 juta	76 juta	176 juta
Alokasi laba	113,63 juta*	86,37 juta**	200 juta

* 200 juta x 100/176

** 200 juta x 76/176

2. Bunga pada Modal Persekutuan

Di dalam suatu perjanjian persekutuan, dapat terkandung perjanjian untuk memberikan bunga kepada sekutu dalam modal yang ditanamkannya. Hal ini bertujuan sebagai insentif agar sekutu mau untuk menambah investasinya di dalam persekutuan. Bunga dibayarkan setelah terjadi pembayaran gaji terhadap sekutu aktif. Lalu sisa labanya dibagi rata atau sesuai dengan rasi kesepakatan ke masing-masing modal sekutu.

Untuk mengilustrasikannya, dilanjutkan contoh persekutuan Bening dan Runi di atas. Disepakati bahwa setiap sekutu akan mendapatkan gaji sebesar Rp20 juta per tahun dan mendapatkan bunga dengan tingkat bunga 5% per tahun berdasarkan saldo rata-rata tertimbang modal. Untuk menyelesaikan masalah ini, lihat Tabel 1-5.

Tabel 1.5
JADWAL ALOKASI LABA

		Bening	Runi	Total
Laba bersih	200.000			
Gaji	(40.000)	20.000	20.000	40.000
	160.000			
Bunga				
88.333 x 5%	(4.416,65)	4.416,65		4.416,65
64.333 x 5%	(3.216,65)		3.216,65	3.216,65
Sisa untuk dibagi	152.366,7			
Dibagi berdasar- kan rasio modal	(152.366,7)	88.159,83	64.206,87	152.366,7
Alokasi laba bersih		112.576,48	87.423,52	200.000

Berdasarkan perhitungan pada Tabel 1-5 dapat dilihat bahwa untuk melakukan penghitungan alokasi laba bersih, terlebih dahulu melakukan alokasi gaji dan bunga untuk masing-masing sekutu. Pembagian gaji pada sekutu adalah berdasarkan kesepakatan, dan pembagian bunga serta laba bersih didasarkan pada jumlah rata-rata tertimbang saldo modal dari masing-masing sekutu.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Mengapa dalam beberapa perjanjian pembagian laba-rugi dalam suatu persekutuan mencantumkan gaji dan bunga yang diberikan kepada sekutu?
- 2) Apakah pemberian gaji kepada sekutu merupakan biaya persekutuan?
- 3) Mengapa investasi non kas yang dilakukan oleh sekutu harus dicatat pada nilai wajarnya?
- 4) Vogy, Udin, dan Clara sepakat untuk membuat persekutuan dengan perjanjian sebagai berikut.
 - a) Clara menerima gaji sebesar Rp60.000 dan Udin menerima gaji sebesar Rp45.000 sebagai imbalan karena mereka bersedia meluangkan waktu untuk mengelola persekutuan.
 - b) Seluruh sekutu menerima bunga 10% dari saldo modal rata-ratanya.
 - c) Sisa laba dan rugi dibagikan dengan proporsi yang sama.

Pada 1 Januari 2010, saldo modal Vogy adalah Rp500.000; Udin Rp400.000; dan Clara Rp375.000. Vogy melakukan investasi tambahan pada tanggal 1 Juli sebesar Rp100.000, dan pengambilan sebesar Rp100.000 pada 1 Oktober. Udin dan Clara melakukan penarikan (*drawing*) masing-masing sebesar Rp45.000 selama setahun. Laba bersih persekutuan adalah sebesar Rp70.000. Buatlah skedul untuk melakukan alokasi laba bersih tahun 2010.
- 5) Mimbar dan Topik merupakan persekutuan yang bergerak di bidang jasa pengiriman. Saldo modal persekutuan pada 31 Desember 2010 adalah Rp1.800.000 (modal Mimbar Rp900.000 dan modal Topik Rp900.000). Kuma membeli sepertiga kepemilikan persekutuan langsung dari Mimbar dan Topik dengan membayarkan kas sebesar Rp750.000.

Perjanjian pembagian laba-rugi antara Mimbar dan Topik adalah 70:30. Buatlah jurnal untuk mencatat masuknya sekutu baru ke dalam persekutuan.

