

(RE)KONSTRUKSI AKUNTANSI KEUANGAN BAGI HASIL SISTEM MATO

Hanif

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie, Jl. Laksamana Yos Sudarso Kav. 8, Sunter Jaya,
Jakarta 14350
Surel: hanif.ismail@kwikkiangie.ac.id

<http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.08.7051>



**Jurnal Akuntansi Multiparadigma
JAMAL**
Volume 8
Nomor 2
Halaman 227-429
Malang, Agustus 2017
ISSN 2086-7603
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk

27 Mei 2016

Tanggal Revisi

25 Agustus 2017

Tanggal Disetujui

31 Agustus 2017

Abstrak: (Re)konstruksi Akuntansi Keuangan Bagi Hasil Sistem Mato.

Penelitian ini berusaha untuk melakukan (re)konstruksi Akuntansi Keuangan Bagi Hasil Sistem Mato (AKBHSM). Metode yang digunakan adalah sinergi oposisi biner dan observasi partisipatif. Temuan penelitian menunjukkan bahwa konstruksi AKBHSM mengikuti irama proses bisnis, dan menghasilkan laporan laba-rugi berbasis *single entry bookkeeping* untuk tujuan bagi-hasil. Hal ini menimbulkan perbedaan antara AKBHSM dengan akuntansi modern, terutama pada aspek pengukuran harga pokok penjualan. Perbedaan tersebut menimbulkan urgensi untuk adanya (re)konstruksi dengan menggabungkan kekuatan dari AKBHSM dan akuntansi modern. (Re)konstruksi ini menghasilkan AKBHSM berbasis *double entry bookkeeping* dan nilai ideologi Pancasila.

Abstract: (Re)construction of Financial Accounting for Profit Sharing Based on Mato System.

This study aims to (re)construct Financial Accounting for Profit Sharing Based on Mato System (FAPSBMS). The method used in this study is synergy of binary opposition and participant observation. The research shows that the construction of FAPSBMS follows the rhythm of business process and produce income statement based on single entry bookkeeping for profit-sharing purposes. This raises the distinction between FAPSBMS and modern accounting, especially in the cost of goods sold. This distinction raises the urgency for the (re)construction by combining the power of FAPSBMS and modern accounting. This (re)construction produces FAPSBMS based on double entry bookkeeping and Pancasila value.

Kata kunci: bagi hasil; sistem mato, *single entry bookkeeping*, *double entry bookkeeping*

Penelitian ini merupakan upaya menemukan akuntansi yang berkarakter Indonesia. Hal ini dilakukan karena memang ada aktivitas bisnis tertentu dengan segala keunikannya yang tumbuh dan berkembang dari akar sosial budaya Indonesia. Sementara itu, akuntansi Indonesia saat ini didominasi oleh akuntansi yang diadaptasi dari akuntansi Barat tanpa perubahan yang memadai (Mulawarman, 2011:xvii). Wacana akuntansi sebagai ilmu menurut Mulawarman (2010) masih menyisakan beberapa pertanyaan mendasar, seperti apakah ilmu akuntansi bebas nilai atau sarat nilai, objektif atau subjektif, berada dalam genggam positivism atau harus memiliki keragaman cara pan-

dang, ilmu akuntansi perlu atau tidak perlu dekat dengan realitas budaya, spiritual, dan religiusitas?. Untuk itu dibutuhkan upaya terus menerus penggalan ilmu akuntansi dengan menggunakan pendekatan multiperspektif sebab saat ini diskursus akuntansi masih didominasi cara pandang monolitik. Hal ini memosisikan ilmu pengetahuan sosial masih relatif jarang dipakai sebagai alat analisis dalam mengembangkan akuntansi (Djamhuri, 2011). Oleh karena itu, akuntansi Indonesia, hasil adopsi akuntansi Barat itu, kurang berkontribusi dalam menyelesaikan persoalan lokalitas pengelolaan bisnis di Indonesia (Mulawarman, 2011:xvii). Namun, upaya menggali akuntansi yang bernuansa

Indonesia sudah mulai dilakukan. Sitorus (2015) mencoba mendefinisikan ulang akuntansi berdasarkan nilai-nilai Pancasila dan Sirajudin (2013) mengembangkan etika profesi akuntan berdasarkan Pancasila. Penggalan nilai-nilai spiritual dan kearifan lokal yang hidup di berbagai wilayah Indonesia terus pula dilakukan untuk dijadikan dasar pengembangan akuntansi Indonesia masa mendatang. Pertiwi dan Ludigdo (2013) menggali nilai *Tri Hita Karana Bali* dalam mengembangkan konsep *corporate social responsibility*, Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, (2013a, 2013b) dan Hanif (2015b, 2015c) membangun akuntansi baru berdasarkan nilai-nilai Minangkabau, Randa & Daromes (2014) mengembangkan akuntabilitas publik berdasarkan kearifan lokal Tana Toraja, dan Efferin (2015) menyimpulkan pentingnya akuntansi Indonesia dikembangkan terus menerus dari nilai-nilai spiritual dan kearifan lokal yang dapat digali dari berbagai daerah di Indonesia.

Penelitian ini menggunakan paradigma posmodern, yaitu suatu cara pandang yang mengasumsikan ketiadaan realitas kongkret, dan menolak kebenaran tunggal (Kamayanti, 2016:31-32), dan kebenaran itu bersifat relatif (Djamhuri, 2011). Salah satu alat analisis dalam paradigma posmodern adalah sinergi oposisi biner yang membangun ilmu pengetahuan dengan menyinergikan dua kutub yang berlawanan, yang saling meniadakan, yang dapat dianalogikan dengan kasus letupan energi yang mengagumkan, seperti mobil, motor, dan alat-alat elektronik lainnya yang tidak dapat dioperasikan tanpa energi listrik yang terbentuk dari pertemuan dua kutub listrik yang berlawanan “positif” dan “negatif” itu (Triyuwono, 2012:339). Paradigma posmodern merupakan antitesis dari pemikiran modern yang cenderung bersifat oposisi biner yakni meminggirkan dan memarginalkan hal yang bukan modernis: materi mengungguli spiritual, maskulin lebih unggul daripada feminim, yang inti lebih unggul dari yang di luar inti (Hines, 1992). Oleh karena itu, dalam pandangan posmodern perlu dibuka ruang untuk terjadinya sinergi antara nilai modernis dengan nilai-nilai lain seperti nilai tradisional (Triyuwono, 2012:338). Sinergi oposisi biner digunakan untuk menemukan akuntansi baru yang mensinergikan akuntansi bagi-hasil sistem *mato* yang didominasi nilai-nilai Timur, yaitu nilai Minangkabau dan Ideologi-Konstitusional Indonesia (Hanif, Ludigdo, Rah-

man, & Baridwan, 2015:168-180; 2013b) dengan sebagian metode akuntansi modernis, yakni *double entry bookkeeping* yang berbasis nilai kapitalis Barat. Sebaliknya, bagian akuntansi bagi-hasil sistem *mato* yang telah mengadopsi sebagian nilai modernis, yang kurang sesuai dengan ideologi-konstitusional Indonesia dikritisi, kemudian disinergikan dengan nilai tersebut. Bagaimana hasil sinergi akuntansi Timur dan Barat tersebut, apakah akan menghasilkan akuntansi *nan rancak* yang memberikan kontribusi untuk pengembangan ilmu akuntansi?

Sinergi tersebut bukan sekadar menggabungkan dua hal yang berbeda, tetapi penggabungan kekuatan dari masing-masing unsur sehingga dihasilkan rekonstruksi akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato* yang lebih baik. Akuntansi bagi-hasil sistem *mato* (ABHSM) merupakan istilah khusus akuntansi yang diterapkan di sebagian Rumah Makan Padang (RMP) yang didasarkan pada pengelolaan bisnis berbasis sistem *mato*, yaitu bisnis yang dikelola dengan sistem bagi-hasil. Bagi hasil didasarkan pada perbandingan *mato* (poin) yang dimiliki pemangku kepentingan: karyawan, pemilik merek usaha, dan investor. Pada tingkat karyawan pembagian hasil dilanjutkan kepada setiap individu berdasarkan perbandingan *mato* yang dimiliki (Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2015:182-183; Hanif, 2015a, 2015b, 2015c). Tidak ada “upah dan gaji” tetap setiap bulan. Penghasilan mereka berfluktuasi bergantung perolehan keuntungan setiap seratus hari kerja. Akuntansi Bagi-hasil Sistem *Mato* telah dijalankan di grup Restoran Padang Gembira dalam kurun waktu lebih dari 40 tahun, suatu kurun waktu yang cukup untuk menyatakan bahwa ABHSM suatu sistem yang cukup kuat, meskipun masih terdapat peluang untuk disempurnakan (Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2013a). Inti proses bisnis sistem *mato* adalah sekumpulan orang yang bekerja sama dengan *sharing* kepemilikan dan hasil. Mereka menyetorkan modalnya sesuai dengan kondisi masing-masing. Para pekerja “menyetorkan” tenaga dan pikirannya. Investor menyetorkan uangnya, pemilik merek menyetorkan reputasi, bisnis, dan merek perusahaan. Laba yang dihasilkan dibagi di antara pemangku kepentingan berdasarkan perbandingan nilai *mato*-nya.

Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan (2015:194) mengemukakan bahwa ABHSM memiliki keunikan sebagai akuntansi mana-

jemen dan sekaligus “akuntansi keuangan”. Tanda kutip dalam akuntansi keuangan bermakna bahwa akuntansi keuangan yang terbatas dalam konteks bisnis berbasis sistem *mato*. Akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato* (AKBHSM) di grup Restoran Padang Gembira masih sangat sederhana, yakni akuntansi yang diselenggarakan dalam rangka menghasilkan laporan keuangan untuk tujuan pembagian hasil, belum utuh dan masih menggunakan *single entry bookkeeping*. Akuntansi Bagi-Hasil Sistem *Mato* seperti ini tidak hanya di grup Restoran Padang Gembira tetapi juga terjadi di beberapa RMP lain. ABHSM di RMP lain itu lebih sederhana lagi jika dibandingkan dengan yang diterapkan di grup Restoran Padang Gembira, sebab RMP tersebut belum memiliki kompleksitas transaksi seperti yang terjadi di grup Restoran Padang Gembira. Misalnya RMP lain belum memiliki pengembangan usaha dengan melibatkan investor dan belum memiliki banyak cabang. Namun, fokus kegiatan akuntansinya tetap sama, yaitu menghasilkan laporan laba-rugi dalam rangka pembagian hasil, bersifat parsial, dan menggunakan *single entry bookkeeping*. Dengan demikian kelemahan ABHSM tidak hanya yang berlaku di grup Restoran Padang Gembira, tetapi juga di RMP lain yang menerapkan ABHSM.

