

BAB 5

LABA TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN - PERSEDIAAN

Kuliah Akuntansi Keuangan Lanjutan I)



**Program Studi Akuntansi
Jurusan Pendidikan Ekonomi
Fakultas Pendidikan Ilmu Pengetahuan Sosial
Universitas Pendidikan Indonesia
2007**

BAB 5

LABA TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN - PERSEDIAAN

Penjelasan Bab Secara Singkat

PENGARUH-PENGARUH DARI TRANSAKSI-TRANSAKSI ANTARA PERUSAHAAN-PERUSAHAAN YANG BERGABUNG (TRANSAKSI ANTAR PERUSAHAAN) HARUS DIHAPUS DALAM KONSOLIDASI .

- A Eliminasi saldo-saldo akun penjualan dan pembelian
- B Eliminasi laba dan rugi dari transaksi-transaksi antar perusahaan yang belum direalisasi melalui penggunaan atau melalui penjualan kepada entitas lain
 - 1. Eliminasi jumlah total dari laba antar perusahaan, baik pendapatan hak minoritas
 - 2. Laporan keuangan yang menunjukkan posisi keuangan dan pendapatan dari entitas yang dikonsolidasikan seperti yang tertera apa adanya, jika transaksi antar perusahaan belum pernah terjadi.

ELIMINASI DARI PENJUALAN DAN HARGA POKOK PENJUALAN (ATAU PEMBELIAN) ANTAR PERUSAHAAN YANG TIDAK MEMPENGARUHI PENDAPATAN YANG TELAH DIKONSOLIDASIKAN.

- A Dalam sistem persediaan periodik, kertas kerja diisi oleh akun penjualan pada debit dan pembelian pada kredit.
- B Dalam sistem persediaan perpetual, kertas kerja diisi oleh akun penjualan pada debit dan harga pokok penjualan pada kredit. Sistem persediaan perpetual akan dibahas dan diilustrasikan dalam bab ini.

PENJUALAN PERSEDIAAN BARANG OLEH PERUSAHAAN INDUK KE PERUSAHAAN ANAK DISEBUT DENGAN PENJUALAN ARUS KE BAWAH DAN PENJUALAN OLEH PERUSAHAAN ANAK KE PERUSAHAAN INDUK DISEBUT DENGAN PENJUALAN ARUS KE ATAS.

A Penjualan arus ke bawah

1. Pendapatan terpisah perusahaan induk meliputi laba yang belum direalisasi (termasuk dalam akun penjualan dan harga pokok penjualannya).
2. Laba bersih perusahaan anak tidak terpengaruh. Karena, pendapatan hak minoritas dihitung sebagai laba bersih yang dilaporkan anak perusahaan dikalikan dengan persentasi pendapatan hak minoritas.
3. Persediaan akhir perusahaan anak meliputi laba yang belum direalisasi hingga barang dagangan dijual ke entitas luar.
 - a. Persediaan akhir perusahaan anak menunjukkan harga transfer, daripada biaya entitas yang dikonsolidasikan.
 - b. Dalam kertas kerja konsolidasi, persediaan dikurangi biaya asalnya yaitu harga pokok penjualan pada debit dan persediaan akhir pada kredit.
4. Dalam metode ekuitas, jumlah total laba yang belum direalisasi dari penjualan arus bawah antar perusahaan dibebankan kepada pendapatan dari perusahaan anak.

B Penjualan Arus ke atas

1. Pendapatan bersih perusahaan anak meliputi jumlah total dari laba yang belum direalisasi (termasuk didalamnya akun penjualan dan harga pokok penjualan).
 - a. Laba yang belum direalisasi dalam pendapatan bersih perusahaan anak dialokasikan secara proporsional kepada pemegang saham mayoritas dan minoritas dalam pencatatan.
 - b. pendapatan bersih yang dikonsolidasikan dan pendapatan hak minoritas dihitung berdasarkan pendapatan awal yang direalisasi dari sudut pandang entitas yang dikonsolidasi.
 - c. pendapatan perusahaan anak yang direalisasikan dicatat sebagai pendapatan bersih, disesuaikan untuk laba antar perusahaan dari penjualan arus ke atas.