Jawab:

Modal sekarang	=	$750.000 \div 1/3$	=	2.250.000
Goodwill	=	$2.250.000 - 1.800.000$	=	450.000
Alokasi ke Mimbar	=	$450.000 \times 70\%$	=	315.000
Alokasi ke Topik	=	$450.000 \times 30\%$	=	135.000

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Adanya perjanjian pembagian laba-rugi dalam suatu persekutuan yang mencantumkan gaji dan bunga untuk sekutu adalah memberikan insentif kepada sekutu yang bersedia meluangkan waktunya untuk mengelola persekutuan dan memberikan tingkat pengembalian tertentu (bunga) terhadap modal yang ditanamkannya.
- 2) Pemberian gaji kepada sekutu bukan merupakan biaya persekutuan. Pembayaran gaji kepada sekutu merupakan insentif kepada sekutu yang bersedia meluangkan waktunya untuk mengelola persekutuan.
- 3) Pencatatan investasi non kas yang dilakukan oleh sekutu adalah untuk memberikan penilaian dan perlakuan yang wajar dan adil terhadap investasi yang dilakukan.
- 4) Bunga untuk masing-masing sekutu:

Sekutu	Saldo	Bulan	Rata-rata modal	Bunga yang didapat
Vogy	500.000	6	3.000.000	
	600.000	3	1.800.000	
	500.000	3	1.500.000	
			525.000	52.500
Udin	400.000	12	400.000	40.000
Clara	375.000	12	375.000	37.500

Skedul Alokasi Laba Persekutuan Tahun 2010

	Saldo	Vogy	Udin	Clara
Laba bersih	70.000			
Pembayaran gaji	(105.000)	-	45.000	60.000
Pembagian rugi	(130.000)	52.500	40.000	37.500
Terbagi rata	(165.000)	(55.000)	(55.000)	(55.000)
Laba untuk sekutu	0	2.500	30.000	42.500

- 5) Jurnal untuk mencatat masuknya sekutu baru ke dalam persekutuan sebagai berikut.

Jurnal:

<i>Goodwill</i>	450.000	
Modal Mimbar		315.000
Modal Topik		135.000

(untuk mencatat *goodwill*)

Alokasi modal Mimbar kepada Kuma = $(900.000 + 315.000) \times 1/3$
 = 405.000

Alokasi modal Topik kepada Kuma = $(900.000 + 135.000) \times 1/3$
 = 345.000

Jurnal:

Modal Mimbar	405.000	
Modal Topik	345.000	
Modal Kuma		750.000

(untuk mencatat transfer modal kepada sekutu baru)



Persekutuan adalah sebuah asosiasi yang terdiri atas dua atau lebih individu untuk bekerja sama dengan kepemilikan bersama terhadap bisnis tersebut, dengan tujuan untuk mencari laba. Berdasarkan konsep *mutual agency*, setiap sekutu merupakan seorang agen untuk seluruh kegiatan persekutuan, dengan kemampuan untuk mengikat sekutu lainnya dengan aktivitasnya di dalam persekutuan. Bila mengalami

insolvensi, setiap sekutu memiliki kewajiban untuk melunasi kewajiban persekutuan, termasuk menggunakan harta pribadinya.



TES FORMATIF 1 _____

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

Persekutuan Budi, Udin, dan Joko memiliki perjanjian pembagian laba-rugi sebesar 40%, 20%, dan 40%. Pembagian laba dilakukan setelah Udin menerima bonus sebagai manajer persekutuan sebesar 10% dari laba bersih. Laba bersih persekutuan pada saat itu adalah sebesar Rp10.000.000.

- 1) Berapakah jumlah bonus yang akan diterima Udin?
 - A. 1 juta
 - B. 2 juta
 - C. 3 juta
 - D. 4 juta

- 2) Berapakah alokasi laba kepada Budi?
 - A. 3 juta
 - B. 3,2 juta
 - C. 3,6 juta
 - D. 4 juta

- 3) Berapakah alokasi laba kepada Udin?
 - A. 1,6 juta
 - B. 1,8 juta
 - C. 2 juta
 - D. 2,4 juta

- 4) Berapakah alokasi laba kepada Joko?
 - A. 3 juta
 - B. 3,2 juta
 - C. 3,6 juta
 - D. 4 juta

- 5) Berapakah jumlah total penambahan modal Udin?
 - A. 2 juta
 - B. 2,4 juta
 - C. 2,8 juta
 - D. 3,8 juta

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

KEGIATAN BELAJAR 2

Perubahan Kepemilikan Persekutuan

A. PERUBAHAN PADA KEPEMILIKAN PERSEKUTUAN

Seorang sekutu berhak untuk keluar atau berhenti dari persekutuan pada saat kapan pun. Penghentian adalah perubahan hubungan yang disebabkan oleh berhentinya seorang sekutu dari persekutuan. Hal ini dapat berakibat pada dibelinya kepemilikan sekutu yang berhenti oleh sekutu yang masih ada atau dibubarkannya persekutuan.

