

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam melakukan penelitian ini, peneliti tidak lepas mengambil beberapa referensi dari penulis-penulis sebelumnya yang hampir memiliki kesamaan dengan bahan yang diteliti. Peneliti mengambil referensi dari penelitian yang dilakukan Sangeroki (2013) yang berjudul “Ukuran Perusahaan dan Margin Laba Kotor terhadap Pemilihan Metode Penilaian Persediaan di Perusahaan Manufaktur”. Populasi dalam penelitian ini mengambil semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2007 sampai 2010 yaitu sebanyak 151 perusahaan. Namun yang bisa digunakan menjadi sampel hanya 60 perusahaan yang memenuhi kriteria saja. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan regresi logistik yang dilakukan secara bersama sama bagi kedua variabel yaitu ukuran perusahaan dan margin laba kotor dengan tingkat signifikansi 5%. Dari Hasil pengujian dengan regresi logistik menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. Perusahaan perusahaan besar cenderung memilih menggunakan metode rata-rata yang dapat menurunkan laba sehingga menghemat pajak, sedangkan perusahaan perusahaan kecil cenderung untuk memilih menggunakan metode FIFO yang dapat menaikkan laba. Sedangkan terhadap variabel margin laba kotor secara signifikan tidak berpengaruh terhadap pemilihan metode persediaan. Perusahaan cenderung tidak terpengaruh dengan besarnya laba kotor dalam pemilihan metode penilaian persediaan perusahaan. Jurnal EMBA Vol.01, No.03 September hal:1185-1192 ISSN : 2303-1174.

Penelitian yang dilakukan oleh Siallagan (2012) dalam Rani (2017) yang berjudul :”Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Pemilihan Metode Akuntansi Persediaan Pada Perusahaan Industri Manufaktur Yang Terdaftar di BEI”. Dari hasil analisis data dan pembahasan diketahui Variabilitas Persediaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pemilihan metode persediaan. Variabilitas persediaan yang semakin besar

akan menurunkan probabilitas perusahaan menggunakan metode persediaan *average*, Variabilitas laba dan Intensitas persediaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pemilihan metode persediaan. *Jurnal Manajemen* Vol.1 No.1, Februari 2012, ISSN : 2089-7375.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sangadah dan Kusmuriyanto (2014) yang berjudul:“ Analisis Metode Pemilihan Akuntansi Persediaan Pada Perusahaan Manufaktur”. Hasil penelitian ini adalah sebagai berikut pemilihan metode akuntansi persediaan rata-rata tertimbang lebih dipilih oleh sebagian besar perusahaan yang tergolong perusahaan besar dibandingkan penggunaan metode FIFO. Hasil pengujian univariat mendapatkan bukti bahwa variabel variabilitas persediaan dan margin laba kotor berbeda signifikan antara perusahaan perusahaan yang memilih metode akuntansi persediaan FIFO dan rata-rata tertimbang. Hasil pengujian multivariat dengan menggunakan regresi logistic mendapatkan bukti bahwa variabel variabilitas persediaan berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode akuntansi persediaan sedangkan variabel ukuran perusahaan, intensitas persediaan, margin laba kotor, variabilitas laba akuntansi, variabilitas harga pokok penjualan, Financial leverage dan likuiditas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap pemilihan metode akuntansi persediaan. *Accounting Analysis Journal* AAJ No. 03, Tahun 2014, ISSN :2252-6765

Peneliti juga mengambil beberapa dari referensi lain seperti dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Suzan (2015) berjudul “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Perputaran Persediaan dan Variabilitas Harga Pokok Penjualan terhadap pemilihan Metode penilaian Persediaan studi empiris Perusahaan Manufaktur Sektor Industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2009 – 2013”. Dari hasil penelitian tersebut bahwa ukuran perusahaan, perputaran persediaan dan variabilitas harga pokok penjualan berpengaruh secara signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. Hal ini dapat terlihat dari hasil SPSS bahwa  $H_0$  1 diterima, karena pada pengujian menunjukkan signifikansi 0,018 ( $0,018 < 0,05$ ) artinya adanya pengaruh

signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. *Journal of Management* Vol.02 Nomor: 02 Agustus 2015, Hal:1699 ISSN : 2355 - 9357

Penelitian yang dilakukan oleh Mahardika et al. yang dilakukan pada tahun 2015 yang menganalisis faktor – faktor yang berpengaruh terhadap pemilihan metode akuntansi persediaan pada perusahaan manufaktur. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dengan banyaknya jumlah yang dapat dijadikan sampel sebanyak 150 data dari 132 perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2011 – 2013. Proses analisis data dalam penelitian ini adalah untuk mengolah data dengan menggunakan aplikasi IBM versi.22 dengan hipotesis diuji dengan tingkat signifikan 5%. Hasil penelitian tersebut bahwa variabilitas persediaan dan ratio lancar berpengaruh secara signifikan sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. *Jurnal Akuntansi & Pendidikan* Vol. 04 No. 02, Oktober 2015 ISSN : 2477-4995