2. Pendapatan terpisah perusahaan induk tidak dipengaruhi oleh laba yang belum direalisasi dari penjualan arus ke atas, tetapi pendapatan bersihnya (yang meliputi pendapatan investas) terpengaruh.
3. Persediaan akhir perusahaan induk meliputi laba persediaan yang belum direalisasi hingga barang dagangan dijual kepada entitas luar.
4. Dalam metode ekuitas, hanya saham proporsional perusahaan induk atas laba yang belum direalisasi dari penjualan arus ke atas antar perusahaan dibebankan kepada pendapatan perusahaan anak.

PENCATATAN LABA YANG BELUM DIREALISASI DARI PENJUALAN ARUS KE BAWAH

- A Dalam kertas kerja konsolidasi, jumlah total dari penjualan antar perusahaan dieliminasi dari penjualan dan harga pokok penjualan.
- B Laba yang belum direalisasi dibedakan sampai laba tersebut direalisasi saat penjualan kepada entitas luar.
1. Penangguhan telah dilengkapi didalam kertas kerja konsolidasi oleh akun kertas kerja yang menambah harga pokok penjualan untuk laba yang belum direalisasi dan mengurangi persediaan akhir oleh biaya awalnya.
 2. Dari sudut pandang entitas yang dikonsolidasi, laba yang belum direalisasi dalam persediaan akhir kurang menekankan pada harga pokok penjualan dan lebih menekankan pada pendapatan bersih yang dikonsolidasi.
 3. Pada metode ekuitas, jumlah total dari laba yang belum direalisasi dalam persediaan perusahaan anak dikurangi dari pendapatan investasi dan investasi pada rekening perusahaan anak dalam pencatatan perusahaan induk.
- C Saat persediaan barang dagang yang diperoleh perusahaan anak dari perusahaan induk telah terjual kepada entitas luar, laba antar perusahaan telah terealisasi.
1. Laba yang belum direalisasi dalam persediaan akhir pada suatu periode adalah laba yang belum direalisasi dalam persediaan awal pada periode berikutnya.
 2. Pengaruh dari laba yang belum direalisasi pada persediaan awal berlawanan dengan laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir.

- a. Laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir (tahun penjualan antarperusahaan) memiliki hubungan langsung dengan pendapatan bersih yang dikonsolidasi.
- b. Laba yang belum direalisasi pada persediaan awal (tahun penjualan kepada entitas luar) memiliki hubungan yang terbalik dengan pendapatan bersih yang dikonsolidasi.
3. Dalam metode entitas, jumlah investasi pada perusahaan anak dan pendapatan dari perusahaan anak dinaikkan untuk merealisasi laba antar perusahaan pada periode sebelumnya.
4. Realisasi dari laba yang ditangguhkan pada persediaan awal perusahaan anak menjadikan harga pokok penjualan terlalu besar dari sudut pandang konsolidasi.
5. Ayat kertas kerja untuk mencatat realisasi laba yang ditangguhkan adalah akun investasi pada perusahaan anak di debit dan harga pokok penjualan di kredit.
 - a. Akun persediaan awal pada tidak dapat disesuaikan secara langsung karena akun tersebut telah ditutup oleh akun harga pokok penjualan.
 - b. Penyesuaian akun investasi membentuk kembali resiprokal antara saldo investasi pada periode awal dan akun ekuitas perusahaan anak pada tanggal yang sama.
6. Laba atas persediaan yang belum direalisasi dalam laporan keuangan konsolidasi akan menjadi benar dengan sendirinya selama lebih dari dua periode akuntansi.

AKUNTANSI UNTUK LABA YANG BELUM DIREALISASI DARI PENJUALAN ARUS KE ATAS

- A. Seperti pada kasus penjualan arus ke bawah, jumlah total penjualan dikurangkan dari penjualan dan harga pokok penjualan pada kertas kerja konsolidasi.
- B. Penjualan antarperusahaan dari perusahaan anak ke perusahaan induk meningkatkan penjualan, harga pokok penjualan, laba bruto, dan pendapatan bersih perusahaan anak.
- C. Sisa laba yang belum direalisasi pada persediaan perusahaan induk sampai barang dagangan dijual kepada entitas lainnya.