Selanjutnya, setelah adanya penghentian sekutu lama, masalah yang timbul adalah apakah aset dari persekutuan harus di revaluasi ulang. Ada pendapat yang mengatakan bahwa penghentian legal telah menghentikan persekutuan yang lama maka seluruh aset yang dipindahkan ke persekutuan baru seharusnya di revaluasi kembali. Pendapat lainnya mengatakan bahwa perubahan pada kepemilikan persekutuan tidak seperti perubahan pada pemegang saham perusahaan, dan penjualan kepemilikan secara privat tidak memberikan basis untuk melakukan revaluasi entitas bisnis. Pendekatan revaluasi biasanya disebut dengan prosedur *goodwill*, sedangkan pendekatan nonevaluasi disebut prosedur bonus.

Pemberian Kepemilikan ke Pihak Ketiga

Pada saat ada sekutu yang menjual kepemilikannya pada persekutuan ke pihak ketiga, tidak berarti terjadi pembubaran persekutuan. Karena transaksi ini tidak berubah hubungan antar sekutu, tetapi hanya memberikan hak kepemilikan persekutuan, agar di kemudian hari pihak ketiga tersebut akan mendapatkan hak pembagian laba pada akhir periode, serta hasil likuidasi aset bila kelak persekutuan dilikuidasi. Pihak ketiga yang membeli kepemilikan salah satu sekutu tidak bertindak sebagai sekutu di dalam persekutuan, tetapi hanya menerima bagian laba atau rugi berdasarkan pembelian kepemilikannya. Sebagai contoh, di dalam persekutuan, Kuma memiliki modal sebesar Rp100 juta. Kemudian, modalnya tersebut dibeli oleh pihak ketiga, yaitu Mimbar sebesar 40%. Jurnal transaksi ini adalah:

Modal Kuma	40.000.000	
Modal Mimbar		40.000.000

B. PEMBELIAN KEPEMILIKAN DARI SEKUTU LAMA

Seorang sekutu baru dapat dimasukkan ke dalam persekutuan dengan dua cara, yaitu membeli kepemilikan dari sekutu lama dan dengan menginvestasikan uang atau aset lainnya ke dalam persekutuan. *Pertama*, kita akan membahas pembelian kepemilikan dari sekutu lama.

Dengan melakukan pembelian kepemilikan pada sekutu lama maka persekutuan lama dibubarkan, pembukuan ditutup, dan membentuk persekutuan baru dengan perjanjian persekutuan yang baru pula. Contoh, Tari dan Arif memiliki persekutuan dengan modal masing-masing Rp100 juta dengan perjanjian pembagian laba sama besar. Setelah persekutuan berjalan, teman Arif bernama Udin memutuskan untuk bergabung dengan persekutuan dengan membeli kepemilikan Arif pada persekutuan sebesar 30%. Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah:

Modal Arif	30.000.000	
Modal Udin (untuk mencatat masuknya Udin ke dalam persekutuan dengan membeli kepemilikan Arif)		30.000.000

Berdasarkan transaksi di atas, Udin masuk ke dalam persekutuan dengan memiliki kepemilikan persekutuan sebesar 15% karena telah membeli kepemilikan Arif sebanyak 30%. Jumlah kepemilikan tari tidak terpengaruh oleh transaksi ini. Nilai total persekutuan yang baru adalah sebesar Rp200 juta ($Rp30 \text{ juta} \div 15\%$), sama dengan nilai aset bersih persekutuan yang lama. Jadi, tidak terdapat revaluasi dari transaksi masuknya sekutu baru ini.

Sekarang kita asumsikan bahwa pada persekutuan yang lama, Tari memiliki modal sebesar Rp80 juta, sedangkan Arif memiliki modal sebesar Rp100 juta. Pembagian laba dan rugi dilakukan pada jumlah yang sama. Udin masuk ke dalam persekutuan dengan membayar kas sebesar Rp80 juta untuk mendapatkan kepemilikan sebesar 40% dari persekutuan. Dari transaksi ini maka nilai persekutuan tersebut adalah Rp200 juta ($Rp80 \div 40\%$). Untuk mencatat transaksi ini, terdapat dua pilihan dalam revaluasi nilai aset

baru, yang *pertama*, adalah bila melakukan revaluasi maka akan menggunakan pendekatan *goodwill*. Pendekatan *kedua*, adalah bila tidak melakukan revaluasi terhadap nilai aset persekutuan baru maka pendekatan yang digunakan adalah pendekatan bonus.