Dalam Penelitian yang dilakukan oleh Ibarra (2008) dalam (Hutahaean dan Muda, 2014) yang berjudul: “*Choice of Inventory Costing Method of Selected Companies in The Philippines*”. Penelitian ini menjelaskan perusahaan dalam mempertimbangkan untuk memilih metode penilaian persediaan (FIFO dan *Average*) di Perusahaan Manufaktur Philipina dalam sub sektor industri barang konsumsi. Perusahaan dalam memilih metode penilaian persediaan dengan mempertimbangkan resiko terjadinya barang usang, barang rusak, dan variabilitas persediaan terhadap penghematan pajak. Dari hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa yang menjadi pertimbangan perusahaan dalam menentukan metode penilaian persediaan yang berkaitan dengan barang rusak, barang usang dan variabilitas persediaan tidak ada pengaruh dalam penghematan pajak yang dilakukan oleh perusahaan. *Journal of International Bussiness Research* Vol. 7, Special Issue 1, 2008. Philippines ISSN : 1544-0222.

Penelitian yang dilakukan oleh Thogori dan Ghatenya (2014) dalam (Rani, 2017) yang berjudul “*Role of Inventory Management on Customer Satisfaction among the Manufacturing Firm in Kenya :A Case Study of Delmonte Kenya*”. Penelitian ini

menerapkan desain penelitian studi kasus, karena hanya satu entitas yang dipelajari dengan tujuan akhir berupa pengumpulan data dari responden tentang peran manajemen persediaan pada kepuasan persediaan. Semua responden (100%) setuju bahwa perusahaan mengalami kekurangan dalam hal persediaan. Penelitian ini juga menemukan bahwa manajemen persediaan juga terhalang dalam oleh waktu yang panjang sehingga menyebabkan keterlambatan persediaan dalam organisasi. Penundaan dalam pemesanan memiliki hubungan negatif yang kuat dan signifikan kepada kepuasan pelanggan. Ini berarti bahwa peningkatan keterlambatan permintaan barang mengakibatkan penurunan kepuasan pelanggan. Organisasi harus berusaha untuk mengurangi *lead time* antara pemesanan dan penerimaan. Hal ini dapat ditingkatkan melalui berbagi informasi manajemen persediaan yang tepat dan kolaborasi dengan pemasok sehingga barang tersedia ketika mereka dibutuhkan untuk menghindari kehabisan stok serta biaya penangguhan stok. *International Journal of Academic Research in Business and Sosial Sciences January 2014, Vol.4 No.1, ISSN :2222-6990.*

Penelitian lain yang dilakukan oleh Shardeo (2015) dalam (Rani, 2017) yang berjudul “*Impact of Inventory Management on the Financial Performance of the firm*”. Data untuk penelitian ini adalah data sekunder dan diambil dari berbagai sumber. Penelitian tersebut mengambil data tiga perusahaan manufaktur baja utama dari India. Perusahaan – perusahaan itu adalah SAIL, TATA Steel dan JWS Steel. Setelah mengumpulkan data kemudian mengkorelasikan perputaran persediaan dengan profitabilitas perusahaan menggunakan konsep korelasi person dan menganalisa untuk menunjukkan dampak dari manajemen persediaan pada profitabilitas perusahaan. Dari hasil penelitian tersebut adalah perusahaan manufaktur harus menginstal teknik pengendalian persediaan yang optimal atau meningkatkan perputaran aset mereka sebanyak mungkin. Juga dengan analisis yang berbeda dapat disimpulkan bahwa ratio perputaran persediaan berkorelasi dengan laba bersih perusahaan. *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM) e-ISSN: 2278-*

487X, p-ISSN: 2319-7668. Volume 17, Issue 4. Ver.VI (Apr.2015), PP 01-12. Tabel penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel. 2.1.

**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu**

| <b>Nama Peneliti</b>    | <b>Judul Penelitian</b>   | <b>Variabel</b>   | <b>Hasil Penelitian</b>   |
|-------------------------|---|---|---|
| Sangeroki               | Ukuran Perusahaan dan Margin Laba Kotor terhadap Pemilihan Metode Penilaian Persediaan di Perusahaan Manufaktur.                  | 1. Ukuran Perusahaan<br>2. Margin Laba Kotor  | Hanya Ukuran Perusahaan saja berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan.   |
| Siallagan               | Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Pemilihan Metode Akuntansi Persediaan Pada Perusahaan Industri Manufaktur Yang Terdaftar di BEI | 1. Variabilitas Persediaan<br>2. Variabilitas Laba<br>3. Intensitas Persediaan  | Dari penelitian tersebut hanya Variabilitas Persediaan yang berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan.  |
| Sangadah & Kusmuriyanto | Analisis Metode Pemilihan Akuntansi Persediaan Pada Perusahaan Manufaktur   | 1. Variabilitas Persediaan<br>2. ukuran perusahaan<br>3. intensitas persediaan<br>4. margin laba kotor<br>5. variabilitas laba<br>6. variabilitas HPP<br>7. Financial leverage<br>8. likuiditas | Hanya Variabilitas Persediaan saja yang berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan, sedangkan variabel lainnya tidak memiliki pengaruh signifikan. |
| Sari & Suzan            | Pengaruh Ukuran Perusahaan, Perputaran Persediaan dan Variabilitas Harga Pokok Penjualan terhadap pemilihan                       | 1. Ukuran Perusahaan<br>2. Perputaran Persediaan<br>3. Variabilitas HPP   | Dari hasil penelitian tersebut ketiga variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan.  |