1. Jika perusahaan anak dimiliki 100 %, maka perusahaan induk menanggung 100 % dari setiap laba yang belum direalisasi pada tahun penjualan antarperusahaan.
 2. Jika perusahaan anak dimiliki sebagian, maka perusahaan induk hanya menanggung sebatas bagiannya saja atas laba yang belum direalisasi pada tahun penjualan antarperusahaan.
 3. Pendapatan hak minoritas dikurangi sebesar bagian perusahaan induk atas setiap laba perusahaan anak yang belum direalisasi. Untuk menghitung pendapatan hak minoritas, laba yang belum direalisasi dikurangkan dari laba yang dilaporkan perusahaan anak dan menghasilkan laba perusahaan anak yang sudah direalisasi yang kemudian dikalikan dengan persentase hak minoritas.
- D. Laba antarperusahaan diakui dan direalisasi saat perusahaan barang dagang dijual ke entitas luar.
1. Laba yang belum direalisasi pada persediaan awal menjadikan harga pokok penjualan terlalu besar.
 - a. Pada kertas kerja konsolidasi, ayat jurnal kertas kerja mengurangi harga pokok penjualan pada harga perolehan (kredit) , dan menyesuaikan akun investasi dan pendapatan hak minoritas awal untuk laba yang belum direalisasi pada persediaan awal yang sebelumnya ditangguhkan.
 - b. Pengaruh dari laba yang belum direalisasi pada persediaan awal perusahaan induk dan pendapatan bersih yang dikonsolidasi berkebalikan dengan pengaruh dari laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir.
 2. Dalam metode ekuitas, realisasi laba antarperusahaan yang sebelumnya ditangguhkan menambah pendapatan investasi dan akun investasi pada perusahaan anak sesuai dengan proporsi kepemilikan perusahaan induk.

Ilustrasi 5-1

LABA PERSEDIAAN ANTARPERUSAHAAN

Perusahaan P memiliki 90 % keuntungan yang diperoleh perusahaan S dimana nilai buku sama dengan nilai wajar pada awal 19X1.

Pendapatan Terpisah 19X1

| | <u>P</u> | <u>S</u> | <u>Kombinasi</u> |
|-----------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Penjualan | \$ 500,000 | \$ 300,000 | \$ 800,000 |
| Harga Pokok Penjualan | (300,000) | (200,000) | (500,000) |
| Beban-beban | <u>(100,000)</u> | <u>(50,000)</u> | <u>(150,000)</u> |
| Pendapatan terpisah | <u>\$ 100,000</u> | <u>\$ 50,000</u> | <u>\$ 150,000</u> |

Informasi Tambahan:

1. Penjualan antar perusahaan pada 19X1 adalah \$ 50,000
2. Biaya Perusahaan barang dagang yang dijual antar perusahaan adalah \$ 40,000 dan laba antarperusahaan adalah \$ 10,000
3. Laba yang belum direalisasi pada tahun terakhir 19X1 adalah \$ 5,000

Pendapatan Terpisah 19X2

| | <u>P</u> | <u>S</u> | <u>Kombinasi</u> |
|-----------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Penjualan | \$ 550,000 | \$ 350,000 | \$ 900,000 |
| Harga Pokok Penjualan | (300,000) | (200,000) | (500,000) |
| Beban-beban | <u>(140,000)</u> | <u>(90,000)</u> | <u>(230,000)</u> |
| Pendapatan Terpisah | <u>\$ 110,000</u> | <u>\$ 60,000</u> | <u>\$ 170,000</u> |

Informasi Tambahan :

1. Penjualan antar perusahaan pada 19X2 adalah \$ 80,000
2. Biaya perusahaan barang dagang yang dijual antarperusahaan adalah \$ 50,000 dan laba antarperusahaan adalah \$ 30,000
3. Laba yang belum direalisasi pada tahun berakhir 19X2 adalah \$10,000