1. Pendekatan *Goodwill*

Berdasarkan contoh di atas, dengan pendekatan *goodwill* maka terdapat *goodwill* sebesar Rp20 juta (Rp200 juta – Rp180 juta). Jurnal untuk mencatat *goodwill* ini adalah:

	<i>Goodwill</i>	20.000.000	
	Modal Tari		10.000.000
	Modal Arif		10.000.000

Dari jurnal di atas maka saldo modal Tari adalah sebesar Rp90 juta dan saldo modal Arif sebesar Rp110 juta. Selanjutnya, bila Tari dan Arif memutuskan untuk mentransfer jumlah modal yang sama kepada Udin maka jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah:

	Modal Tari	40.000.000	
	Modal Arif	40.000.000	
	Modal Udin		80.000.000

Jumlah saldo modal persekutuan sebagai berikut.

Sekutu	Tari	Arif	Udin	Total
Nilai Buku Aset	80 juta	100 juta		180 juta
<i>Goodwill</i> (Revaluasi)	10 juta	10 juta		20 juta
Nilasi Aset Setelah Revaluasi	90 juta	110 juta		
Transfer Modal	-40 juta	-40 juta	80 juta	80 juta
Nilai Aset Persekutuan Baru	50 juta (25%)	70 juta (35%)	80 juta (40%)	200 juta

Jumlah modal yang ditransfer sekutu lama untuk sekutu baru, tidaklah harus berjumlah sama, tetapi dapat juga didasarkan pada kesepakatan tertentu. Akan tetapi, dalam contoh ini jumlah modal yang ditransferkan oleh sekutu lama ke sekutu baru adalah sama.

2. Pendekatan Bonus

Bila persekutuan memutuskan untuk tidak melakukan revaluasi terhadap aset baru sekutu maka nilai total aset persekutuan tetap sebesar Rp180 juta. Kemudian, diputuskan untuk mentransfer jumlah modal yang sama dari sekutu baru ke sekutu lama maka jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah:

Modal Tari	36.000.000	72.000.000*
Modal Arif	36.000.000	
Modal Udin		
*180 juta x 40%		

Jumlah saldo modal persekutuan adalah sebagai berikut.

Sekutu	Tari	Arif	Udin	Total
Nilai Buku Aset	80 juta	100 juta		180 juta
Transfer Modal	-36 juta	-36 juta	72 juta	72 juta
Nilai Aset Persekutuan Baru	44 juta (24,45%)	64 juta (35,55%)	72 juta (40%)	180 juta

Sama seperti contoh pendekatan *goodwill*, jumlah modal yang ditransfer sekutu lama untuk sekutu baru, tidaklah harus berjumlah sama, tetapi dapat juga didasarkan pada kesepakatan tertentu. Akan tetapi, dalam contoh ini jumlah modal yang ditransferkan oleh sekutu lama ke sekutu baru adalah sama.

C. BERINVESTASI PADA PERSEKUTUAN YANG TELAH ADA

Dalam suatu persekutuan, dimungkinkan untuk memasukkan sekutu baru dengan berinvestasi pada kas atau aset lainnya. Bila pada pembahasan sebelumnya, sekutu yang baru masuk dengan membeli kepemilikan dari sekutu lama, untuk hal ini sekutu yang baru masuk dengan membawa aset kas atau aset lainnya. Aset baru yang dibawa oleh sekutu baru dapat saja dilakukan revaluasi, tetapi dapat juga tidak dilakukan revaluasi. Bila jumlah yang diinvestasikan oleh sekutu baru mengindikasikan sekutu lama memiliki nilai aset yang tidak tercatat, total revaluasi nilai aset persekutuan baru didasarkan pada investasi oleh sekutu baru. Bila kepemilikan modal yang diberikan kepada sekutu baru lebih besar daripada jumlah investasinya, dan aset yang dapat teridentifikasi dari sekutu lama tercatat pada nilai wajarnya

maka dapat disimpulkan bahwa sekutu baru membawa *goodwill* ke dalam persekutuan. Dalam kasus ini penilaian persekutuan baru didasarkan pada modal persekutuan yang lama.

Untuk memudahkan pemahaman sub modul ini, akan dijelaskan dengan contoh. Udin dan Clara memiliki persekutuan dengan modal masing-masing sebesar Rp100 juta. Mereka memutuskan untuk menerima sekutu baru bernama Pipit dengan menyetorkan kas sebesar Rp100 juta, dan mendapatkan kepemilikan modal sebesar sepertiga dari total nilai aset persekutuan. Untuk mencatat transaksi investasi ini, jurnalnya:

	Kas	100.000.000	
	Modal pipit (untuk mencatat investasi kas Pipit untuk kepemilikan modal sebesar sepertiga dari total nilai persekutuan)		100.000.000