|                    | Metode penilaian Persediaan  |   |   |
|--------------------|--|---|---|
| Mahardika et al.   | Analisis faktor yang berpengaruh terhadap pemilihan metode akuntansi persediaan pada perusahaan manufaktur                         | 1. Variabilitas Persediaan<br>2. Ratio Lancar<br>3. Ukuran Perusahaan | Hasil penelitian tersebut bahwa variabilitas persediaan dan ratio lancar berpengaruh secara signifikan sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan        |
| Ibarra             | <i>Choice of Inventory Costing Method of Selected Companies in The Philippines</i>   | 1. <i>Choice Of Inventory Costing</i>                                 | hasil penelitian dalam menentukan metode penilaian persediaan yang berkaitan dengan barang rusak, barang usang dan variabilitas persediaan tidak ada pengaruh dalam penghematan pajak yang dilakukan oleh perusahaan. |
| Thogori & Ghatenya | <i>Role of Inventory Management on Customer Satisfaction among the Manufacturing Firm in Kenya :A Case Study of Delmonte Kenya</i> | 1. <i>Role of Inventory Management</i>                                | Hasil Penelitian bahwa penundaan dalam pemesanan memiliki hubungan negatif yang kuat dan signifikan kepada kepuasan pelanggan.  |
| Shardeo            | <i>Impact of Inventory Management on the Financial Performance of the firm</i>   | 1. <i>Impact of Inventory Management</i>                              | Dari hasil penelitian tersebut bahwa ratio perputaran persediaan berkorelasi dengan laba bersih perusahaan.   |

Sumber : Data Diolah Peneliti

## 2.2 Landasan Teori

### 2.2.1. Pemilihan Metode Penilaian Persediaan

Menurut Setiyanto (2014) Pemilihan metode penilaian persediaan didasari pada pendekatan dari teori sebagai berikut :

## 1. Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen dalam memilih prosedur akuntansi yang optimal dan mempunyai tujuan tertentu. Watts dan Zimmerman dalam (Hutahaean dan Muda, 2014) menjelaskan prosedur akuntansi yang digunakan oleh perusahaan tidak harus sama dengan yang lainnya, namun perusahaan diberi kebebasan untuk memilih salah satu alternatif prosedur yang tersedia untuk meminimumkan biaya kontrak dan memaksimalkan nilai perusahaan. Dengan adanya kebebasan itulah, maka menurut Scott (2000) manajer mempunyai kecenderungan melakukan suatu tindakan yang menurut teori akuntansi positif dinamakan sebagai tindakan oportunistik (*opportunistic behavior*). Tindakan oportunistik adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dalam memilih kebijakan akuntansi yang menguntungkan dan memaksimalkan kepuasan perusahaan tersebut. Ada berbagai motivasi yang mendorong dilakukannya manajemen laba. Teori akuntansi positif (*positive accounting theory*) mengusulkan tiga hipotesis motivasi manajemen laba yang dihubungkan oleh tindakan oportunistik yang dilakukan oleh perusahaan Watts dan Zimmerman (1990) dalam Scott (2000). Berdasarkan tiga hipotesis tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

### a. Hipotesis program bonus (*the bonus plan hypothesis*)

Hipotesis ini menyatakan bahwa perusahaan yang menggunakan bonus plan akan cenderung untuk menggunakan metode-metode akuntansi yang dapat meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode berjalan. Hal ini dilakukan untuk memaksimalkan bonus yang akan mereka peroleh karena seberapa besar tingkat laba yang dihasilkan seringkali dijadikan dasar dalam mengukur keberhasilan kinerja. Jika besarnya bonus tergantung pada besarnya laba, maka perusahaan tersebut dapat meningkatkan bonusnya dengan meningkatkan laba setinggi mungkin. Dengan demikian, diperkirakan bahwa perusahaan yang mempunyai kebijakan pemberian bonus yang berdasarkan pada laba akuntansi, akan cenderung memilih prosedur akuntansi yang meningkatkan laba tahun berjalan.

b. Hipotesis perjanjian hutang (*the debt covenant hypothesis*)

Hipotesis ini berkaitan dengan syarat-syarat yang harus dipenuhi perusahaan di dalam perjanjian hutang (*debt covenant*). Sebagian perjanjian hutang mempunyai syarat-syarat yang harus dipenuhi peminjam selama masa perjanjian. Dinyatakan pula jika perusahaan mulai mendekati suatu pelanggaran terhadap *debt covenant*, maka manajer perusahaan akan berusaha untuk menghindari terjadinya *debt covenant* tersebut dengan memilih metode-metode penilaian yang dapat menaikkan laba. Pelanggaran *debt covenant* dapat mengakibatkan timbulnya suatu biaya sehingga dengan meningkatkan laba, manajer berusaha untuk mencegah atau setidaknya menunda hal tersebut dan salah satu cara untuk meningkatkan laba yaitu dengan metode FIFO.