AKBHSM grup Restoran Padang Gembira telah berjalan cukup baik. Namun, dalam pelaksanaannya bukan berarti tanpa persoalan, masih terdapat peluang untuk dilakukan penyempurnaan. “Akuntansi keuangan”, di samping masih diselenggarakan secara sederhana, dengan pendekatan sistem pembukuan tunggal (*single entry bookkeeping*) juga memiliki masalah lain seperti laporan keuangan yang hanya berfokus perhitungan laba-rugi per 100 hari, berbasis kas, dan laporan bersifat parsial, belum ada laporan posisi keuangan (neraca) untuk setiap cabang, baik neraca awal maupun neraca di setiap akhir periode, tidak ada pencatatan akuntansi terkait dengan transaksi pusat-cabang, dan tidak ada laporan konsolidasi di kantor pusat. Masalah lain muncul terkait dengan bentuk badan hukum yang digunakan dalam perusahaan. Tahun 2013 manajemen grup Restoran Padang Gembira mencoba mendirikan badan hukum Perseroan Terbatas (PT) di tingkat kantor pusat, sebagai pengganti perusahaan perseorangan untuk memayungi bisnis tersebut. Ada indikasi kehadiran Per-

seroan Terbatas (PT) telah membuat bingung manajemen grup Restoran Padang Gembira, terutama terkait dengan hubungan industrial dan status para pekerja di grup usaha ini. Berdasarkan uraian tersebut, maka tujuan penelitian ini adalah menelaah konstruksi Akuntansi Bagi-Hasil Sistem *Mato* berbasis ideologi-konstitusional Indonesia.

METODE

Studi ini tidak menelaah kasus PT. GEMBIRA dari konsep akuntansi keuangan modern, *mainstream* (PSAK dan IFRS) sebab AKBHSM mengikuti logikanya sendiri mengikuti proses bisnis sistem *mato*, yang berbeda dengan logika bisnis tersebut. Untuk menjawab pertanyaan penelitian pertama digunakan metode studi kasus untuk menggambarkan teknis akuntansi keuangan yang berlaku di grup Restoran Padang Gembira Jakarta, yang mengacu pada Akuntansi Bagi-Hasil Sistem *Mato* Etnografi Bisnis Restoran Padang (Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2015:167-201). Untuk menjawab pertanyaan kedua, digunakan gabungan paradigma kritis dan posmodernis. Paradigma kritis yang digunakan adalah *radical structuralist*, yaitu suatu sudut pandang yang secara objektif empiris mengkritisi “pergolakan sosial” yang terjadi dengan struktur AKBHSM yang ada. Kemudian untuk menyinergikan akuntansi “Timur” (AKBHSM) dan akuntansi “Barat”, digunakan metode sinergi oposisi biner, yang merupakan paradigma posmodern (Triyuwono, 2003; 2012: 238-239).

Penulis melakukan dua tahap dalam proses sinergi. *Pertama* penggabungan AKBHSM yang *single entry bookkeeping* (Timur) dengan akuntansi modernis Barat dengan *double entry bookkeeping* (Barat). Hasilnya, konstruksi AKBHSM berbasis *double entry bookkeeping*. Selanjutnya, hasil sinergi akuntansi timur dan barat tahap pertama tersebut dilanjutkan dengan mengkritisi AKBHSM dengan nilai-nilai Ideologi-konstitusional Indonesia (Naim, Paragon, Asril, & Rasyid, 1987; Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2015). Kritik berfokus pada konsep AKBHSM dan bentuk badan hukum Perseroan Terbatas (PT) yang telah digunakan oleh perusahaan sebagai badan hukum dan telah “dieksperimentasikan” sejak tahun 2013. Hasil yang diharapkan adalah ditemukan akar ideologi bisnis berbasis sistem *mato* dan akuntansinya, untuk kemudian dibandingkan dengan akar ideologi Perseroan Ter-

batas yang digunakan grup Restoran Padang Gembira Jakarta. Selanjutnya ditawarkan konsep baru badan hukum yang dianggap sesuai dengan proses bisnis bagi-hasil sistem *mato*, dan AKBHSM baru yang merupakan hasil dari rekonstruksi AKBHSM.

Data penelitian diperoleh dengan observasi partisipatif. Dalam hal ini, data utama diperoleh dari dua sumber. Pertama, *field noted*, di mana peneliti sebagai observer partisipatif tentang pelaksanaan akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato*. Kedua, wawancara mendalam dengan pihak-pihak yang mengetahui pelaksanaan akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato*. Di samping itu, dikumpulkan pula dokumentasi berupa laporan keuangan perusahaan, struktur organisasi perusahaan, *job description*, dan dokumen kontrak antara investor dan grup Restoran Padang Gembira.

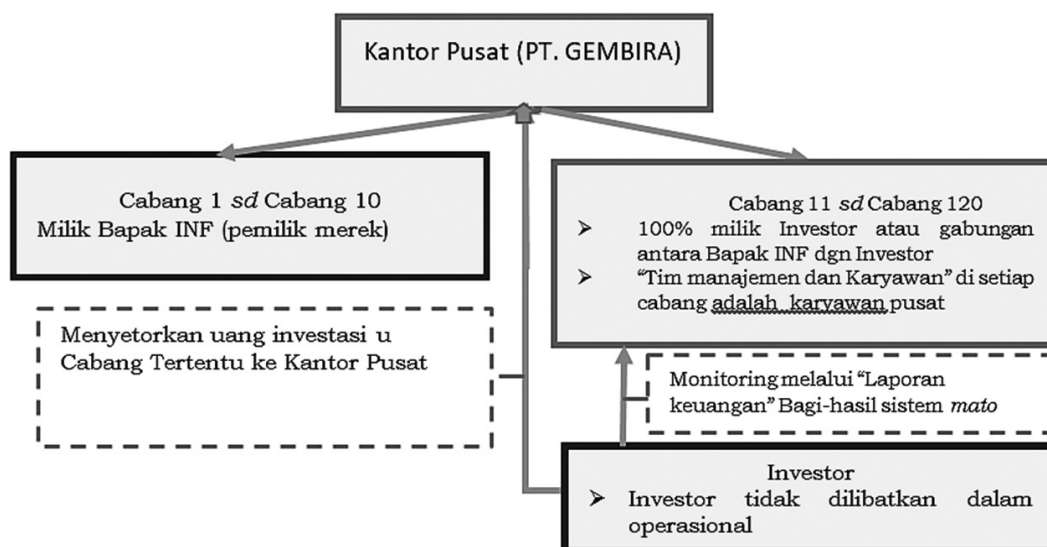
Hasil Penelitian dan Diskusi

Proses bisnis berbasis sistem *mato*. Saat ini persoalan akuntansi di grup Restoran Padang Gembira semakin kompleks seiring dengan semakin besarnya bisnis perusahaan. Grup Restoran Padang Gembira memiliki 120 cabang (*outlet*) di seluruh Indonesia, yang terletak di 15 provinsi, melibatkan puluhan investor, dan ribuan karyawan. Grup Restoran Padang Gembira dikelola dengan caranya sendiri, dikelola dengan metode “di luar rumus” bisnis pada umumnya. Pusat aktivitas bisnis terdapat di setiap cabang restoran. Setiap cabang

merupakan *profit center*, bersifat otonom dengan desentralisasi tinggi, termasuk kewenangan dalam bidang keuangan. Dari 120 cabang yang dimiliki grup Restoran Padang Gembira, hanya 10 cabang yang dimiliki oleh pendiri grup Restoran Padang Gembira, selebihnya 110 cabang didanai dan dimiliki bersama investor. Sementara itu, semua karyawan merupakan karyawan PT. GEMBIRA. Sampai saat ini, pertumbuhan cabang rata-rata 10% per tahun. Posisi investor, sistem pelaporan dan pertanggungjawabab grup Restoran Padang Gembira dapat dilihat pada Gambar 1.

Kontrak kerja sama antara manajemen grup Restoran Padang Gembira dan para investor pada awalnya adalah kesepakatan antara pribadi pemilik merek (Bapak INF) dengan para investor. Hal tersebut telah berlangsung sejak lama dari tahun 1990-an sampai dengan tahun 2012, yakni saat didirikannya PT. GEMBIRA. Sejak grup usaha ini berbentuk PT. GEMBIRA, kontrak kerja sama antara pemilik merek dan investor, dalam membuka cabang baru restoran, dilakukan oleh manajemen PT.X. Artinya kehadiran PT. GEMBIRA dalam menjalin kerja sama masih baru.

Ikatan kerja sama antara manajemen PT. GEMBIRA dan para investor bukanlah sistem *franchise* tetapi “sistem kegotongroyongan”. Umumnya inisiatif membuka cabang baru datang dari keinginan para investor. Dalam ikatan kerja sama ini investor diposisikan hanya sebagai pemodal saja, tidak dilibatkan dalam operasional pengelolaan



Gambar 1. Kendali Kantor Pusat terhadap Cabang

bisnis. Pengelolaan bisnis di setiap cabang tetap di tangan manajemen PT. GEMBIRA, meliputi aktivitas: masa persiapan seperti pembangunan fisik restoran, membangun peralatan, dan dekorasi. Di samping itu, penyediaan tim SDM yang ditugaskan mengelola cabang diputuskan oleh kantor pusat (manajemen PT. GEMBIRA), mulai dari penetapan pimpinan struktural cabang sampai dengan penetapan SDM sebagai tim pekerja, yang jumlahnya di setiap cabang berkisar antara 30-60 orang. Penetapan *mato* (poin) setiap karyawan di setiap cabang juga menjadi wewenang kantor pusat (manajemen PT. GEMBIRA).