1. Metode Bonus (Ke Sekutu Lama)

Asumsikan bila Pipit menyetorkan kas sebesar Rp120 juta untuk mendapatkan kepemilikan modal sebesar sepertiga dari nilai aset total persekutuan. Bila persekutuan memutuskan untuk tidak melakukan revaluasi maka nilai kepemilikan modal sekutu baru adalah sebesar sepertiga dari nilai aset, yaitu Rp320 juta x 1/3, yaitu sebesar Rp106,68 juta. Berarti ada kelebihan nilai aset yang disetorkan oleh sekutu baru dengan saldo modalnya. Kelebihan tersebut akan ditransfer ke akun modal sekutu lama. Metode ini disebut bonus kepada sekutu lama. Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

	Kas	120.000.000	
	Modal Udin		6.660.000
	Modal Clara		6.660.000
	Modal Pipit (untuk mencatat investasi Pipit di dalam persekutuan dan memberi- kan bonus kepada Udin dan Clara)		106.680.000

2. Metode Bonus (Ke Sekutu Baru)

Dengan contoh yang sama, asumsikan bahwa Pipit menyetorkan kas sebesar Rp150 juta dan mendapatkan kepemilikan modal dalam persekutuan sebesar 50%. Kepemilikan Pipit di dalam persekutuan menjadi Rp175 juta (Rp350 juta x 50%). Nilai kepemilikan Pipit melebihi aset yang disetorkannya kepada persekutuan. Hal ini mungkin disebabkan karena Pipit diyakini mampu memberikan manfaat lebih ke dalam persekutuan. Bila persekutuan memutuskan untuk tidak melakukan revaluasi aset maka akan ada bonus yang diberikan kepada Pipit sebagai sekutu baru. Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

	Kas	150.000.000	
	Modal Udin	12.500.000	
	Modal Clara	12.500.000	
	Modal Pipit (untuk mencatat investasi Pipit dalam persekutuan dan mendapatkan bonus sebesar Rp25 juta)		175.000.000

3. Metode Goodwill (Ke Sekutu Baru)

Dengan contoh yang sama, asumsikan bahwa Pipit menyetorkan kas sebesar Rp150 juta dan mendapatkan kepemilikan modal dalam persekutuan sebesar 50%. Kepemilikan Pipit di dalam persekutuan menjadi Rp175 juta (Rp350 juta x 50%). Nilai kepemilikan Pipit melebihi aset yang disetorkannya kepada persekutuan. Bila persekutuan memutuskan untuk melakukan revaluasi aset maka akan ada *goodwill* yang diberikan kepada Pipit sebagai sekutu baru. Nilai aset persekutuan yang baru ditentukan oleh jumlah kepemilikan modal Udin dan Clara dalam persekutuan baru, yaitu 50% maka nilai total aset persekutuan yang baru adalah Rp200 juta ÷ 50% = Rp400 juta. Nilai kepemilikan modal Pipit adalah sebesar Rp200 juta (Rp400 juta x 50%). Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

	Kas	150.000.000	
	<i>Goodwill</i>	50.000.000	
	Modal Pipit		200.000.000
	(untuk mencatat investasi Pipit ke dalam persekutuan)		

4. Metode *Goodwill* (Ke Sekutu Lama)

Asumsi terakhir, yaitu bila Pipit menyertakan kas sebesar Rp120 juta untuk mendapatkan kepemilikan modal sebesar sepertiga dari nilai aset total persekutuan. Dengan nilai total aset persekutuan sebesar Rp320 juta dan kepemilikan Pipit sebesar sepertiga nilai persekutuan, mengindikasikan bahwa persekutuan memiliki nilai aset yang belum tercatat. Bila persekutuan memutuskan untuk melakukan revaluasi maka nilai kepemilikan modal sekutu baru adalah sebesar $Rp120 \text{ juta} \div 1/3 = Rp363,63 \text{ juta}$. Berarti ada *goodwill* yang dihasilkan oleh sekutu lama. Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

	Kas	120.000.000	
	Modal Pipit		120.000.000
	(untuk mencatat investasi Pipit ke dalam persekutuan)		
	<i>Goodwill</i>	43.630.000	
	Modal Udin		21.815.000
	Modal Clara		21.815.000
	(untuk merevaluasi nilai aset dari persekutuan lama berdasarkan nilai investasi Pipit)		

D. BERHENTINYA PERSEKUTUAN YANG DISEBABKAN OLEH KEMATIAN ATAU BERHENTINYA SEKUTU

Di dalam persekutuan, bila ada sekutu yang meninggal dunia atau memutuskan untuk berhenti dari persekutuan, maka persekutuan harus dibubarkan dan harus melakukan likuidasi modal ke sekutu yang meninggal atau mengundurkan diri. Penilaian aset terhadap modal yang akan dibayarkan dilakukan pada tanggal terjadinya pembubaran sehingga pembukuan

persekutuan harus ditutup pada tanggal tersebut. Bila ada rentang waktu antara meninggalnya atau berhentinya sekutu dan penyelesaian modal, saldo modalnya direklasifikasi sebagai kewajiban.

Untuk mempermudah memahami, akan diilustrasikan dengan contoh. Faikar, Endu, dan Niska memiliki persekutuan. Pembagian laba rugi mereka di dalam persekutuan. Informasi yang berkaitan dengan persekutuan, yaitu

Sekutu	Modal	Persentase pembagian laba dan rugi
Faikar	100.000.000	25%
Endu	110.000.000	50%
Niska	130.000.000	25%
Total	340.000.000	100%

Karena adanya ketidakcocokkan dengan Faikar, Endu memutuskan untuk keluar dari persekutuan maka modal Endu di dalam persekutuan akan dibayarkan kepada Endu.

Kasus 1

Berdasarkan penilaian sekutu yang lain, nilai aset persekutuan mengalami kurang nilai (*undervalued*) sehingga pembayaran modal kepada Endu tidak didasarkan pada nilai buku modalnya. Berdasarkan revaluasi, Endu akan dibayarkan modalnya sebesar Rp140 juta. Dari perhitungan kembali tersebut, terjadi kelebihan pembayaran modal kepada Endu sebesar Rp30 juta dibandingkan dengan nilai buku modalnya. Untuk pencatatannya, ada tiga metode yang dapat digunakan, yaitu

Metode bonus

Berdasarkan metode bonus, pencatatan transaksi ini adalah

Modal Endu	110.000.000	
Modal Faikar	15.000.000*	
Modal Niska	15.000.000*	
Kas		140.000.000
*alokasi didasarkan pada perjanjian pembagian laba dan rugi		

Metode *goodwill*

Berdasarkan metode *goodwill*, kelebihan pembayaran kepada sekutu yang berhenti dianggap sebagai *goodwill*. Pencatatan transaksi ini adalah

Modal Endu	110.000.000	
<i>Goodwill</i>	30.000.000	
Kas		140.000.000

Kelemahan metode ini adalah tidak adanya revaluasi terhadap modal sekutu yang lain, tetapi revaluasi terhadap modal Endu saja.

Metode Revaluasi Total Aset

Berdasarkan metode ini, total aset persekutuan akan direvaluasi berdasarkan kelebihan pembayaran kepada sekutu yang mengundurkan diri. Nilai wajar kelebihan pembayaran (*goodwill*) adalah

- $\text{Rp}30 \text{ juta} \div 50\% = \text{Rp}60 \text{ juta}$.
- Alokasi ke modal Faikar = $25\% \times \text{Rp}60 \text{ juta} = 15 \text{ juta}$.
- Alokasi ke modal Niska = $25\% \times \text{Rp}60 \text{ juta} = 15 \text{ juta}$.

Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah

<i>Goodwill</i>	60.000.000	
Modal Faikar		15.000.000
Modal Niska		15.000.000
Modal Endu		30.000.000

Kemudian, jurnal untuk mencatat berhentinya Endu adalah

Modal Endu	140.000.000	
Kas		140.000.000

Kasus II

Menggunakan contoh di atas, pembayaran yang akan dilakukan kepada Endu adalah sebesar Rp90 juta. Sekutu lainnya sepakat bahwa aset persekutuan dianggap memiliki nilai wajar di bawah nilai bukunya. Aset persekutuan mengalami kelebihan nilai sebesar $[(\text{Rp}110 \text{ juta} - \text{Rp}90 \text{ juta}) \div 50\%] = 40 \text{ juta}$. Bila ada bukti yang mendukung perhitungan ini, maka nilai aset tersebut harus diturunkan ke nilai wajarnya. Revaluasi aset tersebut dicatat sebagai berikut.

	Modal Endu	20.000.000	
	Modal Faikar	10.000.000	
	Modal Niska	10.000.000	
	Aset bersih		40.000.000

Jurnal untuk pencatatan pembayaran kepada Endu:

	Modal Endu	90.000.000	
	Kas		90.000.000

Metode bonus

Alternatif pencatatan untuk kasus kedua ini adalah dengan mencatatkan bonus kepada sekutu yang lain berdasarkan kesepakatan pembagian laba rugi.

Jurnal untuk mencatat transaksi ini adalah:

	Modal Endu	110.000.000	
	Modal Faikar		10.000.000
	Modal Niska		10.000.000
	Kas		90.000.000

Perhitungan bonus didasarkan pada kelebihan nilai aset Endu terhadap nilai wajarnya, yaitu sebesar Rp20 juta.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Apakah isi perjanjian persekutuan pada umumnya?
- 2) Bening, Dela, dan Runi sepakat untuk membentuk persekutuan pada tahun 2007 yang bergerak di bidang jasa pengiriman. Mereka sepakat untuk melakukan pembagian laba-rugi sebesar 60% kepada Runi, 20% kepada Dela, dan 20% kepada Bening. Saldo modal pada 1 Januari 2009 adalah

Sekutu	Saldo
Bening	Rp345.000
Dela	427.500
Runi	1.227.500
Total	2.000.000

Berdasarkan perjanjian, Bening dan Dela akan menerima gaji sebesar Rp60.000 karena kesediaan mereka untuk meluangkan waktu mengelola persekutuan. Berikut adalah transaksi-transaksi yang terjadi pada tahun 2009:

- a) Runi melakukan investasi tambahan sebesar Rp100.000 ke dalam persekutuan;
- b) Bening melakukan melakukan pengambilan sebesar Rp60.000;
- c) Dela melakukan melakukan pengambilan sebesar Rp60.000;

Aset bersih persekutuan pada 31 Desember 2009 adalah sebesar Rp2.405.000. Buatlah laporan modal persekutuan untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember 2009.

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Isi perjanjian persekutuan pada umumnya
 - a) nama persekutuan dan identitas setiap sekutu;
 - b) dasar, tujuan, dan cakupan bisnis;
 - c) tanggal efektif organisasi;
 - d) jangka waktu persekutuan beroperasi;
 - e) lokasi bisnis persekutuan;
 - f) alokasi pembayaran laba dan rugi;
 - g) ketentuan gaji dan penarikan aset oleh sekutu;
 - h) hak, tugas, dan kewajiban setiap sekutu seperti jumlah;
 - i) kewenangan setiap sekutu dalam situasi kontrak;
 - j) prosedur penerimaan sekutu baru;
 - k) ketentuan yang merinci bagaimana operasi dilaksanakan dan bagaimana berbagai kepentingan sekutu terakomodasi dalam penarikan atau kematian sekutu;
 - l) prosedur arbitrase bila terjadi keributan;
 - m) periode fiskal persekutuan;

- n) identifikasi dan penelitian investasi aset awal dan spesifikasi kepemilikan modal setiap sekutu;
 - o) situasi yang dapat menyebabkan pembubaran persekutuan dan ketentuan menghentikan atau melanjutkan bisnis;
 - p) praktik akuntansi yang diikuti, seperti kebijakan depresiasi, urutan prosedur penutupan, dan apakah menggunakan basis kas atau akrual yang digunakan untuk mengukur laba bersih;
 - q) apakah audit perlu dilaksanakan atau tidak.
- 2) Laporan modal persekutuan untuk tahun yang berakhir pada 31 Desember 2009

Perhitungan laba bersih

Modal awal		2.000.000
Penyesuaian:		
Penambahan modal	100.000	
Pengambilan modal	120.000	
total		1.980.000
Modal akhir		Rp2.405.000
Laba bersih		Rp425.000

Skedul Alokasi Laba:

	Total	Bening	Dela	Runi
Laba bersih	425.000			
Pembayaran gaji	(120.000)	60.000	60.000	-
sisa	305.000			
Dibagi	(305.000)	61.000	61.000	183.000
Total		121.000	121.000	183.000

Persekutuan Bening, Dela, dan Runi
Laporan Modal Persekutuan

Untuk Tahun yang Berakhir pada 31 Desember 2009

	Bening	Dela	Runi	Total
Saldo modal 1 Januari	345.000	427.500	1.227.500	2.000.000
(+) investasi tambahan			100.000	100.000
(-) pengambilan modal	(60.000)	(60.000)		(120.000)
Total	285.000	367.500	1.337.500	1.980.000
Pembagian laba	121.000	121.000	183.000	305.000
Saldo modal 31 Desember	Rp406.000	Rp488.500	Rp1.520.500	Rp2.285.000



RANGKUMAN

Penghentian adalah perubahan hubungan yang disebabkan oleh berhentinya seorang sekutu dari persekutuan. Hal ini dapat berakibat pada dibelinya kepemilikan sekutu yang berhenti oleh sekutu yang masih ada atau dibubarkannya persekutuan. Setelah adanya penghentian sekutu lama, masalah yang timbul adalah apakah aset dari persekutuan harus direvaluasi ulang. Bila ada sekutu yang meninggal dunia atau memutuskan untuk berhenti dari persekutuan maka persekutuan harus dibubarkan dan harus melakukan likuidasi modal ke sekutu yang meninggal atau mengundurkan diri. Seorang sekutu baru dapat dimasukkan ke dalam persekutuan dengan dua cara, yaitu membeli kepemilikan dari sekutu lama dan dengan menginvestasikan uang atau aset lainnya ke dalam persekutuan



TES FORMATIF 2

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

Endu, Hendrian, dan Arif sepakat untuk membentuk persekutuan pada tahun 2007. Berikut adalah saldo modal sekutu pada 31 Desember 2009:

Sekutu	Persentase pembagian laba-rugi	Saldo modal
Endu	30%	400.000
Hendrian	50%	450.000
Arif	20%	350.000

Persekutuan setuju untuk memasukkan Udin sebagai sekutu baru dan memberikannya kepemilikan sebesar 20% dengan menginvestasikan kas sebesar Rp 250.000.

- 1) Berapakah *goodwill* yang diakui oleh persekutuan?
 - A. 40.000
 - B. 50.000
 - C. 100.000
 - D. 150.000

- 2) Berapakah jumlah alokasi modal untuk Udin?
 - A. 250.000
 - B. 300.000
 - C. 350.000
 - D. 400.000

- 3) Berapakah jumlah modal persekutuan setelah bergabungnya Udin?
 - A. 300.000
 - B. 290.000
 - C. 240.000
 - D. 400.000

Untuk no 4-8, anggap Udin menginvestasikan kas sebesar Rp350.000

- 4) Berapakah *goodwill* yang diakui bila Udin menginvestasikan kas sebesar Rp 350.000?
 - A. 100.000
 - B. 150.000
 - C. 170.000
 - D. 200.000

- 5) Berapakah alokasi *goodwill* kepada Endu?
 - A. 50.000
 - B. 55.000

- C. 60.000
D. 65.000
- 6) Berapakah alokasi *goodwill* kepada Hendrian?
A. 100.000
B. 55.000
C. 200.000
D. 500.000
- 7) Berapakah alokasi *goodwill* kepada Endu?
A. 50.000
B. 35.000
C. 45.000
D. 40.000
- 8) Berapakah alokasi modal yang diberikan kepada Udin?
A. 70.000
B. 50.000
C. 60.000
D. 75.000

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 2 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 2.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Modul 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 2, terutama bagian yang belum dikuasai.

Kunci Jawaban Tes Formatif

Tes Formatif 1

- 1) A
- 2) C
- 3) B
- 4) C
- 5) C

Tes Formatif 2

- 1) B
- 2) B
- 3) A
- 4) A
- 5) C
- 6) A
- 7) D
- 8) A

Glosarium

Drawings. Penarikan sejumlah modal dalam bentuk kas pada jumlah tertentu dan pada periode waktu tertentu secara periodik.

Pengendalian bersama entitas. Ventura bersama yang melibatkan pendirian suatu perseroan terbatas, *persekutuan*, atau entitas lainnya bilamana setiap venturer mempunyai bagian partisipasi.

Persekutuan. Sebuah asosiasi yang terdiri atas dua atau lebih individu untuk bekerja sama dengan kepemilikan bersama terhadap bisnis tersebut, dengan tujuan untuk mencari laba.

Sekutu. Individu atau organisasi yang melakukan investasi di dalam suatu persekutuan.

Venturer (sekutu di dalam persekutuan). Pihak dalam ventura bersama dan memiliki pengendalian bersama atas ventura bersama tersebut.

Withdrawals. Penarikan sejumlah aset atau modal oleh sekutu untuk kepentingan pribadinya.

Daftar Pustaka

- Alfredson, Keith., Ken L., Ruth P., Janice L., Kerry C., Victoria W., dan Matt D. 2009. *Applying International Financial Reporting Standards*. 2th Edition. John Wiley & Sons Australia.
- Beams. Floyd A., Joseph H. Anthony., Bruce Bettinghaus., dan Kenneth A. Smith. 2012. *Advanced Accounting*. 11th Edition. Pearson Education. New Jersey
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *ISAK 12: Pengendalian Bersama Entitas: Kontribusi Nonmoneter oleh Venturer*. IAI.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *PSAK 12: Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama*. IAI.
- International Accounting Standards Board. 2009. *IAS 31: Interests in Joint Ventures*. IASB.
- Jeter, Debra C., dan Paul K.Chaney. 2011. *Advanced Accounting*. 4th Edition. John Wiley & Sons. New York.
- Kieso, D.E., J.J. Weygandt, dan T.D. Warfield. 2011. *Intermediate Accounting*. IFRS Edition. John Wiley & Sons. New York.
- Mirza, A.A., Graham J.H., dan Magnus O. 2006. *International Financial Reporting Standards "Workbook and Guide"*. John Wiley & Sons. New Jersey.
- Neo, Pearl T.H., dan Peter Lee Lip Nyeen. 2009. *Advanced Financial Accounting: An IAS and IFRS Approach*. 1th Edition. McGraw Hill Education.
- Suparwoto, L.1999. *Akuntansi Keuangan Lanjutan*. Edisi kesatu. BPFE Yogyakarta.