c. Hipotesis biaya politik (*the political cost hypothesis*)

Dalam hipotesis ini menjelaskan bahwa semakin besar biaya politis yang dihadapi oleh perusahaan maka semakin besar pula kecenderungan perusahaan menggunakan pilihan akuntansi yang dapat mengurangi laba, karena perusahaan yang memiliki tingkat laba yang tinggi dinilai akan mendapat perhatian yang luas dari kalangan konsumen dan media yang nantinya juga akan menarik perhatian pemerintah dan regulator sehingga menyebabkan terjadinya biaya politis, diantaranya muncul intervensi pemerintah, pengenaan pajak yang lebih tinggi, dan berbagai macam tuntutan lain yang dapat meningkatkan biaya politis. Pertimbangan Hipotesis Biaya Politik inilah yang menjadikan manajer cenderung untuk menerapkan metode rata-rata karena metode rata-rata dianggap dapat menghasilkan Laba yang kecil dibandingkan FIFO.

## 2. Hipotesis Ricardian (Hipotesis Pajak)

Lee dan Heish (1985) dalam Marwah (2012) mengemukakan hipotesis yang mempengaruhi penggunaan metode penilaian persediaan pada perusahaan yang didasarkan pada prioritas kepentingan-kepentingan yang muncul didalam perusahaan. Hipotesis ini didasarkan pada asumsi bahwa faktor yang berpengaruh adalah



peraturan pajak, dimana tujuan yang hendak dicapai oleh manajemen adalah memaksimalkan nilai perusahaan dengan cara meminimalkan biaya pajak namun tetap respek pada kendala hukum pajak. Hipotesis ini disebut Lee dan Heish sebagai hipotesis Ricardian atau Hipotesis pajak. Berdasarkan Hipotesis Ricardian, manajemen dalam perlu mempertimbangkan pengaruh pajak dalam memilih metode penilaian persediaan. Hal ini tergantung dari tujuan perusahaan tersendiri, apabila perusahaan ingin melakukan *tax saving* (penghematan pajak) maka perusahaan akan menggunakan metode rata-rata (*Average*). Begitu sebaliknya, apabila perusahaan tidak perlu melakukan penghematan pajak dan lebih memilih untuk meningkatkan profit, maka perusahaan akan memilih metode FIFO.

## **2.2.2. Persediaan**

### **2.2.2.1. Pengertian Persediaan**

Persediaan merupakan salah satu aktiva yang penting dan berpengaruh dalam kegiatan operasional perusahaan yang secara berlanjut diperoleh atau diproduksi maupun dijual. Dalam perusahaan dagang dan manufaktur persediaan merupakan aktiva lancar yang sangat penting. Untuk memperoleh gambaran yang jelas mengenai persediaan, menurut Kieso et al (2012:443) persediaan diartikan sebagai pos-pos aktiva yang dimiliki untuk dijual dalam operasi bisnis normal atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam memproduksi barang yang akan dijual. Sedangkan menurut Warren et al (2005:440) persediaan adalah barang dagang yang disimpan untuk dijual dalam operasi bisnis perusahaan, dan bahan yang digunakan dalam proses produksi ataupun disimpan untuk tujuan itu. Persediaan menjadi salah satu pusat perhatian Karena persediaan nantinya akan mempengaruhi neraca dan laporan laba rugi. IAI dalam PSAK 14, (Revisi 2017) menjelaskan persediaan sebagai aktiva:

- (a) tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal;
- (b) dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan atau;
- (c) dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberin jasa.

Persediaan menjadi salah satu pusat perhatian karena persediaan nantinya akan mempengaruhi neraca dan laporan laba rugi. Persediaan merupakan salah satu unsur yang paling efektif dalam operasi perusahaan dan investasi sumber daya perusahaan dalam pembelian dan produksi. Menurut Mardiasmo (2000:99) menjelaskan persediaan merupakan barang-barang yang dibeli oleh perusahaan dengan maksud untuk dijual lagi (barang dagangan), atau masih dalam proses produksi yang akan diolah lebih lanjut menjadi barang jadi kemudian dijual (barang dalam proses), atau akan digunakan dalam proses produksi barang jadi yang kemudian dijual.

#### **2.2.2.2.Fungsi Persediaan**

Persediaan berfungsi untuk melayani beberapa kepentingan dalam perusahaan agar operasi dapat berjalan dengan lancar. Rangkuti (2004:15) dalam Tamodia (2013) menyatakan persediaan memiliki beberapa fungsi penting bagi perusahaan diantaranya :

- a. Persediaan berfungsi untuk menyeimbangkan produksi dengan distribusi.
- b. Untuk memperoleh keuntungan dari potongan kuantitas, karena membelidalam jumlah yang banyak ada diskon.
- c. Untuk menghindari kekurangan persediaan yang dapat terjadi karena kekurangan pasokan, mutu dan ketidak tepatan pengiriman.
- d. Agar dapat memenuhi permintaan yang diantisipasi akan terjadi.