Dalam ikatan kerja sama ini kewenangan investor terbatas hanya pada aktivitas *monitoring* dan pengendalian melalui laporan keuangan. Oleh sebab itu, keberhasilan bisnis sistem *mato* sangat bergantung pula dari kualitas informasi yang dihasilkan oleh laporan keuangan AKBHSM.

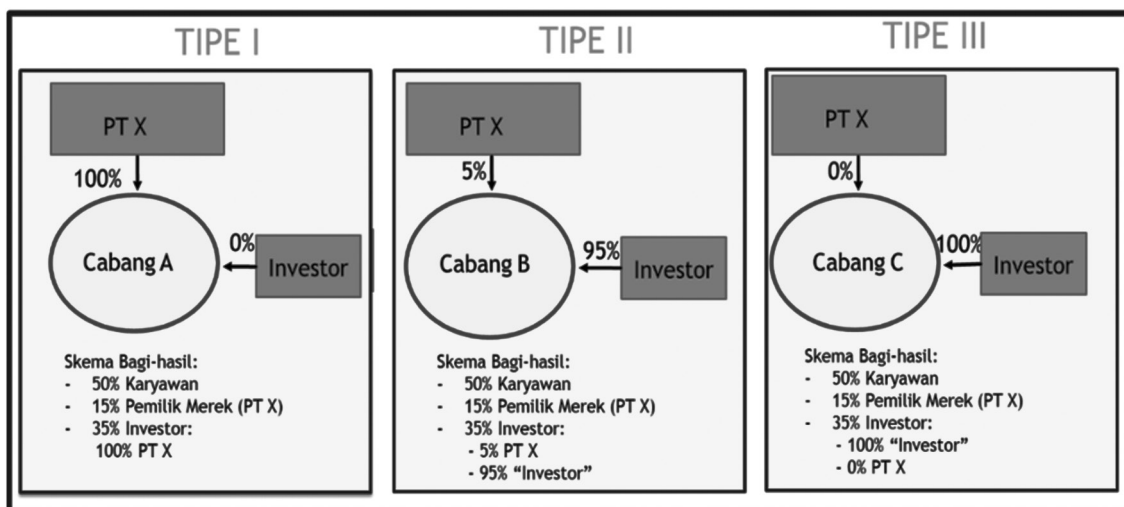
Setiap cabang adalah entitas yang berdiri sendiri, yang dapat pula dikembangkan ke dalam anak cabang, yang oleh komunitas grup Restoran Padang Gembira disebut sebagai “kantin”. Jadi, satu cabang bisa memiliki satu *outlet* saja yaitu cabang itu sendiri atau dapat pula memiliki satu *outlet* di cabang dan memiliki beberapa “kantin” di tempat lain yang dikelola oleh cabang tersebut.

Saat ini dalam perkembangannya grup Restoran Padang Gembira memiliki tiga tipe kepemilikan di setiap cabang restoran. Tiga tipe kepemilikan dapat dilihat pada Gambar 2.

Berdasarkan Gambar 2 terlihat bahwa grup Restoran Padang Gembira telah dipayungi oleh badan hukum yang berbentuk Perseroan Terbatas. Namun, “Investor” bukanlah pemegang saham PT. GEMBIRA, tetapi pihak yang mendanai usaha di cabang restoran. Pemegang saham PT. GEMBIRA (kantor pusat) adalah Bapak INF dan keluarga. Sementara itu, tim pengelolaan dan karyawan untuk ketiga tipe tersebut semuanya dari kantor pusat (PT. GEMBIRA).

Hubungan Kantor Pusat-Cabang untuk tipe I menggambarkan bahwa kepemilikan cabang 100% oleh PT. GEMBIRA (Bapak INF dan keluarga). Oleh karena itu penyelenggaraan akuntansi yang ideal mengikuti konsep akuntansi pusat-cabang, yaitu transaksi-transaksi pusat-cabang dicatat baik di buku Kantor Pusat maupun Kantor Cabang. Namun, sampai saat ini hal itu belum dilakukan dalam praktik akuntansi di grup Restoran Padang Gembira.

Penyelenggaraan pembukuan dilaksanakan di setiap cabang. Teknis pembuatan pembukuan dapat dikelompokkan menjadi dua. *Pertama* pembukuan di setiap cabang dilakukan secara mandiri, yaitu cabang menyelenggarakan buku-buku pembantu, selanjutnya menyusunnya menjadi laporan keuangan. Akan tetapi kelompok yang lebih banyak menggunakan metode yang *kedua*, yaitu setiap cabang hanya menyelenggarakan buku pembantu, kemudian laporan keuangan dibuatkan oleh tim akuntansi kantor pusat berdasarkan buku pembantu tersebut. Pembukuan “kantin” melekat pada pembukuan cabang tempat “kantin” itu



Gambar 2. Tipe Kepemilikan dan Hubungan Kantor Pusat-Cabang

menginduk. “Kantin” semacam perpanjangan tangan *marketing*, upaya “menjemput bola” pada pelanggan, dan di unit “kantin” tidak ada aktivitas memasak, hanya ada aktivitas penjualan. Laporan keuangan cabang meliputi transaksi dan aktivitas yang terjadi di cabang dan di “Kantin” yang menginduk pada cabang tersebut.

Proses bisnis grup Restoran Padang Gembira tidak sama dengan *franchise*. Dalam *franchise* seseorang dapat membeli merek tertentu dari pemilik merek, kemudian mengelolanya termasuk memiliki kendali terhadap karyawan. Dalam “kerja sama” antara investor dan pemilik merek (bisnis) model grup Restoran Padang Gembira, pengelolaannya tetap dalam kendali tim manajemen PT. GEMBIRA (grup Restoran Padang Gembira). Investor tidak memiliki kendali terhadap kegiatan operasional perusahaan, hanya sebatas menamakan modal. Dalam hal ini posisi investor di grup Restoran Padang Gembira mirip dengan posisi investor di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Pembagian hasil atas keuntungan yang diperoleh di setiap cabang restoran dibagi sejalan dengan proporsi *mato* yang dimiliki antara para pemangku kepentingan. Terdapat dua model pembagian hasil, *pertama*, pembagian laba bagi-hasil menjadi 35% untuk investor, 15% untuk Bapak INF (Pemilik merek dan Tim Pengelola), dan 50% untuk karyawan. *Kedua*, dalam hal pembukaan cabang tidak didanai dari investor tetapi dimodali langsung oleh pemilik merek (Bapak INF), maka bagi-hasilnya 50% untuk pemilik dan 50% untuk karyawan (Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2015:169-174).

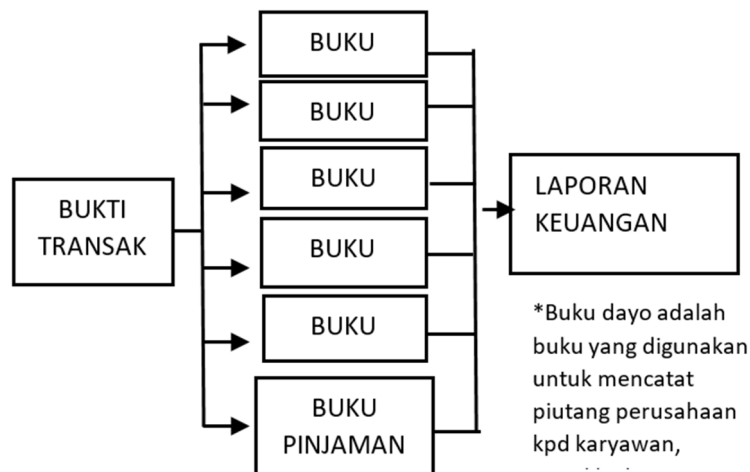
Konstruksi AKBHSM. AKBHSM yang dilaksanakan di PT. GEMBIRA (grup Restoran Padang Gembira) bercirikan (1) perhitungan laba-rugi per periode berbasis kas, bukan akrual; (2) periode pelaporan laba-rugi setiap 100 hari; (3) laporan laba-rugi yang dicapai setiap 100 hari dibagi habis kepada empat pihak (penerima zakat, karyawan, investor, dan pemilik merek); (4) tidak terdapat akun upah dan gaji karena konsep bagi-hasil sistem *mato*; (5) penghasilan karyawan diperoleh dari bagi-hasil atas pencapaian laba-rugi periodik 100 hari; (6) komposisi bagi-hasil 50% untuk karyawan, 50% untuk investor dan pemilik merek; (7) “beban penyusutan” atas aset-aset terkait produksi di cabang tidak diperhitungkan sebagai biaya produksi, tetapi sebagai pengurang “laba kotor setelah dipotong zakat”;

(8) “beban penyusutan” tidak disusutkan berdasarkan aturan PSAK atau fiskal, tetapi dihitung 10% dari “laba setelah zakat”; (9) “beban penyusutan” memiliki kontra akun “utang biaya penyusutan” akan disetorkan ke investor bersamaan waktunya dengan distribusi bagi hasil setiap 100 hari; (10) “beban penyusutan” tidak lazim dari kaca mata akuntansi *mainstream*, yakni 10% dari “laba setelah zakat” sehingga jumlahnya berfluktuasi dengan pencapaian “laba setelah zakat”; (11) konsekuensi dari poin nomor (4) dan (7), perhitungan laba menjadi lebih besar karena biaya produksi tidak memperhitungkan “beban penyusutan”, dan “upah dan gaji”; (12) laba yang dibagi setiap 100 hari kerja, tidak hanya semua laba yang diperoleh, tetapi “modal awal usaha” berkurang karena ikut dibagikan ke investor sebesar 10% dari “laba bagi-hasil setelah dipotong zakat”, komunitas menyebutnya “beban penyusutan” yang disetorkan kembali ke investor, tujuannya adalah agar investor dapat membuat cadangan modal investasi; (13) akun pajak adalah perkiraan dari penulis, terdiri dari : pajak restoran, PPh 21 untuk bagi-hasil karyawan, dan PPh Badan.

Konstruksi akuntansi bagi-hasil sistem *mato* PT. GEMBIRA mengikuti irama proses bisnisnya. Hal ini adalah perbedaan mendasar yang mempengaruhi sistem akuntansinya dengan akuntansi modernis. Fokus AKBHSM saat ini adalah menghasilkan laporan laba-rugi untuk tujuan pembagian hasil di setiap cabang. AKBHSM masih menggunakan *single entry bookkeeping* sebagaimana yang dilukiskan pada Gambar 3.