4. Seluruh laba antarperusahaan yang ditangguhkan pada 19X1 telah direalisasi pada 19X2.

Penjualan arus ke bawah – 19X1 [\$ 5,000 yang belum direalisasi ditangguhkan]

| | P | S (90%) | Penyesuaian & Eliminasi | Konsolidasi |
|-----------------------|------------|------------|-------------------------|-------------|
| Penjualan | \$ 500,000 | \$ 300,000 | a 50,000 | \$ 750,000 |
| Harga Pokok Penjualan | (300,000) | (200,000) | b 5,000 a 50,000 | (455,000) |
| Beban-beban | (100,000) | (50,000) | | (150,000) |
| Pendapatan di S | 40,000 | | c 40,000 | |
| Pendapatan Minoritas | | | | (5,000) |
| Pendapatan Bersih | \$ 140,000 | \$ 50,000 | | \$ 140,000 |

Penghitungan pendapatan hak minoritas : (\$50,000x 10 %)

Ayat jurnal konsolidasi satu garis :

| | | |
|-------------------|-----------|-----------|
| Investasi pada S | \$ 40,000 | |
| Pendapatan dari S | | \$ 40,000 |

Untuk mencatat pendapatan dari S dihitung sebagai (\$ 50,000 x 90 %) – 5000 laba yang belum direalisasi ditangguhkan.

Ayat jurnal kertas kerja konsolidasi :

| | | |
|-----------------------|-----------|-----------|
| a. Penjualan | \$ 50,000 | |
| Harga Pokok Penjualan | | \$ 50,000 |

Untuk eliminasi jumlah pembelian dan penjualan antar perusahaan

| | | |
|--------------------------|----------|----------|
| b. Harga Pokok Penjualan | \$ 5,000 | |
| Persediaan | | \$ 5,000 |

Untuk menangguhkan laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir

| | | |
|----------------------|-----------|-----------|
| c. Pendapatan dari S | \$ 40,000 | |
| Investasi pada S | | \$ 40,000 |

Untuk eliminasi pendapatan dari S dan mengembalikan akun investasi pada saldo awal periodenya.

Penjualan Arus Ke Bawah – 19X2 [\$ 5,000 laba direalisasi ; \$ 10,000 laba ditangguhkan]

| | P | S (90 %) | Penyesuaian & Eliminasi | Konsolidasi |
|-----------------------|------------|------------|-------------------------------|-------------|
| Penjualan | \$ 550,000 | \$ 350,000 | a 80,000 | \$ 820,000 |
| Harga Pokok Penjualan | (300,000) | (200,000) | c 10,000 a 80,000 b 50,000 | (425,000) |
| Beban-beban | (140,000) | (90,000) | | (230,000) |
| Pendapatan dari S | 49,000 | | d 49,000 | |
| Pendapatan Minoritas | | | | (6,000) |
| Pendapatan Bersih | \$159,000 | \$ 60,000 | | \$ 159,000 |

Penghitungan pendapatan hak minoritas : \$ 60,000 x 10 %

Ayat jurnal konsolidasi satu garis:

| | |
|-------------------|-----------|
| Investasi pada S | \$ 49,000 |
| Pendapatan dari S | \$ 49,000 |

Untuk mencatat pendapatan dari S dihitung sebagai : (\$ 60,000 x 90 %) + realisasi dari \$ 5,000 pada persediaan awal – penangguhan dari \$ 10,000 laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir.

Ayat jurnal kertas kerja konsolidasi :

| | |
|-----------------------|-----------|
| a. Penjualan pada S | \$ 80,000 |
| Harga Pokok Penjualan | \$ 80,000 |

Untuk eliminasi pembelian dan penjualan antarperusahaan.

| | |
|-----------------------|----------|
| b. Investasi pada S | \$ 5,000 |
| Harga Pokok Penjualan | \$ 5,000 |

Untuk menentukan laba pada persediaan awal yang sebelumnya ditangguhkan.

| | |
|--------------------------|-----------|
| c. Harga Pokok Penjualan | \$ 10,000 |
| Persediaan | \$ 10,000 |

Untuk menangguhkan laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir.

| | |
|----------------------|-----------|
| d. Pendapatan dari S | \$ 49,000 |
| Investasi pada S | \$ 49,000 |

Untuk eliminasi pendapatan investasi dan mengembalikan akun investasi pada saldo awal periodenya.

Penjualan Arus Ke Atas – 19X1 [\$ 5,000 laba yang belum direalisasi ditangguhkan]

| | P | S (90 %) | Penyesuaian & Eliminasi | Konsolidasi |
|-----------------------|------------|------------|----------------------------|-------------|
| Penjualan | \$ 550,000 | \$ 300,000 | a 50,000 | \$ 750,000 |
| Harga Pokok Penjualan | (300,000) | (200,000) | b 5,000 c 50,000 | (455,000) |
| Beban-beban | (100,000) | (50,000) | | (150,000) |
| Pendapatan dari S | 40,500 | | c 40,500 | |
| Pendapatan Minoritas | | | | (4,500) |
| Pendapatan Bersih | \$ 140,500 | \$ 50,000 | | \$ 140,500 |

Penghitungan pendapatan hak minoritas : (\$ 50,000 - \$ 5,000 yang ditangguhkan) x 10 %

Ayat jurnal konsolidasi satu garis :

| | | |
|-------------------|-----------|-----------|
| Investasi pada S | \$ 40,500 | |
| Pendapatan dari S | | \$ 40,500 |

Untuk mencatat pendapatan dari S dihitung sebagai (\$ 50,000 - \$ 5,000) x 90 %

Ayat jurnal kertas kerja konsolidasi :

| | | |
|-----------------------|-----------|-----------|
| a. Penjualan | \$ 50,000 | |
| Harga Pokok Penjualan | | \$ 50,000 |

Untuk eliminasi jumlah pembelian dan penjualan antarperusahaan.

| | | |
|--------------------------|----------|----------|
| b. Harga Pokok Penjualan | \$ 5,000 | |
| Persediaan | | \$ 5,000 |

Untuk eliminasi laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir.

| | | |
|----------------------|-----------|-----------|
| c. Pencapaian dari S | \$ 40,500 | |
| Investasi pada S | | \$ 40,500 |

Untuk eliminasi pendapatan dari S dan mengembalikan akun investasi pada saldo awal periodenya.

Penjualan Arus Ke Bawah – 19X2 [\$ 5,000 laba direalisasi ; \$ 10,000 laba ditangguhkan]

| | P | S (90 %) | Penyesuaian & Eliminasi | Konsolidasi |
|-----------------------|------------|------------|------------------------------|-------------|
| Penjualan | \$ 550,000 | \$ 350,000 | a 80,000 | \$ 820,000 |
| Harga Pokok Penjualan | (300,000) | (200,000) | c 10,000 a 80,000 b 5,000 | (425,000) |
| Beban-beban | (140,000) | (90,000) | | |
| Pendapatan dari S | 49,500 | | d 49,500 | |
| Pendapatan Minoritas | | | | (5,500) |
| Pendapatan Bersih | \$ 159,500 | \$ 60,000 | | \$ 159,500 |

Penghitungan pendapatan hak minoritas : $(\$ 60,000 + \$ 5,000 - \$ 10,000) \times 10 \%$

Ayat jurnal konsolidasi satu garis :

| | | |
|-------------------|-----------|-----------|
| Investasi pada S | \$ 49,500 | |
| Pendapatan dari S | | \$ 49,500 |

Untuk mencatat pendapatan dari S, dihitung sbb : $(\$ 60,000 + \$ 5,000 \text{ pada persediaan awal} - \$ 10,000 \text{ laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir}) \times 90 \%$.

Ayat jurnal kertas kerja konsolidasi :

| | | |
|-----------------------|-----------|-----------|
| a. Penjualan | \$ 80,000 | |
| Harga Pokok Penjualan | | \$ 80,000 |

Untuk eliminasi pembelian dan penjualan antarperusahaan.

| | | |
|--------------------------|----------|----------|
| b. Investasi pada S | \$ 4,500 | |
| Pendapatan hak minoritas | \$ 500 | |
| Harga Pokok Penjualan | | \$ 5,000 |

Untuk menentukan laba pada persediaan awal yang sebelumnya ditangguhkan.

| | | |
|--------------------------|-----------|-----------|
| c. Harga Pokok Penjualan | \$ 10,000 | |
| Persediaan | | \$ 10,000 |

Untuk menangguhkan laba yang belum direalisasi pada persediaan akhir.

| | | |
|----------------------|-----------|-----------|
| d. Pendapatan dari S | \$ 49,000 | |
| Investasi pada S | | \$ 49,000 |

Untuk eliminasi pendapatan investasi dan mengembalikan akun investasi pada saldo awal periodenya.