#### **2.2.2.3.Jenis-Jenis Persediaan**

Santoso (2010:240) dalam Barchelino (2016) mengemukakan pengelompokkan persediaan juga didasarkan pada jenis perusahaannya. Bagi perusahaan dagang (*merchandise enterprise*) di mana persediaan merupakan barang yang langsung diperdagangkan tanpa mengalami proses lanjutan, maka persediaan disebut sebagai persediaan barang dagangan (*merchandise inventory*). Sedangkan pada perusahaan industry di mana persediaan bahan baku memerlukan proses lebih lanjut agar siap dijual dalam bentuk barang jadi (*finished goods*), maka persediaan dikelompokkan menjadi:

- a. Bahan baku (*Raw materials*) yaitu bahan baku yang akan diproses lebih lanjut dalam proses produksi.
- b. Barang dalam proses (*Work in Proses/Good in Process*) yaitu bahan baku yang sedang di proses dimana nilainya merupakan akumulasi biaya overhead (*factor overhead cost*).
- c. Barang jadi (*Finished Goods*) yaitu barang jadi yang berasal dari barang yang telah selesai diproses dan telah siap untuk dijual sesuai dengan tujuannya.
- d. Bahan pembantu (*Factory/manufacturing supplies*) yaitu bahan pembantu yang dibutuhkan dalam proses produksi namun tidak secara langsung dapat dilihat secara fisik pada produk yang dihasilkan.

#### **2.2.2.4. Biaya – biaya Persediaan**

Herjanto dalam Tamodia (2013) menyatakan bahwa dalam setiap penentuan pemesanan barang yang akan mempengaruhi besarnya jumlah persediaan, biaya-biaya variabel berikut ini harus dipertimbangkan antara lain:

- a. Biaya penyimpanan adalah biaya yang dikeluarkan berkenaan dengan diadakannya persediaan barang. Biaya penyimpanan dapat dinyatakan dalam dua bentuk yaitu persentase dari unit harga/nilai barang, dan dalam bentuk rupiah per unit barang, dalam periode waktu tertentu. Adapun yang termasuk sebagai biaya penyimpanan seperti : biaya sewa gedung, biaya administrasi pergudangan, biaya gaji pelaksana pergudangan, biaya listrik, biaya asuransi, biaya kerusakan, biaya penyusutan.
- b. Biaya modal biasanya merupakan komponen biaya penyimpanan yang terbesar, baik berupa biaya bunga jika modalnya berasal dari pinjaman maupun biaya oportunitas apabila modalnya milik sendiri.
- c. Biaya pemesanan (pembelian), merupakan biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan pemesanan bahan/barang, sejak dari penempatan pemesanan sampai tersedianya barang di gudang. Setiap kali suatu bahan dipesan, organisasi menanggung biaya pemesanan (*order costs atau*

*procurement costs*). Adapun contoh biaya yang termasuk ke dalam biaya pemesanan adalah biaya pemrosesan pesanan dan biaya ekspedisi, biaya upah, biaya telepon, pengeluaran surat menyurat, biaya pengepakan dan penimbangan, biaya pengiriman ke gudang.

- d. Biaya kekurangan persediaan (*shortage costs, stockout cost*) adalah biaya yang timbul sebagai akibat tidak tersedianya barang pada waktu diperlukan. Biaya kekurangan persediaan ini pada dasarnya bukan biaya nyata (riil), melainkan berupa biaya kehilangan kesempatan. Dalam perusahaan manufaktur, biaya ini merupakan biaya kesempatan yang timbul misalnya karena terhentinya proses produksi sebagai akibat tidak adanya bahan yang diproses, yang antara lain meliputi biaya kehilangan waktu produksi bagi mesin dan karyawan.

### **2.2.3. Metode Penilaian Persediaan**

Menurut PSAK 14 (revisi 2017) yang telah mengalami perubahan, metode penilaian persediaan yang sudah ditetapkan dan di gunakan di Indonesia hanya metode Rata-Rata (*Average*) dan FIFO (*First In First Out*). Hal ini juga sejalan dengan peraturan perpajakan di Indonesia yang hanya memperbolehkan menggunakan metode rata-rata dan FIFO.

#### **2.2.3.1. Metode Penilaian Persediaan FIFO (First In First Out)**

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) merumuskan Metode FIFO dengan mengalokasikan biaya untuk barang terjual dan persediaan dengan asumsi bahwa barang terjual dengan urutan serupa ketika dibeli, sehingga barang yang pertama kali dibeli akan lebih dulu dijual. Asumsi yang mendasari FIFO sesuai dengan realitas karena sebagian besar entitas tidak menjual persediaan lama mereka lebih dulu. Rumus FIFO sistematis dan mudah digunakan, serta tidak memungkinkan adanya manipulasi pendapatan. Kelebihan lain FIFO adalah bahwa persediaan dalam laporan posisi keuangan akan disajikan pada biaya kini. Sedangkan kelemahan mendasar FIFO adalah harga lama diberikan untuk HPP yang kemudian dicocokkan

dengan pendapatan penjualan harga kini, sehingga dapat menimbulkan penyimpangan pengukuran laba bruto.