Berdasarkan proses akuntansi *single entry bookkeeping* tersebut penulis menemukan laporan laba rugi bagi-hasil. Hal ini dapat dilihat pada Gambar 4 berikut ini.

Akuntansi bagi-hasil sistem *mato* hanya berfokus pada laporan laba-rugi saja. Dalam rangka pembagian keuntungan setiap 100 hari kerja, dan tidak ada laporan posisi keuangan perusahaan (neraca), dan laporan perubahan modal. Oleh karena itu, laporan keuangan bersifat parsial. Meskipun sampai saat ini sistem *single entry bookkeeping* masih dapat diterapkan untuk mendukung jalannya bisnis sistem *mato*, ditemukan kekurangan dan kelemahan seperti: (1) tidak ada laporan posisi keuangan (neraca) di setiap cabang baik di awal maupun di akhir periode sehingga tidak diketahui posisi keuangan perusahaan; (2) tidak ada pencatatan akuntansi terkait transaksi pusat-



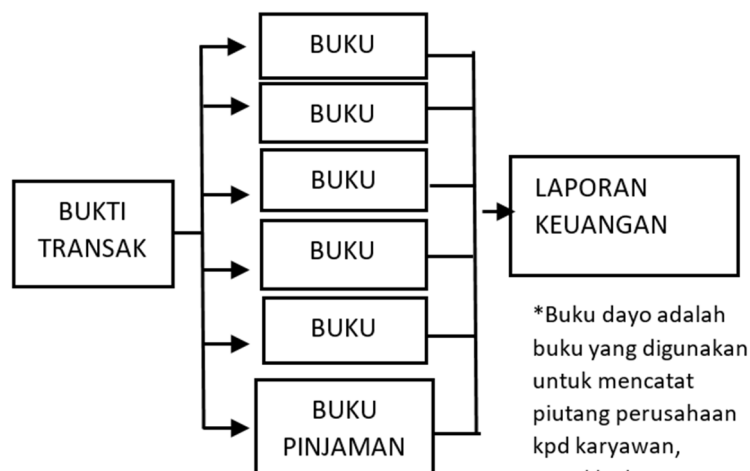
Gambar 3. AKBHSM dengan Single Entry Bookkeeping di setiap cabang

Sumber: Hasil observasi, penyajiannya mengadopsi (Abubakar, 2016:3)

cabang; (3) belum ada laporan konsolidasi PT. GEMBIRA; (4) masih tercampur akun neraca dan akun laba-rugi; (5) keterbatasan SDM bidang akuntansi untuk memahami *single entry bookkeeping* dengan benar; (6) hanya fokus pada pencatatan dan pelaporan akuntansi di tingkat cabang; (7) tim internal auditor sering memakai logika *double entry bookkeeping*, dan kurang menyadari bahwa sistem yang dijalankan *single entry bookkeeping*; (8) beberapa kali terjadi *fraud* di tingkat cabang karena kurangnya kontrol dari sistem akuntansi yang ada; (9) bagian akuntansi membutuhkan penyesuaian laporan keuangan yang cukup signifikan untuk kebutuhan pajak karena proses bisnis dan akuntansinya berbeda; (10) masih kental dengan tradisi lisan sehingga hampir tidak ada SOP tertulis.

Rekonstruksi AKBHSM dengan sinergi oposisi biner. Sinergi dilakukan antara AKBHSM dilatarbelakangi nilai kearifan lokal Minangkabau (akuntansi timur) dengan sebagian metode akuntansi modernis yang dipayungi nilai-nilai kapitalis (akuntansi barat). Sebagian metode akuntansi modernis kapitalis tersebut adalah sistem akuntansi berpasangan (*double entry bookkeeping*) (Mulawarman, 2010, 2011).

Ide menyinergikan akuntansi timur dan barat tersebut untuk menyempurnakan implementasi akuntansi bagi-hasil sistem *mato* yang dalam beberapa hal masih memiliki kekurangan dan kelemahan. Peneliti menginjeksikan rancangan sistem akuntansi berpasangan (*double entry bookkeeping*) ke dalam akuntansi bagi-hasil sistem *mato* berdasarkan logika proses bisnis sistem *ma-*



Gambar 4. Bentuk Laporan Laba-Rugi Bagi-Hasil Sistem Mato

Sumber: (Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2013b; 2015:169)

to yaitu: (1) penyelenggaraan akuntansi dilaksanakan baik di tingkat cabang maupun pusat dengan membukukan transaksi yang terjadi antara pusat dan cabang; (2) merancang akun-akun sesuai dengan proses bisnis sistem *mato* yang ada saat ini; (3) mengusulkan rancangan baru akuntansi bagi-hasil sistem *mato* yang lengkap baik di tingkat cabang maupun pusat; (4) mengusulkan rancangan laporan keuangan konsolidasi PT. GEMBIRA.

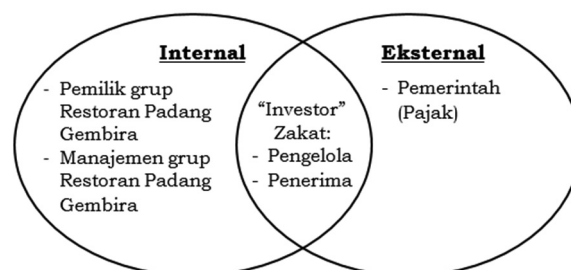
Tujuan AKBHSM adalah dihasilkan-nya informasi kinerja keuangan perusahaan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan untuk tujuan pengambilan keputusan dan pengendalian. Pihak tersebut adalah para pemangku kepentingan yang agak berbeda dengan pemangku kepentingan pada perusahaan yang dikelola secara modernis. Pengguna laporan keuangan bagi-hasil sistem *mato* dilukiskan pada Gambar 5.

Pengguna informasi laporan keuangan perusahaan adalah pihak internal dan pihak eksternal. Pihak internal terdiri dari karyawan dan tim manajemen PT. GEMBIRA. Sementara itu, untuk pihak eksternal adalah pihak pemerintah, dalam hal ini untuk kebutuhan perpajakan. Sementara itu, ada dua pihak yang dalam kasus PT. GEMBIRA, dapat dikelompokkan sebagai pihak internal dan sekaligus eksternal yaitu investor, tim pengelola, dan penerima zakat.

Produk informasi keuangan AKBHSM harus kokoh dan berkualitas karena nasib seluruh pemangku kepentingan ditentukan oleh kualitas laporan tersebut. Karyawan menunggu informasi untuk mengetahui berapa penghasilan per *mato* yang diperoleh dalam periode tertentu, karena dengan informasi penghasilan per *mato* mereka dapat menghitung sendiri penghasilan setiap 100 hari kerja yaitu “penghasilan per *mato*” dikali dengan jumlah *mato* yang dimilikinya. Informasi “penghasilan per *mato*” dihasilkan dari laporan laba-rugi bagi-hasil.

Informasi keuangan dibutuhkan oleh manajemen dan pemilik di samping pencapaian operasional per periode dalam bentuk informasi laba-rugi bagi-hasil sistem *mato*, informasi posisi keuangan, laporan perubahan modal, dan laporan keuangan konsolidasi. AKBHSM sampai saat ini belum membuat laporan posisi keuangan setiap cabang dan laporan keuangan konsolidasinya.

Para investor, sesuai kesepakatan dengan tim manajemen PT. GEMBIRA, tidak dilibatkan dalam operasional perusahaan. Hal ini adalah salah satu keunikan dari penyelenggaraan bisnis berbasis sistem *mato*, yaitu pihak mayoritas yang menanamkan modalnya tidak memiliki kendali atas pengelolaan usaha. Salah satu bentuk yang paling ekstrim adalah tipe III, pada Gambar 2, yang melukiskan pendanaan usaha di salah satu cabang sebesar 100% oleh investor, sebaliknya setoran dana dari PT. GEMBIRA sebesar Rp. 0, dan PT. GEMBIRA dalam hal ini hanya “menyetorkan” nama besar bisnisnya saja melalui merek, menyiaipkan tim manajemen, serta karyawan yang akan mengelola restoran. Dalam kasus Tipe III ini tetap saja investor tidak memiliki kendali terhadap operasional perusahaan. Artinya, pemilik sebesar Rp. 0 (PT. GEMBIRA) tetap sebagai pihak *controlling interest* (CI) atas kepemilikan 100% oleh investor, yang diposisikan sebagai pihak *non-controlling interest* (NCI). Hal demikian terjadi sesuai aturan yang telah disepakati oleh kedua belah pihak melalui kontrak perjanjian. Oleh sebab itu, peran akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato* sangat penting agar bisnis ini terlaksana dengan baik. Dengan kata lain, “kerja sama” dengan cara seperti ini dapat dijalankan karena ditopang dengan AKBHSM yang memadai, diselenggarakan dengan prinsip menjaga kepercayaan, transparan, akuntabel, adil, dan prinsip satu rupiah milik bersama (Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2015:192-193).



Gambar 5. Pengguna Laporan Keuangan Bisnis dengan Sistem Mato

Informasi AKBHSM juga akan digunakan untuk memungut zakat, 2.5% dari laba kotor, yang dipungut oleh manajemen zakat grup Restoran Padang Gembira. Pengelolaan zakat di grup Restoran Padang Gembira telah dilaksanakan secara formal dengan manajemen sendiri yang telah dimasukkan dalam struktur organisasi perusahaan.

Saat ini laporan keuangan bagi-hasil sistem *mato* dengan semua keunikannya belum sesuai dengan ketentuan perpajakan terutama ciri khasnya yang tidak memasukkan “beban upah dan gaji” dan “beban penyusutan” sebagai unsur harga pokok produk. Di samping itu, juga perhitungan “beban penyusutan” tidak sesuai pula dengan peraturan fiskal yang berlaku sehingga pihak manajemen harus bekerja keras menyesuaikan laporan keuangan dengan aturan perpajakan.

Merancang AKBHSM dengan Double Entry Bookkeeping. Akuntansi Pusat-Cabang diperlukan pada saat pembukaan cabang baru, kantor pusat (PT. GEMBIRA) menyalurkan sejumlah dana yang berasal dari investor tertentu. Maka, dibutuhkan pencatatan akuntansi atas transaksi pusat-cabang mengikuti tiga tipe kepemilikan dan hubungan pusat-cabang. Pencatatan dilakukan baik di kantor pusat maupun cabang restoran mengikuti pencatatan akuntansi *double entry bookkeeping* untuk transaksi kantor pusat dan kantor cabang.

Pencatatan transaksi pusat-cabang tipe 1 (pemilik cabang 100%) dilakukan oleh Bapak INF (PT.X). Adapun pencatatannya sebagai berikut.

Buku Kantor Pusat

(Dr) Cabang	xx
(Cr)Kas	xx
(Cr)Persediaan	xx
(Cr)Peralatan	xx
(Cr)Bangunan	xx

Buku Kantor Cabang

(Dr)Kas	xx
(Dr)Persediaan	xx
(Dr)Peralatan	xx
(Dr)Bangunan	xx
(Cr)Kantor Pusat	xx

Pencatatan Transaksi Pusat-Cabang tipe 2, yaitu pemilik cabang restoran mayoritas oleh investor dan minoritas Bapak INF (PT. GEMBIRA). Berbeda dengan tipe satu, pada tipe dua Bapak INF (PT. GEMBIRA) tidak lagi menjadi pemegang kepemilikan

100% di cabang, tetapi menjadi pemegang kepemilikan minoritas di cabang. Misalnya dalam transaksi setoran kas, persediaan, dan peralatan kepemilikan Bapak INF 5% dari total modal di cabang, sisanya 95% (mayoritas) yang lain didanai oleh investor, maka pencatatan di kantor cabang menimbulkan “modal cabang”.

Buku Kantor Pusat

(Dr)Cabang	xx
(Cr)Kas	xx
(Cr)Persediaan	xx
(Cr)Peralatan	xx

Buku Kantor Cabang

(Dr)Kas	xx
(Dr)Persediaan	xx
(Dr)Peralatan	xx
(Dr)Perlengkapan	xx
(Dr)Bangunan	xx
(Cr)Kantor Pusat	xx
(Cr)Modal Cabang	xx

Pencatatan Transaksi Pusat-Cabang tipe 3, yakni pemilik cabang 100% oleh Investor. Bapak INF tidak memiliki setoran modal sama sekali di cabang, pembukaan cabang restoran didanai 100% oleh investor. Tim manajemen di cabang tetap dikendalikan oleh kantor pusat (manajemen PT. GEMBIRA). Catatan akuntansi hanya dilakukan di cabang.

Buku Kantor Pusat

Tidak ada jurnal/pencatatan transaksi Pusat-cabang

Buku Kantor Cabang

(Dr)Kas	xx
(Dr)Persediaan	xx
(Dr)Peralatan	xx
(Dr)Perlengkapan	xx
(Dr)Bangunan	xx
(Cr)Modal Cabang	xx

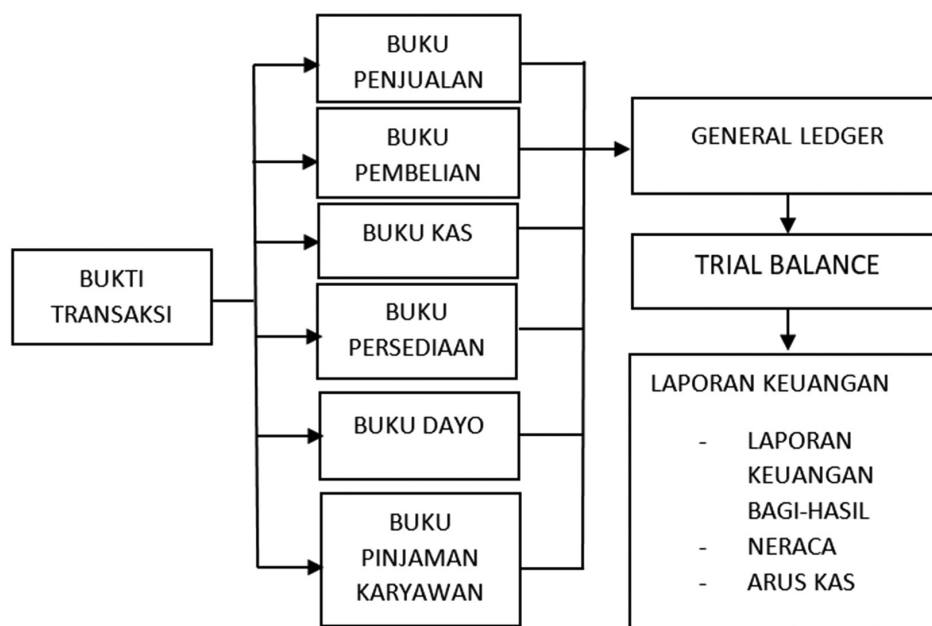
Proses modifikasi penyelenggaraan akuntansi di setiap cabang dilakukan dengan merancang ulang akuntansi dari *single entry bookkeeping* menjadi *double entry bookkeeping*. Untuk itu dilakukan tambahan proses akuntansi. Setelah menyelenggarakan buku-buku pembantu, kemudian dibuat perancangan akun-akun buku besar (*general ledger*), seterusnya dibuatkan *trial balance*, dan kemudian dihasilkan laporan keuangan lengkap di setiap cabang. Hasil perancangan ulang dari *single entry bookkeeping* menjadi *double entry bookkeeping* dapat dilihat di Gambar 6.

Transformasi dari Akuntansi Manajemen Menjadi Akuntansi Keuangan. Setelah perancangan dilakukan sebelumnya, selanjutnya dibuatkan skema pembukuan di setiap cabang PT. GEMBIRA mengikuti irama proses bisnis berbasis sistem *mato*. Hal ini dapat dilihat pada Gambar 7.

Gambar 7 melukiskan skema pembukuan menggunakan akun “T” (*general ledger*), di setiap cabang restoran, apa adanya, yang masih berlaku saat ini, mengikuti irama proses bisnis sistem *mato*. Berdasarkan skema pembukuan terlihat bahwa ciri utama sistem *mato* adalah tidak adanya “upah dan gaji”, sehingga akun “T” digambarkan dengan tanda silang (X) yang artinya karyawan di perusahaan itu tidak diposisikan sebagai faktor produksi sebagaimana lazimnya akuntansi modernis memosisikan para pekerja di sebuah industri. Itulah sebabnya mengapa harga pokok produksi perusahaan menjadi lebih kecil karena tidak memperhitungkan beban “upah dan gaji”. Hal demikian juga menegaskan bahwa bisnis berbasis sistem *mato* lebih memanusiakan manusia (pekerja) sebagai manusia yang setara di antara sesamanya. Inti proses bisnis sistem *mato* terdapat pada perlakuan terhadap para pekerja tersebut. Dari perspektif para pekerja, mereka lebih merasa terhormat dengan membawa pulang penghasilan dari hasil laba setiap periodik yang diterima berdasarkan proporsi *mato* yang dimiliki masing-masing

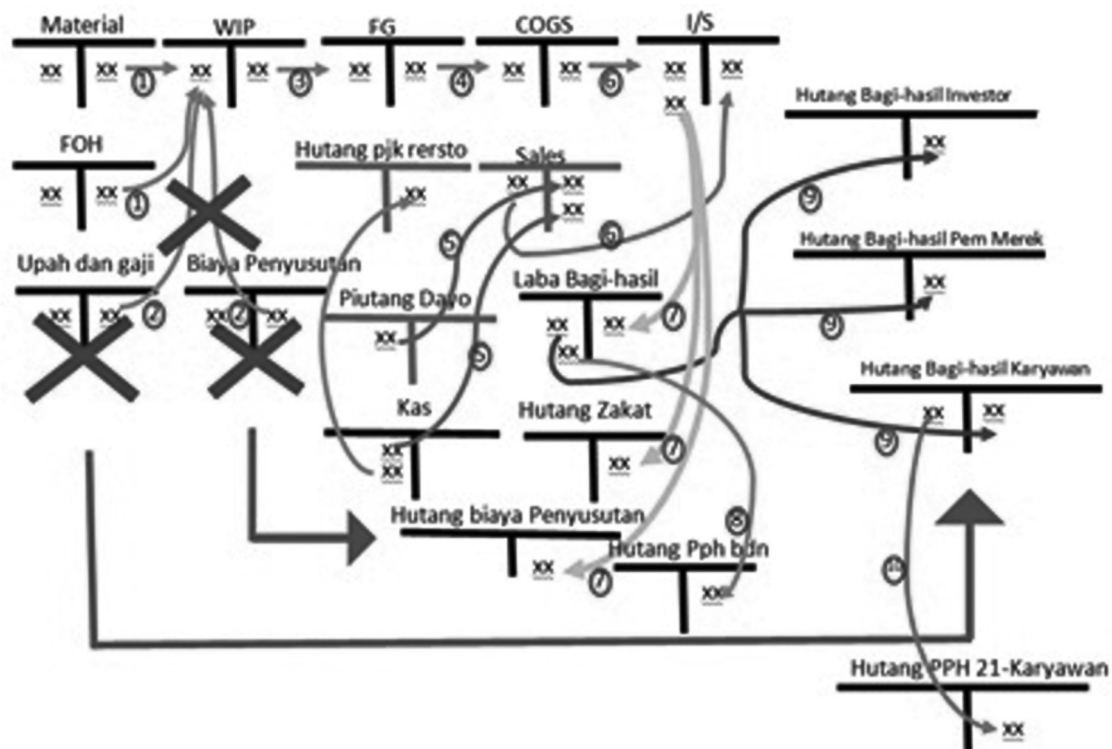
(Kelly & Tan, 2010; Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan, 2015:182-183).

Di samping itu, ada keunikan lain yang tentu saja mengandung tujuan tertentu bisnis sistem *mato*, yaitu “beban penyusutan” tidak diperhitungkan ke dalam harga pokok produksi sebagaimana lazimnya dalam aturan akuntansi modern, yang harus memperhitungkan “beban penyusutan” alat-alat produksi sebagai bagian dari “harga pokok produksi”. Dalam akuntansi bagi-hasil sistem *mato* “beban penyusutan” terhadap aset-aset produksi dihitung 10% dari laba kotor setelah dipotong zakat. Perlakuan “beban penyusutan” ini menjadi tidak lazim ditinjau dari akuntansi modern disebabkan, *pertama* tidak diperhitungkan ke dalam biaya produksi sehingga laba kotor terhitung lebih besar. *Kedua*, hasil pemotongan “beban penyusutan” langsung disetorkan tunai ke investor. Hal ini berarti setoran tunai yang berasal dari “beban penyusutan”, merupakan bentuk pengembalian modal yang ditanamkan investor. Meskipun tidak terlihat di dalam Gambar 7 bahwa “beban penyusutan” didebit dan akun “akumulasi penyusutan” dikredit, sebetulnya hal itu terjadi yaitu debit akun “beban penyusutan” dan kredit “akumulasi penyusutan”. Bukan hanya hal itu, tetapi terjadi juga transaksi pengurangan modal ketika pembayaran tunai kepada investor atas “beban penyusutan”. Pencatatan yang dilakukan debit akun “utang



Gambar 6. Modifikasi AKBHSM dengan Double Entry Bookkeeping

Sumber: Perancangan ulang oleh penulis, penyajian mengadopsi Abubakar (2016:4)



Gambar 7. Skema Pembukuan di Setiap Cabang PT. GEMBIRA

beban penyusutan”, dan kredit akun “kas”. Ciri yang *ketiga* adalah “beban zakat” yang dipotong 2,5% dari laba kotor. Kebijakan ini hanya berlaku di grup Restoran Padang Gembira, sementara hasil pengamatan penulis di Restoran Padang merek lain, yang menggunakan sistem *mato*, umumnya tidak melakukan pemotongan zakat 2,5% dari laba kotor. Namun, secara keseluruhan AK-BHSM bila ditinjau dari perspektif laba-rugi fiskal, membutuhkan koreksi fiskal yang signifikan dalam rangka memenuhi kewajiban perpajakan grup Restoran Padang Gembira. Sebagaimana yang telah disampaikan sebelumnya bahwa informasi yang dihasilkan oleh akuntansi bagi-hasil sistem *mato* saat ini terbatas hanya pada laporan laba-rugi bagi-hasil, tetapi tidak terdapat laporan posisi keuangan perusahaan baik di awal maupun di akhir periode, baik di tingkat cabang maupun di kantor pusat.

Pengembangan tahap pertama: skema pembukuan menggunakan akun “T”. Berdasarkan kelemahan-kelemahan yang terdapat pada penyelenggaraan akuntansi bagi-hasil sistem *mato* yang dijalankan saat ini, maka pengembangan tahap pertama dilakukan usulan penyempurnaan “akuntansi keuangan” agar dapat mengurangi koreksi fiskal. Walaupun hasil pengembangan

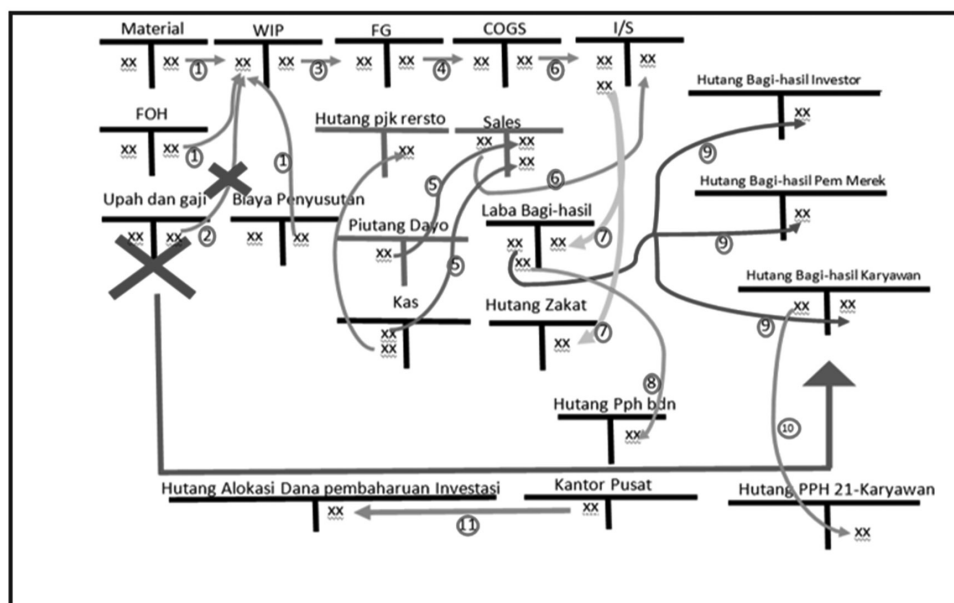
skema pembukuan perusahaan telah dilakukan, koreksi fiskal tetap terjadi karena ciri utama sistem *mato* adalah tidak adanya “upah dan gaji”, sementara peraturan perpajakan menyatakan beban upah dan gaji harus diperhitungkan pada perhitungan laba rugi. Dengan demikian hasil pengembangan yang dilakukan: (1) “penyusutan” atas aset-aset produksi dibebankan sebagai biaya produksi (bagian dari *Work In Process*), dan penyusutan aset-aset nonproduksi dimasukkan ke dalam beban administrasi dan pemasaran; (2) saat terjadinya “beban penyusutan” dicatat sebelah debit dan akun “akumulasi penyusutan” di kredit, sebagai *contra account* untuk aset; (3) dalam mengakomodasi kebijakan perusahaan yang tetap menyetorkan dana yang terbentuk dari akun “beban penyusutan” kepada investor untuk periode 100 hari, maka dibutuhkan pembukaan akun “utang alokasi dana pembaruan investasi”, yang posisinya adalah “cicilan” atas pengembalian modal investor, dengan mendebit “modal” dan mengkredit “utang alokasi dana pembaruan investasi”; (4) akun “utang alokasi dana pembaruan investasi” merupakan akun kewajiban pengganti “utang biaya penyusutan”, yang nantinya dibayarkan kepada investor, bersamaan dengan pembagian bagi-hasil setiap 100 hari

kerja; (4) laba periodik tetap mengikuti pola yang sudah ada, yang berlaku saat ini, yaitu laba dibagi habis seluruhnya kepada: karyawan, pemilik merek, dan investor; (5) dalam rancangan ini akun-akun pajak adalah estimasi penulis; (6) dari uraian di atas tampak bahwa bagi-hasil sistem *mato* relatif kurang sejalan dengan prinsip dasar akuntansi *going concern* karena dalam sistem ini terdapat pengembalian dana modal kepada investor setiap periodik sebesar nilai “penyusutan” yang didasarkan pada pencapaian laba rugi. Tujuannya adalah dana tersebut akan digunakan kembali oleh investor untuk melakukan perbaikan-perbaikan outlet atau memperbaharui investasi. Skema pembukuan hasil pengembangan tahap pertama dapat dilihat pada Gambar 8 berikut.

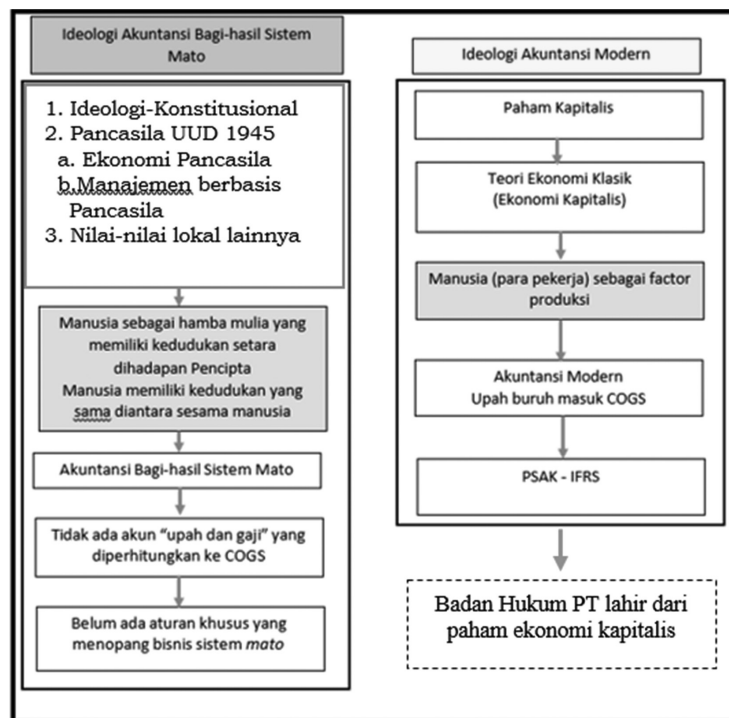
Pengembangan kedua: penggalian akar AKBHSM ke dalam ideologi konstitusional. Hanif, Ludigdo, Rahman, & Baridwan (2013b; 2015:191-194), Hanif (2015), dan Naim, Paragon, Asril, & Rasyid (1987:11) mengemukakan bahwa akar ideologi akuntansi bagi-hasil sistem *mato* adalah pada nilai-nilai Minangkabau dan sejalan dengan ideologi-konstitusional Indonesia, Pancasila dan UUD 1945 khususnya pasal 33 ayat 1. Akar ideologi tersebut berbeda dengan akar ideologi akuntansi modern yang berbasis ekonomi kapitalis. Perbedaan akar ideologi akuntansi bagi-hasil sistem *mato* dan akuntansi modern dapat dilihat pada Gambar 9 berikut ini.

Paradoks Perseroan Terbatas (PT) sebagai badan hukum. Bentuk badan hukum PT adalah lahir dari rahim ideologi bisnis modern yang berakar pada ideologi kapitalis. Hal itu tercermin dari perlakuan terhadap para pekerja yang diposisikan sebagai salah satu faktor produksi sesuai dengan teori ekonomi klasik. Sementara itu, berdasarkan Gambar 9 terlihat bahwa akar ideologi bisnis berbasis sistem *mato* (termasuk akuntansinya) adalah ideologi-konstitusional Pancasila dan UUD 1945 khususnya pasal 33 ayat 1 “ekonomi yang disusun secara bersama berdasarkan azas kekeluargaan”.

Paradoksnya, bisnis berbasis sistem *mato* (dengan akuntansinya) yang berkembang saat ini di grup Restoran Padang Gembira dipayungi badan hukum berbentuk Perseroan Terbatas (PT). Memilih PT sebagai badan hukum sebenarnya bertujuan baik yaitu agar perusahaan dapat terkoordinasi dan terkendali. Tim manajemen grup Restoran Padang Gembira tidak pernah mengira bahwa bentuk badan hukum PT tersebut sangat berbeda dengan gaya dan irama proses bisnis sistem *mato*. Hal ini dirasakan setelah munculnya beberapa masalah yang cukup membingungkan, misalnya tentang status para pekerja grup Restoran Padang Gembira dapat pula diposisikan sebagai karyawan sebagaimana lazimnya dalam hubungan industrial yang terjadi di berbagai perusahaan, tetapi manajemen grup Restoran Padang Gembira lebih melihatnya



Gambar 8. Pengembangan Skema Pembukuan Tahap Pertama



Gambar 9. Perbedaan Akar Ideologi ABHSM dan Akuntansi Modern

sebagai mitra kerja, tidak dalam konteks hubungan industrial, sebagaimana yang diatur dalam undang-undang ketenagakerjaan.

Berdasarkan hal itu, kehadiran bentuk badan hukum PT di grup Restoran Padang Gembira merupakan “baju yang terasa sempit” karena bisnis ini dikelola dengan sistem *mato* yang memiliki keunikan tersendiri. Berdasarkan analisis terhadap laporan keuangan konsolidasi grup Restoran Padang Gembira ditemukan beberapa kesulitan seperti: (1) bagaimana memosisikan “investor” yang berinvestasi di setiap cabang tetapi mereka bukanlah pemegang saham PT. GEMBIRA (perusahaan yang memayungi bisnis grup Restoran Padang Gembira); (2) kenyataannya saat ini dana yang berasal dari investor yang berposisi sebagai mayoritas dalam kepemilikan di suatu cabang, tidak memiliki otoritas sebagai pengendali (*controlling interest*), tetapi sebaliknya posisi para investor selalu pihak yang tidak memiliki otoritas untuk mengendalikan organisasi (*non controlling interest*); (3) dalam laporan keuangan konsolidasi PT. GEMBIRA sulit memosisikan modal saham yang diinvestasikan di setiap cabang restoran, yang pendanaannya mayoritas dilakukan oleh para investor, sementara jumlah investasi mereka saat ini diperkirakan mencapai sepuluh kali lebih besar daripada pendanaan yang berasal dari pemi-

lik PT. GEMBIRA.

Dalam laporan konsolidasi PT. GEMBIRA dengan seluruh cabang-cabangnya, akan sulit menempatkan posisi modal yang diinvestasikan di cabang restoran tersebut. Jika “modal yang diinvestasikan di cabang” diposisikan sebagai bagian atau unsur dari *equity*, maka menjadi tidak sesuai karena para investor yang berinvestasi di cabang bukanlah para pemegang saham PT. GEMBIRA (grup Restoran Padang Gembira), sebaliknya mereka hanya sebagai pemilik (investor) di cabang-cabang restoran tersebut.

Begitu pula, jika “modal investor di cabang” dikategorikan sebagai utang PT. GEMBIRA kepada investor, hal ini juga tidak sesuai karena pada dasarnya modal yang ditanamkan investor di cabang-cabang restoran, bukanlah utang PT. GEMBIRA kepada investor. Hal terakhir ini dapat dilihat dalam aturan main sistem bagi-hasil di grup Restoran Padang Gembira. Jika sebuah cabang restoran yang didanai 100% oleh investor dan dalam hal ini PT. GEMBIRA tidak menyetorkan dana sama sekali, kemudian investasi tersebut mengalami kebangkrutan, maka risiko kebangkrutan berada di tangan investor di cabang tersebut dan bukan menjadi tanggungjawab PT. GEMBIRA. Jadi, jika sebuah cabang memiliki nilai investasi 5 miliar rupiah, kemudian terjadi kebang-

krutan menjadi habis semua, maka tidak ada tanggung jawab keuangan PT. GEMBIRA atas kebangkrutan 5 miliar rupiah tersebut, tetapi menjadi tanggung jawab para investornya.

Dengan demikian sulit memosisikan “modal investor di cabang” dalam laporan keuangan konsolidasi PT. GEMBIRA dengan seluruh cabangnya. Ketidaksesuaian “modal investor di cabang” diposisikan sebagai bagian dari modal saham atau sebagai kewajiban dapat dipahami karena adanya ketidaksesuaian bentuk badan hukum Perseroan Terbatas yang saat ini digunakan sebagai payung hukum organisasi bisnis berbasis sistem *mato*. Bentuk badan hukum Perseroan Terbatas yang saat ini dipaksakan sebagai badan hukum di PT. GEMBIRA terasa sangat sempit sebagai “rumah” bagi bisnis berbasis sistem *mato* dengan akuntansinya. Untuk itu dibutuhkan “rumah baru yang lebih lapang” agar keunikan bisnis berbasis sistem *mato* dapat dipayungi.

Rekonstruksi AKBHSM dengan menggunakan “rumah baru yang lebih lapang”. Berdasarkan analisis yang telah disampaikan sebelumnya, maka akuntansi bagi-hasil sistem *mato* membutuhkan “rumah baru yang lebih lapang” sehingga sejalan dengan akar ideologi bisnis berbasis sistem *mato* yaitu Pancasila dan UUD 1945. Bentuk “rumah baru yang lebih lapang” tersebut bukan berbentuk koperasi tetapi semangatnya hampir sama dengan koperasi yaitu suatu bentuk usaha yang dibangun secara bersama berdasarkan azas kekeluargaan. Oleh karena itu, perlu ada kajian lintas disiplin ilmu pengetahuan untuk mengkaji bentuk badan hukum yang sesuai, yang melibatkan para ahli: hukum bisnis, hubungan industrial, perpajakan, dan akuntansi. Harapannya agar dihasilkan suatu bentuk badan hukum tersendiri yang sejalan dengan bisnis berbasis sistem *mato* (dengan akuntansinya).

Bisnis bagi-hasil sistem *mato* dengan badan hukum baru tersebut membutuhkan akuntansi keuangan yang sejalan dengan proses bisnis tersebut. Untuk itu, dibutuhkan rekonstruksi AKBHSM. Rekonstruksi bertujuan agar AKBHSM benar-benar mencerminkan apa yang diinginkan oleh ideologi -konstitusional Indonesia yaitu ekonomi yang disusun sebagai usaha bersama berdasarkan azas kekeluargaan. Hal yang terakhir ini perlu diupayakan terus menerus agar dihasilkan sistem akuntansi yang

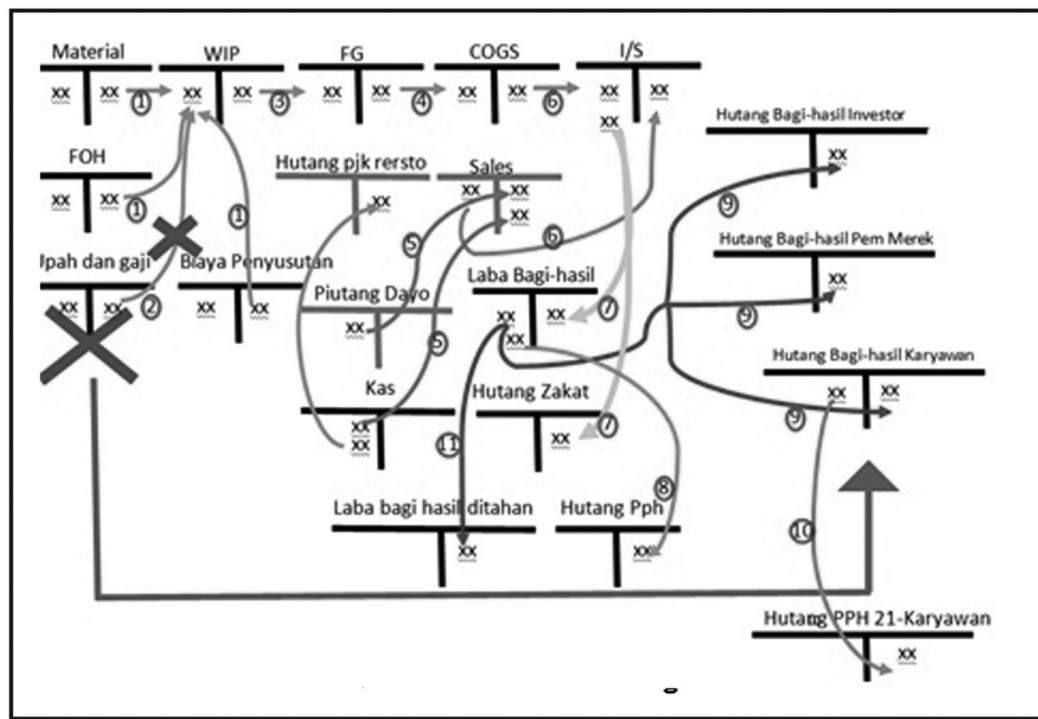
mencerminkan “Ekonomi Berbasis Sistem *Mato* sebagai Perwujudan Sistem Ekonomi Berbasis Ideologi-Konstitusional Indonesia”. Rekonstruksi bagi-hasil sistem *mato* tersebut digambarkan dalam Gambar 10.

Berdasarkan Gambar 10 tersebut dihasilkan sebuah konstruksi akuntansi baru yang disusun dengan asumsi bentuk badan hukum imajiner, yaitu “badan hukum Bisnis Berbasis Sistem *Mato*”. Rekonstruksi akuntansi AKBHSM yang baru dengan ciri-ciri (1) tidak ada setoran dana tunai kepada investor sebagai “utang alokasi dana pembaruan investasi”, dengan demikian jumlah modal yang diinvestasikan investor di setiap cabang tidak berkurang. Modal cabang mencerminkan kepemilikan dan hak investor dalam arti sesungguhnya, melalui “badan hukum bisnis berbasis sistem *mato*”; (2) untuk tujuan pengembangan usaha yang dilakukan secara gotong royong, maka dalam AKBHSM baru harus ada laba bagi-hasil yang tidak dibagi yang disebut “laba bagi-hasil ditahan” sejumlah tertentu (sekian persennya) sesuai kesepakatan antara semua pemangku kepentingan. Maka, saat membagi laba bagi-hasil akan timbul satu akun baru, yaitu “laba bagi-hasil ditahan”.

(Dr) Laba bagi-hasil	XX
(Cr) Utang Laba bagi-hasil-investor	XX
(Cr) Utang Bagi-hasil Pem Merek	XX
(Cr) Utang Bagi-hasil Karyawan	XX
(Cr) laba bagi-hasil ditahan	XX

Akun “laba bagi-hasil ditahan” adalah milik pemangku kepentingan sesuai dengan proporsi pembagian bagi-hasil yang disepakati yaitu: karyawan 50%, investor 35%, dan pemilik merek 15%, di setiap cabang. Dana bersama ini dapat digunakan untuk pengembangan usaha, misalnya membuka cabang baru. Ketika cabang baru dibentuk, maka pada titik ini karyawan telah “berganti kulit” dari awalnya, hanya sebagai pekerja, berubah menjadi pemilik. Badan hukum bisnis berbasis sistem *mato* harus dapat mengakomodasi para pekerja untuk mengubah nasib menjadi pemilik saham restoran. Hal terakhir ini adalah modifikasi akuntansi sistem *mato* yang mencerminkan pula penggabungan konsep sistem *mato*, koperasi, dan syariah (Hanif, 2015).

Penggabungan konsep akuntansi Timur dan Barat - merupakan sinergi dari sistem *mato*, koperasi, syariah, dan akun-



Gambar 10. Rekonstruksi Akuntansi Bagi-hasil Sistem Mato

tansi modern - itulah yang disebut dengan akuntansi baru yakni akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato* (AKBHSM). Akuntansi baru ini diharapkan memperkaya konsep akuntansi di luar akuntansi *mainstream*, yang telah dilakukan sebelumnya oleh peneliti lain, seperti akuntansi berdasarkan nilai-nilai syariah yang menawarkan beberapa laporan akuntansi sebagai bentuk pertanggungjawaban, seperti : *The Statement of Commitment on Tawhid*, *The Statement of God's Rahmat*, *The Statement of God's Amanah* (Triyuwono, 2013). Jika akuntansi syariah didasarkan pada nilai-nilai Islam, akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato* yang ditawarkan tersebut merupakan sinergi dari berbagai konsep yaitu: sistem *mato*, koperasi, syariah, dan akuntansi modern. Hal terakhir ini agaknya dapat disebut sebagai konsep akuntansi yang lebih nasionalis dan relatif sejalan dengan ideologi-konstitusional Indonesia.

SIMPULAN

Saat ini grup Restoran Padang Gembira masih menerapkan akuntansi bagi-hasil sistem *mato* dengan pendekatan *single entry bookkeeping* parsial. Pembukuan diselenggarakan untuk setiap cabang dengan mencatatkan seluruh transaksi ke dalam berba-

gai buku pembantu, seperti: buku penjualan, buku kas, buku pinjaman, buku *dayo*, buku catatan persediaan, dan buku pembelian. Dari buku-buku pembantu tersebut, kemudian langsung diperhitungkan ke dalam laporan laba rugi untuk setiap 100 hari kerja. Tidak ada proses pencatatan transaksi ke dalam buku besar atau *general ledger*. Singkatnya, penyelenggaraan akuntansi saat ini dilakukan dengan sangat sederhana dan disusun dengan kebiasaan dan cara-cara yang disepakati bersama antara pemilik merek (Bapak INF), para investor, dan para karyawan. Fokus utama penyelenggaraan akuntansi adalah untuk tujuan pembagian hasil per 100 hari kerja, terutama laporan bagi-hasil per 100 hari untuk menentukan hak bagi-hasil untuk karyawan yang tidak mendapatkan upah dan gaji tetap setiap bulan. Di samping itu, laporan bagi-hasil juga diperlukan untuk keperluan penghitungan zakat yang harus dikeluarkan dari pencapaian laba per 100 hari, informasi hak bagi-hasil untuk pemilik merek (Bapak INF) dan para investor. Namun, praktik akuntansi bagi-hasil yang sederhana tersebut merupakan cikal bakal dari model akuntansi bagi-hasil sistem *mato*.

Sejalan dengan berkembangnya perusahaan yang diikuti dengan semakin kom-

pleksnya transaksi, pendekatan *single entry bookkeeping* parsial yang saat ini berlangsung di Restoran Padang Gembira dirasa kurang dapat memenuhi kebutuhan informasi yang lengkap mengenai perkembangan ekonomi dan keuangan perusahaan. Maka dari itu, dilakukan transformasi dari akuntansi sederhana pendekatan *single entry bookkeeping* parsial menjadi akuntansi dengan *double entry bookkeeping* dan sekaligus menawarkan penyelenggaraan akuntansi yang lebih baik dan lengkap, baik di kantor pusat maupun di setiap cabang. Transformasi tersebut menghasilkan akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato* (AKBHSM), tetapi AKBHSM ini perlu “dijernihkan” dengan rekonstruksi AKBHSM agar lebih sempurna, yaitu yang sejalan dengan ideologi-konstitusional dengan menyinergikan nilai-nilai yang terkandung di dalamnya.

Sinergi oposisi biner akuntansi bagi-hasil sistem *mato* (akuntansi Timur) dan akuntansi modern (akuntansi Barat) adalah upaya menggabungkan kekuatan dari setiap unsur akuntansi pada setiap aliran dalam rangka menghasilkan akuntansi keuangan bagi-hasil sistem *mato* yang relatif sejalan dengan ideologi-konstitusional Indonesia.

Agar AKBHSM hasil sinergi tersebut dapat dilaksanakan, dibutuhkan bentuk badan hukum baru yang merupakan “rumah bersama” antara investor, karyawan, dan pemilik PT. GEMBIRA. Hal demikian disebabkan badan hukum PT saat ini telah membuat jarak antara karyawan, investor, dan pemilik merek. Bentuk “rumah bersama” tersebut harus dapat mengakomodasi keunikan proses bisnis sistem *mato* yang meliputi keunikan perlakuan terhadap sumber daya manusia, dan keunikan hubungan industrial.

Hasil rekonstruksi AKBHSM menghasilkan akuntansi yang relatif sejalan dengan ideologi-konstitusional. Hal ini terlihat, karyawan dimungkinkan untuk mengubah nasib menjadi pemilik dalam perusahaan yang tercermin dari akun “laba bagi-hasil ditahan” sebab akun tersebut milik tiga pihak yakni karyawan 50%, investor 35%, dan pemilik merek 15%. Bila modal yang berasal dari “laba bagi-hasil ditahan” nantinya digunakan untuk membuka cabang baru restoran, maka pada saat itu para pekerja restoran telah berubah dari seorang pekerja restoran menjadi pemilik di cabang restoran baru tersebut.

DAFTAR RUJUKAN

- Abubakar, H. (2016). *Akuntansi Perusahaan Manufaktur*. Tidak dipublikasikan.
- Djamhuri, A. (2011). Ilmu Pengetahuan Sosial dan berbagai Paradigma dalam Kajian Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 2(1), 147-185.
- Efferin, S. (2015). Akuntansi, Spritualitas dan Kearifan Lokal: Beberapa Agenda Penelitian Kritis. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(3), 466-480. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.12.6037>
- Hanif, Ludigdo, U., Rahman, A. F., & Baridwan, Z. (2013a). Memaknai Corporate Governance Berbasis Kearifan Lokal. In *Seminar Nasional Akuntansi*. Manado.
- Hanif, Ludigdo, U., Rahman, A. F., & Baridwan, Z. (2013b). Refleksi Nilai-Nilai Pancasila Dalam Akuntansi Bagi Hasil. In *Simposium Nasional Akuntansi*. Manado.
- Hanif, Ludigdo, U., Rahman, A. F., & Baridwan, Z. (2015). *Akuntansi Bagi-Hasil Sistem Mato: Etnografi Bisnis Restoran Padang*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Hanif. (2015a). Introducing *Mato* Based Profit-Sharing Accounting and its Synergy with Cooperative and Sharia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 1223-1230. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.163>
- Hanif. (2015b). Management Control System Design: An Interpretive Ethnography. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 119-126. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.018>
- Hanif. (2015c). Pencarian Makna di balik Akuntansi Kewirausahaan Berbasis Kearifan Lokal. *Jurnal Akuntansi*, 4(1), 1-20.
- Hines, R. D. (1992). Accounting: Filling the Negative Space. *Accounting, Organization, and Society*, 17.(3/4):3.
- Kamayanti, A. (2016). *Metode Penelitian Kualitatif Akuntansi*. Jakarta: Yayasan Rumah Peneleh.
- Kelly, K., & Tan, P. M. S. (2010). The Effects of Profit-Sharing Contract and Feedback on the Sustainability of Cooperation. *Journal of Management Accounting Research*, 22(1), 251-269. <https://doi.org/10.2308/jmar.2010.22.1.251>
- Mulawarman, A. D. (2010). Integrasi Paradigma Akuntansi: Refleksi atas Pendekat-

- an Sosiologi dalam Ilmu Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 1(1), 155–171.
- Mulawarman, A. D. (2011). *Akuntansi Syariah:Teori, Konsep dan Laporan Keuangan*. Malang: Bani Hasyim Press.
- Naim, M., Paragon, W., Asril, Z., & Rasyid, F. (1987). *Jurus Manajemen Indonesia* (1th ed.). Jakarta: Yayasan Obor Indonesia.
- Pertiwi, I. D. A. E., & Ludigdo, U. (2013). Implementasi Corporate Social Responsibility Berlandaskan Budaya Tri Hita Karana. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(3), 330–507.
- Randa, F., & Daromes, F. E. (2014). Transformasi Nilai Budaya Lokal Dalam Membangun Akuntabilitas Organisasi Sektor Publik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 5(3), 477–484.
- Sirajudin. (2013). Interpretasi Pancasila dan Islam untuk Etika Profesi Akuntan Indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(3), 456–466.
- Sitorus, J. H. E. (2015). Membawa Pancasila Dalam Suatu Definisi Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(2), 175–340.
- Triyuwono, I. (2003). Sinergi Oposisi Biner: Formulasi Tujuan Dasar Laporan Keuangan Akuntansi Syari'ah. *IQTISAD: Journal of Islamic Economics*, 4(1), 79–90.
- Triyuwono, I. (2012). *Akuntansi Syariah:Perspektif, Metodologi, dan Teori Akuntansi syariah* (3rd ed.). Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada.
- Triyuwono, I. (2013). So, What is Sharia Accounting? *Imanensi*, 1(1), 1–74.