#### **2.2.3.2. Metode Penilaian Persediaan Rata-Rata (Average)**

Terdapat perbedaan dalam metode FIFO dengan Metode rata-rata yaitu pada metode rata-rata barang-barang yang dipakai atau dijual akan dibebani harga pokok rata-rata. Metode rata-rata menghitung Harga Pokok Penjualan dan Persediaan Akhir dari penyusunan daftar mutasi atau perubahan persediaan. Harga Pokok Penjualan dihitung dengan menggunakan harga rata-rata dari berbagai harga pembelian persediaan dibagi dengan jumlah unit produk yang dimiliki. Dengan demikian harga pokok barang terjual diperoleh dengan mengalikan jumlah unit terjual dengan harga rata-rata dan barang yang masih belum terjual atau persediaan akhir dihitung dari jumlah persediaan dikalikan terhadap harga rata-rata tersebut. Pada saat harga stabil, penggunaan metode yang berbeda akan menghasilkan laba yang tidak jauh berbeda. Penggunaan penilaian metode akuntansi persediaan akan menghasilkan laba yang berbeda apabila terjadinya kenaikan harga (inflasi) atau penurunan harga (deflasi). Apabila terjadi inflasi maka metode FIFO akan menghasilkan laba yang lebih besar dibandingkan metode rata-rata. Sebaliknya pada saat deflasi, penggunaan metode FIFO akan menghasilkan laba yang lebih kecil dibandingkan dengan metode rata-rata (Jogiyanto,1998,Hal 330).

#### **2.2.4. Variabilitas Persediaan**

Sangadah dan Kusmuriyanto (2014) menjelaskan Variabilitas Persediaan menggambarkan variasi nilai persediaan akhir dalam neraca. Variabilitas yang tinggi menunjukkan bahwa penyajian persediaan heterogen dan menunjukkan variabilitas persediaan metode FIFO secara signifikan lebih besar. Sedangkan nilai persediaan akhir rata-rata lebih stabil yang senantiasa dipengaruhi oleh perubahan harga. Investor cenderung memilih metode rata-rata yang menghasilkan informasi lebih stabil dan mampu memprediksi dibandingkan FIFO. Perusahaan dengan variabilitas persediaan kecil bisa memilih menggunakan metode rata-rata, yang dihasilkan lebih rendah bila dibandingkan dengan penggunaan metode FIFO sehingga perusahaan

dapat melakukan penghematan pajak (*tax saving*). Sedangkan pada perusahaan yang variabilitas persediaannya tinggi akan menggunakan metode FIFO sehingga laba menjadi besar dan tidak bisa melakukan *tax saving* (Taqwa et al, 2003) dalam (Syailendra, 2013).

#### **2.2.5. Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan menunjukkan pencapaian operasi lancar dan pengendalian persediaan (Sangadah,2014). Ukuran perusahaan merupakan merupakan proksi volatilitas operasional dan *inventory controlability* yang seharusnya dalam skala ekonomis besarnya perusahaan menunjukkan pencapaian operasi lancar dan pengendalian persediaan. Jika perusahaan sensitif terhadap variasi ukuran perusahaan, perusahaan yang lebih besar akan menyukai prosedur (metode) akuntansi yang dapat menunda pelaporan *earning*. (Mukhlisin, 2002) dalam (Santioso dan Halim, 2013).

Ketentuan untuk ukuran perusahaan diatur dalam UU No. 20 tahun 2008. Peraturan tersebut menjelaskan 4 jenis ukuran perusahaan yang dapat dinilai dari jumlah penjualan dan aset yang dimiliki oleh perusahaan. Keempat jenis ukuran tersebut antara lain :

- a. Perusahaan dengan usaha ukuran mikro yaitu memiliki kekayaan bersih  $\leq$  Rp 50.000.000,- (tidak termasuk tanah dan bangunan) dan memiliki jumlah penjualan  $\leq$  Rp 300.000.000,-.
- b. Perusahaan dengan usaha ukuran kecil, yaitu memiliki kekayaan bersih Rp 50.000.000,- sampai Rp 500.000.000,- (tidak termasuk tanah dan bangunan) serta memiliki jumlah penjualan Rp 300.000.000,- sampai dengan Rp 2.500.000.000,-.
- c. Perusahaan dengan usaha ukuran menengah, yaitu memiliki kekayaan bersih Rp 500.000.000,- sampai Rp 10.000.000.000,- (tidak termasuk tanah dan bangunan) serta memiliki jumlah penjualan Rp 2.500.000.000,- sampai dengan Rp 50.000.000.000,-.

- d. Perusahaan dengan usaha ukuran besar, yaitu memiliki kekayaan bersih  $\geq$  Rp 10.000.000.000,- (tidak termasuk tanah dan bangunan) serta memiliki jumlah penjualan  $\geq$  Rp 50.000.000.000,-.

Kusmuriyanto (2014:293) dalam Mahardika et al berpendapat bahwa ukuran perusahaan menunjukkan pencapaian operasi lancar dan pengendalian persediaan. Pada perusahaan besar cenderung memilih metode average yang dapat menurunkan laba sehingga bisa memperoleh tax saving, sedangkan pada perusahaan skala kecil memilih metode FIFO yang dapat meninggikan laba untuk mendapatkan dana dari bank atau lembaga keuangan lain karena dianggap mempunyai kinerja baik.

#### **2.2.6. Perputaran Persediaan (*Turnover Inventory*)**

Menurut Assauri (2004: 2003) dalam (Setiyanto, 2012) yang mendefinisikan bahwa “Perputaran persediaan (*inventory turnover*) merupakan angka yang menunjukkan kecepatan penggantian persediaan dalam suatu periode tertentu, biasanya satu tahun”. Rasio ini mengukur kemampuan perusahaan dalam menjual produknya dalam suatu periode tertentu dibandingkan dengan jumlah persediaan yang dimiliki. Chaerulisa (2015) menjelaskan perputaran persediaan adalah suatu ukuran yang dihitung dari harga pokok penjualan dibagi rata-rata persediaan selama satu periode. Perusahaan harus secepat mungkin menjual persediaannya agar dapat menghasilkan laba. Semakin cepat perusahaan menjual persediaan, semakin tinggi laba yang diperoleh, dan hal sebaliknya berlaku untuk barang yang bergerak lambat. Idealnya perusahaan harus bisa beroperasi tanpa memiliki persediaan, tetapi sebagian besar perusahaan, harus memiliki sejumlah barang ditangan. Perhitungan perputaran persediaan bagi suatu perusahaan sangatlah penting. Wibowo (2017) menjelaskan hal tersebut penting karena perputaran persediaan berguna untuk :

- a. Dapat diketahui apakah pengelolaan persediaan telah dilakukan dengan baik atau tidak.

- b. Dapat diketahui kecepatan dari pergantian persediaan, dimana semakin tinggi pergantian persediaan, maka semakin tinggi biaya yang dapat dihemat sehingga laba perusahaan naik.
- c. Pada dasarnya suatu perusahaan yang baik adalah apabila persediaan barang yang dijual/diproduksi cepat berganti sehingga biaya penyimpanan serta tingkat kerusakan barang semakin rendah yang dapat menyebabkan kenaikan laba perusahaan.

### **2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian**

#### **2.3.1. Hubungan antara Variabilitas Persediaan dengan Pemilihan Metode Penilaian Persediaan.**

Taqwa (2001) menyatakan bahwa variabilitas persediaan merupakan variasi dari nilai persediaan pada suatu perusahaan. Perusahaan yang mempunyai nilai persediaan yang relatif stabil, maka pengaruh terhadap variasi laba akan kecil, sedangkan pada perusahaan yang mempunyai nilai persediaan yang bervariasi setiap tahun maka laba yang dihasilkan juga akan bervariasi setiap tahun. Mukhlisin (2001) mengemukakan bahwa variabilitas persediaan antara metode FIFO dan metode rata-rata pada kondisi inflasi maupun deflasi memang tidak kontradiktif. Tetapi, investor akan lebih memilih metode rata-rata karena nilai persediaan akhir yang dihasilkan oleh perusahaan relatif stabil, sehingga investor memiliki kemampuan untuk memprediksi dan membuat keputusan ekonomi yang tepat dibandingkan jika perusahaan menggunakan metode FIFO, dimana metode tersebut akan menghasilkan nilai persediaan akhir yang lebih bervariasi karena pengaruh perubahan harga.

Menurut Tuanakotta (2000) dalam Mukhlisin (2002) mengemukakan bahwa metode rata-rata tertimbang sebenarnya bersifat netral terhadap inventory dan cost of goods sold. Sebelumnya, telah banyak penelitian yang dilakukan mengenai pengaruh variabilitas persediaan terhadap metode akuntansi persediaan. Penelitian Setyanto (2012) menunjukkan hasil yang signifikan mengenai hubungan variabilitas persediaan dengan pemilihan metode penilaian persediaan, begitu pula dengan penelitian Mahardika et al (2015) variabilitas persediaan juga menunjukkan hasil yang



signifikan dalam menentukan pemilihan metode penilaian persediaan. Atas penelitian yang telah dilakukan sebelumnya maka dibuatlah hipotesis sebagai berikut:

H1 : Variabilitas persediaan berpengaruh terhadap pemilihan metode penilaian persediaan

### **2.3.2. Hubungan antara Ukuran Perusahaan dengan Pemilihan Metode Penilaian Persediaan**

Sangeroki (2013) menjelaskan ukuran perusahaan menunjukkan besar kecilnya perusahaan dengan melihat penjualan bersih perusahaan. Variabel ini juga bisa diukur dari total penjualan bersih atau juga bisa diukur dari total Aset. Pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi menjadi 3 kategori yaitu perusahaan besar, perusahaan menengah dan perusahaan kecil. Penentuan ukuran perusahaan ini didasarkan oleh kepemilikan asset perusahaan (Machfoedz, 1994). Veronica (2016) menjelaskan bahwa ukuran perusahaan akan mempengaruhi pemilihan metode penilaian persediaan. Kecenderungan metode penilaian persediaan yang akan digunakan oleh perusahaan besar adalah metode rata-rata. Dana dari perusahaan besar umumnya diperoleh dari investor dan investor lebih menyukai perusahaan dengan pajak yang kecil. Sedangkan pada perusahaan yang kecil, untuk mendapatkan dana dari bank atau lembaga keuangan lainnya membutuhkan dana yang lebih tinggi agar dianggap mempunyai kinerja keuangan yang baik. Maka salah satu cara untuk menaikkan laba dengan kecenderungan metode penilaian persediaan adalah dengan menggunakan metode FIFO.

Dalam Penelitian Fitria et al (2015) menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. Penelitian lain seperti Asrofin (2014) juga menunjukkan bahwa Ukuran perusahaan mempengaruhi pemilihan metode penilaian persediaan. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mahardika et al (2015) yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. Atas penelitian yang telah dilakukan sebelumnya maka dibuatlah hipotesis sebagai berikut:

H2 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pemilihan metode penilaian persediaan.

### **2.3.3. Hubungan antara Perputaran Persediaan dengan Pemilihan Metode Penilaian Persediaan**

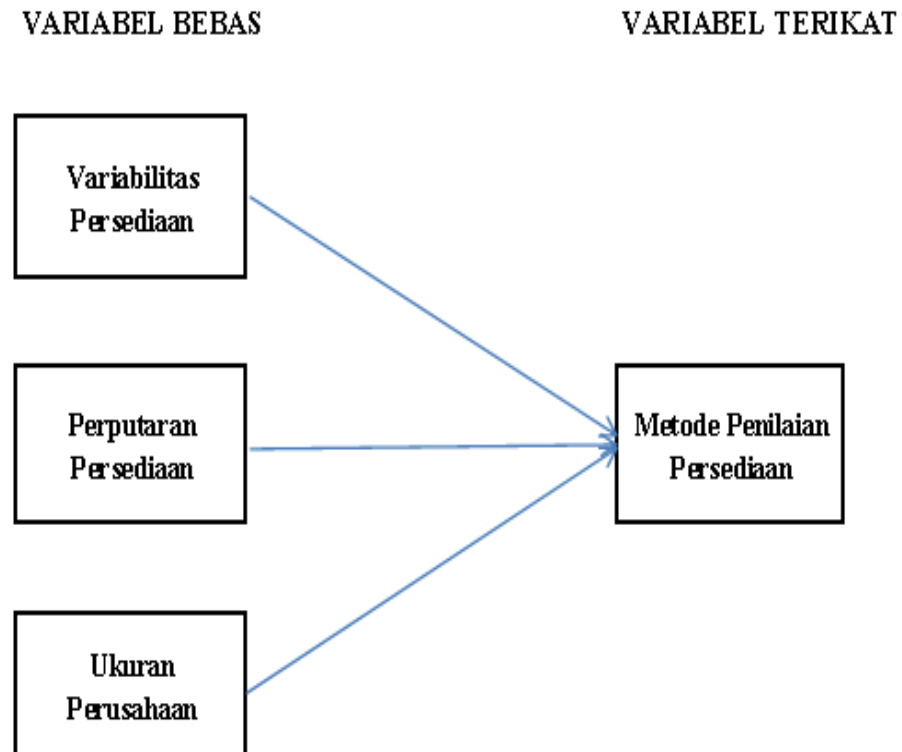
Hendra (2009:203) dalam Fitria et al (2015) menjelaskan bahwa perputaran persediaan (*inventory turnover ratio*) merupakan salah satu rasio aktivitas. Rasio ini mengukur kemampuan perusahaan dalam menjual produknya dalam suatu periode tertentu dibandingkan dengan jumlah persediaan yang dimiliki. Brigham dan Huston (2009:97) menjelaskan bahwa rasio perputaran merupakan rasio dimana harga pokok penjualan dibagi dengan rata-rata persediaan. Sesuai dengan namanya rasio ini menunjukkan berapa kali pos tersebut “berputar” sepanjang tahun. Kukuluh (2012) menjelaskan perputaran persediaan menunjukkan sejauh mana efisiensi manajemen dalam mengelola persediaan. Semakin rendah persediaan akhir, maka dapat disimpulkan bahwa manajemen persediaan berjalan dengan baik.

Perputaran persediaan dapat mempengaruhi pemilihan metode akuntansi persediaan yang digunakan. Ketika persediaan tinggi, maka manajer akan memilih metode rata-rata agar persediaannya menjadi lebih kecil daripada ketika menggunakan metode FIFO. Hal ini dilakukan agar kinerja manajer dalam mengelola persediaan dianggap baik oleh perusahaan karena semakin rendah persediaan, maka semakin efisien pula pengelolaan persediaannya. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Fitria et al (2015) menunjukkan bahwa perputaran persediaan berpengaruh signifikan terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. Begitu pula penelitian oleh Asrofin (2014) bahwa perputaran persediaan berpengaruh terhadap pemilihan metode penilaian persediaan. Atas penelitian yang telah dilakukan sebelumnya maka dibuatlah hipotesis sebagai berikut:

H3 : Perputaran Persediaan berpengaruh terhadap pemilihan metode penilaian persediaan.

#### 2.4. Kerangka Pemikiran

Variabel Independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah Variabilitas Persediaan, Perputaran Persediaan dan Ukuran Perusahaan sedangkan variabel dependennya adalah Metode penilaian Persediaan.



**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian**