

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Penelitian Terdahulu

Sebelum membuat makalah ini, penulis telah mengadakan review penelitian sebelumnya agar penelitian ini lebih jelas arah dan tujuannya dan penulis dapat memperoleh gambaran tentang penelitian yang akan penulis lakukan.

Diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Novita Sari, mahasiswa STEI angkatan 2012 dengan judul “Penerapan PSAK No. 14 *Revisi* 2008 dalam Akuntansi Persediaan dan Dampaknya Terhadap Laba Pada PT. Usaha Jayamas Bhakti”.

Metode penelitian yang dilakukan adalah deskriptif komparatif. Data-data yang digunakan adalah data primer berupa catatan atas laporan keuangan. Hasil penelitian yang dilakukan penulis adalah bahwa pengukuran dan pengungkapan persediaan pada PT. Usaha Jayamas Bhakti tidak sesuai dengan PSAK No. 14 *revisi* 2008 dimana dalam penghitungan harga pokok penjualan perusahaan tidak mencatat potongan penjualan. Setelah dilakukan perbandingan antara pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan dan menurut PSAK No. 14 *revisi* 2008 terdapat perbedaan laba yang nilai cukup besar.

Peneliti juga mengambil referensi dari jurnal ilmiah akuntansi pertama yang berjudul “Penerapan Metode Akuntansi Persediaan Serta Pengaruhnya Terhadap Neraca dan Laporan Laba Rugi” oleh Siti Sunrowiyati dosen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Kesuma Negara Blitar, (2011).

Penelitian ini ditujukan untuk mengetahui perlakuan akuntansi persediaan obat-obatan pada Apotek Prima Husada Blitar, untuk mengetahui penerapan

metode FIFO pada Apotek Prima Husada Blitar, dan untuk mengetahui pengaruh metode FIFO terhadap neraca dan laporan laba rugi.

Dari penelitian yang dilakukan dapat ditarik kesimpulan bahwa harga perolehan barang dagangan pada Apotek Prima Husada cenderung mengalami kenaikan harga. Adapun pengaruh penggunaan metode persediaan dengan menggunakan metode FIFO, serta pengaruhnya terhadap neraca dan laporan laba rugi adalah sebagai berikut: Perlakuan persediaan dengan menggunakan metode FIFO adalah terdapat hasil sebagai berikut: Jumlah persediaan dengan metode FIFO adalah sebesar Rp 5.889.674,- yaitu total dari jumlah obat bukan eceran sebesar Rp 4.727.483,- dan obat eceran sebesar Rp 1.162.191,-. Maka jumlah persediaan dengan menggunakan metode FIFO mempunyai jumlah yang besar, karena dalam metode FIFO lebih mencerminkan harga barang yang berlaku pada tanggal neraca.

Selain itu, peneliti juga mengambil referensi dari jurnal ilmiah akuntansi kedua yang berjudul “Analisis Metode Penilaian Persediaan Bahan Bakar Minyak Pada PT Pertamina (Persero) Terminal BBM di Balikpapan” oleh Alfi Tri Ariani Mahasiswi Fakultas Ekonomi Universitas Mulawarman, (2011).

Penelitian ini ditujukan untuk mengetahui nilai persediaan akhir bahan bakar minyak yang ada di PT. Pertamina (persero) terminal BBM Balikpapan dan untuk mengetahui perbedaan penilaian persediaan akhir pada PT Pertamina (Persero) terminal BBM Balikpapan dengan penilaian persediaan akhir berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan No.14 Tentang Persediaan.

Dari penelitian yang dilakukan dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis yang dikemukakan dapat diterima, karena terdapat selisih antara pencatatan perpetual yang diterapkan perusahaan dengan metode rata-rata menurut teori akuntansi dan terdapat selisih penentuan nilai persediaan akhir di karenakan kesalahan dalam mencatat nilai persediaan pada saat pembelian, sehingga harga pokok penjualan dan laporan laba rugi terjadi perbedaan yaitu persediaan barang

dagang akhir dalam harga pokok penjualan perusahaan diakui sebesar Rp47.764.827.443,60 lebih tinggi jika di bandingkan dengan pencatatan perpetual menurut Standar Akuntansi Keuangan yaitu Rp 47.763.889.843,60 jadi persediaan barang dagang akhir dalam harga pokok penjualan dinilai selisih rendah sebesar Rp 937.600,-. Begitu juga laba rugi, yaitu perhitungan menurut perusahaan sebesar Rp 742.671.439,90 sedangkan menurut perhitungan Standar Akuntansi Keuangan sebesar Rp 743.609.039,80 selisihnya sebesar Rp 937.599,90.

Saran yang diberikan oleh peneliti adalah persediaan masing-masing jenis BBM dinilai dengan metode rata-rata bergerak dan menggunakan pencatatan secara perpetual. Kebijakan akuntansi persediaan yang dilakukan oleh perusahaan tersebut harus konsisten dengan metode pencatatan perpetual menurut Standar Akuntansi Keuangan Persediaan, pencatatan metode pencatatan persediaan bahan bakar minyak pada akhir periode sebaiknya tetap menggunakan metode pencatatan perpetual namun harus teliti dan konsisten, karena metode ini merupakan cara yang lebih baik untuk mencatat persediaan BBM karena apabila perhitungan nilai persediaan tepat sesuai kuantitas barang maka akan memudahkan penyusunan laba rugi, juga dapat digunakan untuk mengawasi bahan bakar minyak dalam tangki, sebaiknya perlakuan akuntansi untuk persediaan harus sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan No. 14 dengan mengikuti kebijakan yang telah di tetapkan secara konsisten.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pengertian Persediaan

Istilah persediaan (*inventory*) yang digunakan untuk menunjukkan barang yang dimiliki oleh suatu perusahaan akan tergantung pada jenis usaha dan kegiatan perusahaan. Barang-barang dagangan merupakan salah satu unsur yang yang paling aktif dalam operasi perusahaan besar maupun perusahaan kecil.

Ada beberapa pendapat ahli yang mendefinisikan pengertian persediaan ini, namun pada prinsipnya pendapat-pendapat tersebut tidak saling bertentangan antara satu dengan yang lainnya. Berikut ini beberapa definisi dari persediaan yang dikemukakan oleh para ahli, yaitu:

Menurut PSAK 14 (2008:05:14.2), Persediaan adalah aset: (a) tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa; (b) dalam proses produksi untuk penjualan tersebut; atau (c) dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Menurut Donald E, Kieso, Jerry J, Weygandt, dan Terry D. Warfield (2007:406). Persediaan (*inventory*) adalah pos-pos aktiva yang dimiliki oleh perusahaan untuk dijual dalam operasi bisnis normal, atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam membuat barang yang akan dijual.

Menurut Soemarso, S.R (2006:411) persediaan barang dagang (*merchandise inventory*) adalah barang-barang yang dimiliki perusahaan untuk dijual kembali.

Menurut Warren, C.S., Reeve, J.M., & Fess, P.E (2006:336) persediaan adalah barang dagang yang disimpan untuk dijual dalam operasi bisnis perusahaan, dan bahan yang digunakan dalam proses produksi atau disimpan untuk tujuan itu. Persediaan yang diperoleh perusahaan langsung dijual kembali tanpa mengalami proses produksi selanjutnya disebut persediaan barang dagang.

Dari pengertian tentang persediaan di atas, maka akan disimpulkan bahwa persediaan merupakan barang yang dimiliki oleh perusahaan dalam kegiatan usaha dengan maksud akan dijual kembali baik secara langsung maupun melalui proses produksi.

Biasanya tujuan pengukuran persediaan adalah upaya untuk menghitung *costs* terhadap *revenue* yang berkaitan dengan cost tersebut sehingga *net income* dapat dihitung. Penekanan pada perhitungan *net income* yang didasarkan kepada *revenue* pada saat penjualan barang, memerlukan adanya alokasi biaya ke periode di mana *revenue* dilaporkan, bagian yang menjadi biaya untuk di perhitungkan dengan *revenue* adalah *cost of good sold*, sedangkan persediaan yang belum terjual akan menjadi persediaan yang akan dibawa ke periode yang akan datang.

Metode akuntansi persediaan yang digunakan harus konsisten dari tahun ke tahun agar laporan keuangan dapat diperbandingkan. Perusahaan seharusnya memiliki metode akuntansi persediaan yang tepat dan sesuai dengan perusahaan karena terdapat beberapa metode dalam menentukan nilai asset perusahaan. Selain itu metode yang digunakan harus sesuai dengan prinsip akuntansi yang ada.

Pada penentuan harga pokok persediaan misalnya saat harga-harga naik, metode FIFO akan menghasilkan kenaikan laba kotor karena harga pokok persediaan dibebankan pada harga pokok penjualan berasal dari harga pertama pembelian persediaan. Dan pada metode average hasilnya akan mendekati metode FIFO karena biasanya harga pembelian di rata-rata.

2.2.2. Jenis-Jenis Persediaan

Setiap jenis persediaan memiliki karakteristik tersendiri dan cara pengelolaan yang berbeda. Menurut Rangkuti (2007:14) persediaan diklasifikasikan sebagai berikut:

a. Persediaan bahan mentah (*raw material*)

Persediaan barang-barang berwujud, seperti besi, kayu serta komponen-komponen lainnya yang digunakan dalam proses produksi.

- b. Persediaan komponen-komponen rakitan (*purchased parts/components*)

Persediaan barang-barang yang terdiri dari komponen-komponen yang diperoleh dari perusahaan lain, di mana secara langsung dapat dirakit menjadi suatu produk.

- c. Persediaan bahan pembantu atau penolong (*supplies*)

Persediaan barang-barang yang diperlukan dalam proses produksi, tetapi tidak merupakan bagian atau komponen barang jadi.

- d. Persediaan barang dalam proses (*work in process*)

Persediaan barang-barang yang merupakan keluaran dari tiap-tiap bagian dalam proses produksi atau yang telah diolah menjadi suatu bentuk, tetapi masih perlu diproses lebih lanjut menjadi barang jadi.

- e. Persediaan barang jadi (*finished goods*)

Persediaan barang-barang yang telah selesai diproses atau diolah dalam pabrik dan siap untuk dijual atau dikirim kepada langganan.

2.2.3. Fungsi Persediaan

Rangkuti (2004:15) mengatakan bahwa fungsi persediaan adalah:

- a. Fungsi *Decoupling*

Persediaan yang memungkinkan perusahaan dapat memenuhi permintaan pelanggan tanpa tergantung pada *supplier*. Persediaan barang mentah diadakan agar perusahaan tidak akan sepenuhnya tergantung pada pengadaannya dalam hal kuantitas dan waktu pengiriman. Persediaan barang dalam proses diadakan agar departemen-departemen dan proses-

proses individual perusahaan terjaga ‘kebebasannya’. Persediaan barang jadi diperlukan untuk memenuhi permintaan produk yang tidak pasti dari para pelanggan. Persediaan yang diadakan untuk menghadapi fluktuasi permintaan konsumen yang tidak dapat diperkirakan atau diramalkan disebut *fluctuation stock*

b. Fungsi *Economic Lot Sizing*

Persediaan *lot size* ini perlu pertimbangan penghematan atau potongan pembelian, biaya pengangkutan per unit menjadi lebih murah dan sebagainya. Hal ini disebabkan perusahaan melakukan pembelian dalam kuantitas yang lebih besar dibandingkan biaya-biaya yang timbul karena besarnya persediaan (biaya sewa gudang, investasi, risiko, dan sebagainya).

c. Fungsi Antisipasi

Apabila perusahaan menghadapi fluktuasi permintaan yang dapat diperkirakan dan diramalkan berdasar pengalamana atau data-data masa lalu, yaitu permintaan musiman. Dalam hal ini perusahaan dapat mengadakan permintaan musiman (*seasonal inventories*). Di samping itu perusahaan juga sering menghadapi ketidakpastian jangka waktu pengiriman dan permintaan barang-barang selama periode tertentu. Dalam ini perusahaan memerlukan persediaan ekstra yang disebut persediaan pengaman (*safety stock/inventories*).

2.2.4. Biaya-Biaya Persediaan

Masalah persediaan mempunyai pengaruh besar pada penentuan jumlah aktiva lancar dan total aktiva, harga pokok penjualan, laba kotor, laba bersih dan taksiran pajak. Penilaian persediaan membutuhkan penilaian yang cermat dan sewajarnya untuk dimasukkan sebagai harga pokok dan mana saja yang dibebankan pada tahun berjalan.

Menurut Horngren et al.(2006:25) Biaya atau *cost* adalah “*accountants define cost as a resources sacrificed or forgone to achive a specific objectives. It is ussually measured as the amount that must be paid to acquire goods and service*”.

“Akuntan mendefinisikan biaya sebagai sumber daya yang dikorbankan atau hilang untuk mencapai tujuan tertentu. Dan biasanya diukur dalam satuan uang sebagai jumlah yang harus dibayarkan untuk mendapatkan barang dan jasa”.

Menurut Hansen and Mawen (2006:35) “*cost is cash or cash equivalent value sacrificies for good and services that are expected bring a current or future benefit to the organization*”.

“Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk barang dan jasa yang diharapkan membawa manfaat saat ini atau masa depan bagi organisasi”.

Menurut PSAK No.14 (2008:09:14.4) “biaya persediaan harus meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini”.

Mulyadi (2002:8) mengatakan “biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang ditukar dalam satuan uang, yang telah terjadi untuk tujuan tertentu”.

4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut adalah:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
2. Diukur dalam satuan uang
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi.

4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Biaya persediaan meliputi semua biaya pembelian, biaya produksi dan biaya lainnya yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual, dipakai. Biaya persediaan sering dikatakan atau diartikan sebagai harga pokok persediaan.

2.2.4.1 Biaya Pembelian

Biaya pembelian meliputi harga pembelian, bea masuk/pajak lainnya, biaya pengangkutan dan lain-lain. Adapun yang mempengaruhi biaya pembelian adalah:

- Biaya pemesanan, yaitu biaya-biaya yang terjadi dalam rangka melaksanakan kegiatan pemesanan bahan.
- Diskon dagang, yaitu suatu potongan yang merupakan suatu cara untuk menentukan berapa sebenarnya harga yang harus di bayar oleh pembeli. Potongan pembelian, yaitu potongan yang diperoleh oleh pembeli apabila ia mampu membayar faktur terhutang atas pembelian tersebut sebelum masa potongan berakhir.
- Retur pembelian, timbul karena barang yang diterima rusak atau tidak sesuai dengan perjanjian, total retur pembelian selama satu periode akan mengurangi pembelian perusahaan pada periode tersebut dan disajikan dalam laporan laba rugi.
- Biaya pengangkutan, biaya pengangkutan yang terjadi dalam kaitannya dengan pembelian harus ditambahkan ke dalam perhitungan biaya persediaan. Namun biaya ini sering dicatat dalam pos khusus seperti ongkos angkut yang dilaporkan sebagai tambahan harga pokok penjualan pada perusahaan dagang dan biaya bahan yang digunakan oleh perusahaan manufaktur.

- Biaya penyimpanan, yaitu biaya yang terjadi dalam rangka melaksanakan kegiatan penyimpanan bahan sebelum diproduksi.

2.2.4.2. Biaya Produksi

Biaya produksi ialah semua biaya yang berhubungan dengan kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi dengan menggunakan fasilitas-fasilitas pabrik. Biaya produksi dibagi menjadi 3 elemen, yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

1. Biaya bahan baku

Biaya bahan baku adalah keseluruhan biaya bahan baku secara langsung digunakan dalam proses produksi dan merupakan pengeluaran yang besar dalam memproduksi satu barang. Tidak semua bahan yang dipakai dalam pembuatan suatu produk dapat disebut bahan baku, melainkan ada juga sebagai bahan penolong yang dikategorikan sebagai bagian dari biaya produksi tidak langsung.

Bahan baku yang digunakan dalam proses produksi dapat diperoleh melalui pembelian atau melalui pengolahan sendiri. Biaya bahan baku yang diperoleh dari pembelian, meliputi : harga bahan baku ditambah harga pemesanan, pengangkutan, dan penyimpanan. Sedangkan biaya bahan baku yang diperoleh dari pengolahan sendiri, meliputi: harga bahan, ongkos pembelian, tenaga kerja langsung dan juga penyusutan aktiva yang mengolah akan turut diperhitungkan.

2. Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah upah yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang secara langsung bekerja dalam pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Sama halnya dengan biaya bahan baku, pada kenyataannya bahwa dan upah tenaga kerja yang ikut membantu terlaksananya kegiatan produksi tidak dapat digolongkan sebagai upah

tenaga kerja langsung. Karena itu upah tenaga kerja dapat dibedakan menjadi biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

3. Biaya overhead pabrik

Biaya overhead pabrik merupakan semua biaya yang dikorbankan untuk proses produksi selain bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Beberapa istilah yang sering dipakai untuk biaya ini adalah beban pabrik (*factory expense*), overhead pabrikasi dan biaya produksi tidak langsung. Biaya ini meliputi: biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya lainnya.

2.2.4.3. Biaya lain-lain

Biaya lain-lain yaitu biaya yang dikeluarkan untuk menempatkan persediaan barang jadi berada dalam kondisi dan tempat yang siap dijual atau dipakai. Misalnya dalam keadaan tertentu diperkenankan untuk membebaskan biaya overhead non produksi atau biaya perancangan produk untuk pelanggan khusus sebagai biaya persediaan.

2.2.5. Sistem Pencatatan Persediaan

Adapun sistem pencatatan persediaan dapat digolongkan ke dalam dua cara yaitu:

a. Sistem Periodik atau Fisik (*Physical Method*)

Menurut sistem ini setiap pembelian atau pemasukan maupun penjualan (pengeluaran) persediaan tidak dicatat atau dibukukan kedalam perkiraan persediaan. Pembelian barang dibukukan keperkiraan-keperkiraan pembelian dan beberapa perkiraan lain seperti potongan

pembelian dan pengembalian pembelian. Penjualan dibukukan ke perkiraan penjualan.

Dengan sistem ini jumlah persediaan akhir diketahui setelah dilakukan perhitungan fisik (*inventory taking*) terhadap barang yang ada digudang. Selanjutnya setelah perhitungan fisik maka perlu dilakukan *closing* (penutup) terhadap persediaan awal. Jadi dalam buku besar persediaan hanya terdapat jumlah persediaan awal dan persediaan akhir. Bagi perusahaan dagang jika menggunakan metode ini maka sistem pencatatannya adalah sebagai berikut:

Saat pembelian:

Pembelian Rp xxx

Kas/Hutang Dagang Rp xxx

Jika barang yang telah dibeli dikembalikan karena rusak atau penyebab lainnya:

Kas/Hutang Dagang Rp xxx

Retur Pembelian Rp xxx

Saat penjualan:

Kas/Piutang Dagang Rp xxx

Penjualan Rp xxx

Jika barang yang telah dijual dikembalikan karena sesuatu hal:

Retur Penjualan Rp xxx

Kas/Piutang Dagang Rp xxx

b. Sistem Perpetual atau Kontinyu (*Perpetual Method*)

Menurut sistem ini, setiap saat harus dilakukan pencatatan atas penambahan ataupun pengurangan persediaan akibat adanya pembelian, pemakaian bahan baku dan penjualan sehingga jumlah maupun nilai persediaan dapat diketahui sewaktu-waktu tanpa melakukan perhitungan fisik. Untuk perusahaan dagang, pencatatan yang dilakukan menurut metode ini adalah sebagai berikut:

Saat pembelian:

Persediaan Barang Dagang Rp xxx

Kas/Hutang Dagang Rp xxx

Jika barang yang telah dibeli dikembalikan karena rusak atau penyebab lainnya:

Kas/Hutang Dagang Rp xxx

Persediaan Barang Dagang Rp xxx

Saat penjualan:

Kas/Piutang Dagang Rp xxx

Penjualan Rp xxx

Harga Pokok Penjualan Rp xxx

Persediaan Barang Dagang Rp xxx

Jika barang yang telah dijual dikembalikan karena sesuatu hal:

Retur Penjualan Rp xxx

Kas/Piutang Dagang Rp xxx

Persediaan Barang Dagang Rp xxx

Harga Pokok Penjualan Rp xxx

Karena sistem perpetual dicatat setiap ada perubahan dalam persediaan, maka saldo dalam perkiraan yang ada di neraca saldo adalah saldo perkiraan persediaan akhir, sehingga tidak diperlukan ayat jurnal penyesuaian.

Setiap metode yang telah dijelaskan diatas masing-masing memiliki keunggulan dan kelemahan. Hal itu dapat dijelaskan sebagai berikut:

Keunggulan metode periodik:

1. Cara pengerjaannya lebih sederhana, dimana setiap ada pembelian dicatat dalam buku pembelian, dan setiap penjualan dicatat dalam buku penjualan tanpa mempengaruhi rekening persediaan.
2. Dalam metode ini tidak diperlukan kartu persediaan dan hanya diperlukan kartu gudang sehingga lebih efisien.
3. Sesuai untuk perusahaan yang mempunyai jenis persediaan yang banyak.

Kelemahan metode periodik:

1. Pengendalian terhadap persediaan lemah karena tidak dapat dilakukan cross check kartu persediaan dengan rekening persediaan.
2. Saldo persediaan tidak dapat diketahui pada saat itu juga, karena mutasi persediaan tidak dicatat dalam rekening/kartu persediaan.
3. Untuk mengetahui saldo persediaan yang sebenarnya, diperlukan pemeriksaan fisik persediaan yang tentunya memakan biaya.

Keunggulan metode perpetual:

1. Saldo persediaan dapat diketahui dengan segera karena setiap mutasi dilakukan pencatatan dalam perkiraan persediaan dan kartunya.
2. Pengendalian persediaan lebih baik dibandingkan dengan metode periodik karena dapat dilakukan *cross check* antara buku besar persediaan dengan kartu persediaan.
3. Cocok untuk perusahaan yang mempunyai jenis persediaan yang sedikit dan bernilai tinggi, misalnya dealer mobil.

Kelemahan metode perpetual:

1. Pengerjaannya tidak sesederhana metode periodik.
2. Selain buku besar, diperlukan juga kartu persediaan dan kartu gudang sehingga biaya administrasinya lebih banyak.
3. Meski saldo persediaan dapat diketahui, namun pada akhir periode masih memerlukan pemeriksaan fisik persediaan.

2.2.6. Penilaian Persediaan

Sistem penilaian persediaan mempunyai pengaruh yang penting terhadap penetapan pendapatan yang dilaporkan dalam posisi keuangan. Hal ini disebabkan karena persediaan mempunyai posisi yang bersifat ganda didalam laporan keuangan yaitu sebagai jumlah yang dimasukkan dalam laporan laba rugi dan disajikan di neraca.

Kebijaksanaan yang diambil untuk menetapkan sistem persediaan, akan mempertimbangkan hal-hal berikut:

1. Tingkat ketanggapan harga jual terhadap perubahan harga pokok.

2. Bagian investasi relatif dalam persediaan.
3. Kemungkinan untuk mengadakan transaksi *hedging*
4. Tingkat perputaran
5. Laju inflasi

Dengan memperhatikan faktor-faktor ini maka ada beberapa sistem atau metode penilaian persediaan yang umum dapat digunakan, yaitu:

1. Identifikasi Khusus (*Spesific Identification*)

Biaya dapat dialokasikan ke barang-barang yang masih ada dalam perusahaan pada akhir periode sesuai dengan biaya *actual* dari unit-unit barang secara khusus. Metode ini memerlukan pengidentifikasian biaya histories dari masing-masing unit persediaan sampai pada saat penjualannya. Dengan metode ini, arus biaya yang tercatat dibandingkan dengan arus fisik barang.

Metode identifikasi khusus merupakan suatu pendekatan yang amat objektif untuk membandingkan biaya histories dengan pendapatan. Akan tetapi aplikasi metode ini sering kali sulit atau bahkan tidak mungkin, jika persediaan terdiri dari barang-barang yang sangat beragam atau barang yang sejenis diperoleh pada waktu yang berbeda dan dengan harga yang berbeda, metode identifikasi khusus mungkin akan sangat memakan waktu, menjemukan dan mahal. Selanjutnya jika unit barangnya sejenis dan dapat dipertukarkan, metode ini memberikan peluang dilakukannya manipulasi laba dengan jalan melakukan pemilihan unit-unit tertentu untuk dikirimkan. Akhirnya perubahan biaya yang besar selama satu periode akan dapat mengakibatkan pembebanan pendapatan dengan dasar yang berbeda dari masa lalu yang dapat diidentifikasi.

2. Masuk Pertama Keluar Pertama (FIFO)

Metode ini didasarkan pada asumsi bahwa barang dalam persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu sehingga yang tertinggal dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi kemudian. Kelebihan metode FIFO seiring dengan kondisi normal, dengan harga barang yang mengalami kenaikan dari waktu ke waktu adalah laba menggambarkan arus fisik persediaan, nilai persediaan akhir lebih mendekati *current cost*, dan memberikan suatu nilai aproksimasi yang lebih tepat. Selain mempunyai kelebihan, metode FIFO juga mempunyai kelemahan, yakni laba yang dihasilkan dari penggunaan metode FIFO tidak mencerminkan keadaan sebenarnya karena *current cost* tidak dibandingkan *current revenue* dalam perhitungan laba-rugi. Hal ini mengakibatkan terjadinya distorsi dalam laba kotor dan laba bersih sehingga timbul tambahan laba yang berasal dari perubahan harga yang disebut *inflation profit*.

3. Masuk Terakhir Keluar Pertama (LIFO)

Metode ini mengasumsikan bahwa barang yang dibeli atau diproduksi terakhir dijual atau digunakan terlebih dahulu, sehingga yang termasuk dalam persediaan terakhir adalah yang dibeli atau diproduksi terlebih dahulu. Kelebihan metode LIFO yaitu: adanya keuntungan pajak, pengukuran laba yang lebih baik, memperbaiki aliran kas, adanya *future earnings hedge*, yaitu laba perusahaan pada masa yang akan datang tidak terpengaruh oleh penurunan harga. Sedangkan kelemahan metode LIFO yaitu: memperkecil laba, penyajian persediaan di neraca terlalu rendah, tidak mencerminkan arus fisik persediaan, tidak mengukur laba berdasarkan berdasarkan *current cost*, adanya *involuntary liquidation* (likuidasi terpaksa) yaitu jika terjadi penurunan persediaan saat kemampuan perusahaan rendah, maka akan menyebabkan laba yang dilaporkan tinggi, sehingga perusahaan juga harus membayar pajak yang tinggi, dan *poor buying habits* yaitu kebiasaan pembelian yang buruk, misal sebuah perusahaan bisa membeli lebih banyak barang dan menandingkan pembelian tersebut dengan

pendapatan untuk memastikan bahwa biaya lama tidak dicatat sebagai beban (Kieso *et al.*, 2002).

4. Rata-Rata Tertimbang (*Weighted Average*)

Metode ini berdasarkan pada asumsi bahwa barang yang dijual harus dibebani dengan biaya rata-rata, dimana rata-rata itu dipengaruhi atau ditimbang menurut jumlah unit yang diperoleh pada masing-masing harga. Persediaan dinyatakan dengan biaya rata-rata tertimbang per unit yang sama. Pendekatan ini merupakan suatu pendekatan yang realitis dan paralel dengan arus barang, khususnya jika unit-unit ternyata bercampur-baur. Metode harga perolehan rata-rata menetapkan harga persediaan berdasarkan harga perolehan rata-rata atas semua barang yang sama yang tersedia selama satu periode. Pada sistem periodik, metode ini disebut teknik rata-rata tertimbang (*weighted average technique*) dan pada sistem perpetual dikenal dengan nama teknik rata-rata bergerak (*moving average technique*). Penggunaan metode rata-rata biasanya didasarkan pada alasan kepraktisannya daripada alasan konseptual.

5. Metode Laba Kotor

Metode ini biasanya digunakan dalam keadaan tertentu, misalnya menghitung kerugian apabila ada kebakaran atau kecurian, atau menghitung persediaan pada pertengahan periode bila memakai sistem periodik tanpa melakukan *stock opname* (perhitungan fisik ke gudang). Penggunaan yang utama dari metode laba kotor ini adalah sebagai cara untuk menaksir *inventory* apabila *stock opname* tidak mungkin atau tidak praktis dilakukan, dan untuk menguji kebenaran persediaan akhir yang dihitung dengan cara lain. Misalnya dalam hal ini persediaan habis terbakar atau apabila sebagian dari *inventory* telah dicuri.

6. Metode Persediaan Eceran (*Retail Inventory Method*)

Metode ini didasarkan atas hubungan antara harga pokok persediaan yang tersedia untuk dijual dengan harga eceran persediaan tersebut. Harga eceran dari semua barang dikumpulkan dalam catatan tambahan, dan persediaan dengan harga eceran ditentukan dengan mengurangi nilai penjualan dalam periode tertentu dari harga eceran barang yang tersedia untuk dijual dalam periode yang sama. Kemudian persediaan menurut harga eceran dikonversi ke harga pokok berdasarkan rasio harga pokok terhadap harga jual.

7. Nilai Terendah antara Harga Pokok atau Harga Pasar (*Lower of Cost or Market/LOCOM*).

Menurut metode ini, persediaan akhir didasarkan atas harga beli (*cost*) dibandingkan dengan harga pasar (*market*) yang paling rendah. Metode ini dapat digunakan untuk mengatasi apabila terjadi perubahan pada tingkat persediaan, terutama dalam kondisi untuk menilai persediaan yang dimiliki. Adanya penurunan harga persediaan memerlukan suatu perlakuan sehingga penilaian tersebut sesuai dengan prinsip atau standar akuntansi yang berlaku. Kerugian yang terjadi harus segera dicatat walaupun kerugian tersebut belum direalisasi sedangkan keuntungan tidak boleh dicatat sebelum direalisasikan walaupun mungkin saja hal tersebut diungkapkan dalam laporan keuangan.

Metode LOCOM ini dapat disajikan dalam pos-pos individual, per kelas ataupun persediaan secara keseluruhan. Namun penggunaan metode ini mempunyai kelemahan karena sering kali harga pasar merupakan taksiran sehingga harga tersebut tidak sesuai dan dapat berakibat adanya laporan keuangan yang tidak benar dan menyesatkan. Disamping itu, metode ini juga memungkinkan suatu manipulasi atas laba perusahaan dengan menyajikan persediaan dibawah nilai perolehannya sehingga laba yang dilaporkan adalah hal yang tidak benar.

8. Nilai Pasar (*Valuation at Market*)

Bila harga pokok penjualan maupun persediaan dinilai menurut harga pasar, maka jumlahny akan melebihi harga pokok persediaan yang dibeli. Penggunaan nilai ganti untuk mencatat harga pokok penjualan memungkinkan pembagian laba kotor menjadi dua bagian, yaitu selisih antara harga pokok pembelian dan nilai ganti pada saat penjualan, yang disebut keuntungan penyimpanan atau pemilikan (*holding gain*) dan selisih antara nilai ganti dan harga jual yang merupakan laba operasi (*operating profit*).

Dari penjelasan di atas, dapat diketahui bahwa penilaian persediaan dapat dilakukan berdasarkan biaya, harga pasar dan metode estimasi/perkiraan. Sedangkan penilaian persediaan menurut Standar Akuntansi Keuangan (2008:08:14.4) “Persediaan harus diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi neto, mana yang lebih rendah”.

Yang dimaksud dengan nilai realisasi bersih adalah taksiran harga jual dalam kegiatan usaha normal dikurangi taksiran biaya penyelesaian dan taksiran biaya yang diperlukan untuk melaksanakan penjualan.

2.2.7. Akuntansi Persediaan Menurut PSAK No. 14

Tujuan PSAK No. 14 ini adalah merumuskan perlakuan akuntansi untuk persediaan menurut biaya historis. Permasalahan pokok dalam akuntansi persediaan adalah jumlah biaya yang harus diakui sebagai aktiva dan konversi selanjutnya sampai pandangan tersebut diakui.

Definisi persediaan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2008:05:14.2) persediaan adalah aset:

- a. Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa
- b. Dalam proses produksi untuk penjualan tersebut, atau

- c. Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Dari definisi di atas dapat diketahui bahwa persediaan merupakan suatu aktiva yang meliputi barang milik perusahaan dengan maksud untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan, atau bahan-bahan yang masih dalam proses produksi untuk diolah menjadi barang setengah jadi/barang jadi, serta bahan baku, dan semua bahan perlengkapan yang digunakan untuk menghasilkan barang atau jasa. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2008:07:14.3) lebih ditegaskan lagi apa saja yang dikategorikan sebagai persediaan, yakni sebagai berikut:

Persediaan meliputi barang yang dibeli dan dimiliki untuk dijual kembali, misalnya, barang dagangan yang dibeli oleh pengecer untuk dijual kembali, atau pengadaan tanah dan properti lainnya untuk dijual kembali. Persediaan juga mencakupi barang jadi yang diproduksi, atau barang dalam penyelesaian yang sedang diproduksi, oleh entitas serta termasuk bahan serta perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi. Bagi perusahaan jasa, persediaan meliputi biaya jasa seperti diuraikan dalam paragraf 18, di mana perusahaan belum mengakui pendapatan yang terkait (lihat PSAK 23: Pendapatan).

Adapun biaya-biaya persediaan menurut Standar Akuntansi Keuangan (2008:09:14.4) adalah sebagai berikut : “Biaya persediaan harus meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini”.

Biaya pembelian persediaan meliputi harga pembelian, bea masuk dan pajak lainnya (kecuali yang kemudian dapat ditagih kembali oleh perusahaan kepada kantor pajak), dan biaya pengangkutan, penanganan serta biaya lainnya yang secara langsung dapat diatribusikan pada perolehan barang jadi,

bahan dan jasa. Diskon dagang, rabat, dan pos lain yang serupa dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian.

Biaya konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi dan biaya overhead produksi tetap dan variabel yang dialokasikan secara sistematis, yang terjadi dalam proses konversi bahan menjadi barang jadi. Biaya overhead tetap adalah biaya produksi tak langsung yang relative konstan tanpa memperhatikan volume produksi yang dihasilkan, seperti penyusutan dan pemeliharaan bangunan dan peralatan pabrik dan juga biaya manajemen dan administrasi pabrik. Biaya overhead variabel adalah biaya produksi yang berubah secara langsung atau hampir secara langsung, mengikuti perubahan volume produksi, seperti bahan tak langsung.

Proses produksi mungkin menghasilkan lebih dari satu jenis produk secara serentak. Hal tersebut terjadi misalnya, bila dihasilkan produk gabungan (joint product) atau bila terdapat produk utama dan produk sampingan. Bila biaya konversi tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, biaya tersebut dialokasikan antar produk secara rasional dan konsisten. Biaya lain hanya dibebankan sebagai biaya persediaan sepanjang biaya tersebut timbul agar persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai, sedangkan biaya-biaya yang merupakan biaya yang terjadi karena inefisiensi perusahaan tidak dapat dimasukkan sebagai biaya persediaan.

Metode penilaian persediaan menurut PSAK No.14 (Revisi 2008) harus dihitung dengan menggunakan rumus biaya yang antara lain: *First-In, First-Out (FIFO)* atau Rata-rata Tertimbang (*Weighted Average Cost Method*).

Formula FIFO mengasumsikan barang dalam persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu sehingga yang tertinggal dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi

kemudian. Dengan rumus biaya Rata-rata Tertimbang, biaya setiap barang ditentukan berdasarkan biaya rata-rata tertimbang dari barang serupa pada awal periode dan biaya barang serupa yang dibeli atau diproduksi selama periode. Perhitungan rata-rata dapat dilakukan secara berkala ataupun pada setiap penerimaan kiriman, tergantung pada keadaan perusahaan.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2008:34:14.11) dalam hal penyajian persediaan pada laporan keuangan perlu diungkapkan beberapa hal, yaitu:

- (a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan;
- (b) Total jumlah tercatat persediaan dan jumlah nilai tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas;
- (c) Jumlah tercatat persediaan yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
- (d) Jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode berjalan;
- (e) Jumlah setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 32;
- (f) Jumlah dari setiap pemulihan dari setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 32;
- (g) Kondisi atau peristiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 32; dan
- (h) Nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban.

Laporan keuangan harus mengungkapkan salah satu informasi berikut ini:

1. Biaya persediaan yang diakui sebagai beban selama periode tertentu, atau
2. Biaya operasi, yang dapat diaplikasikan pada pendapatan, diakui sebagai beban selama periode laporan keuangan, diklasifikasikan sesuai dengan hakikatnya.

2.2.8. Dampak Persediaan Terhadap Laporan Keuangan

2.2.8.1. Dampak Persediaan Terhadap Laba Perusahaan

Pada periode harga meningkat atau biasa dikenal dengan inflasi penggunaan metode untuk menilai persediaan akhir sangat berpengaruh terhadap laba perusahaan baik laba kotor (*gross profit*) maupun laba bersih (*net income*). FIFO memberikan laba kotor maupun laba bersih yang lebih tinggi dibandingkan jika kita menggunakan LIFO dan Average.

2.2.8.2. Dampak Persediaan Terhadap Neraca

Pada periode harga meningkat atau biasa dikenal dengan inflasi penggunaan metode untuk menilai persediaan akhir sangat berpengaruh terhadap neraca atau *balance sheet*. Jika perusahaan menggunakan LIFO untuk menilai persediaan akhir (*ending inventory*) maka penilaian persediaan akhir akan dinilai lebih rendah jika dibandingkan dengan FIFO dan Average.

2.2.8.3. Dampak Persediaan Terhadap Arus Kas

Pada periode harga meningkat atau biasa dikenal dengan inflasi, peningkatan laba kotor (*gross profit*) dengan metode FIFO menyebabkan laba sebelum pajak (EBT) yang lebih tinggi dan menyebabkan utang pajak yang lebih tinggi. Akibatnya pada arus kas, perusahaan dapat terjebak pada pengurangan arus kas karena mereka membayar pajak yang lebih tinggi. Hal ini dapat mengarah pada masalah likuiditas.

2.2.9. Pengaruh Kesalahan Persediaan Pada Laporan Keuangan

Pentingnya penyajian dan pengungkapan persediaan yang baik dalam laporan keuangan, maka perlu diketahui pengaruh kesalahan persediaan terhadap laporan keuangan.

Niswonger (2000:362) mengatakan setiap kesalahan dalam perhitungan persediaan akan mempengaruhi baik neraca maupun laporan laba-rugi. Sebagai contoh, kesalahan dalam perhitungan fisik persediaan akan mengakibatkan kekeliruan persediaan akhir, aktiva lancar dan total aktiva pada neraca. Hal ini disebabkan karena perhitungan fisik persediaan merupakan dasar bagi pembuatan ayat jurnal penyesuaian untuk mencatat penciptaan persediaan. Selain itu kesalahan dalam perhitungan fisik persediaan akan menimbulkan kekeliruan harga pokok penjualan, laba kotor dan laba bersih pada laporan laba-rugi. Selanjutnya karena laba-rugi ditutup ke ekuitas pemilik pada akhir periode, maka ekuitas pemilik juga akan salah. Kesalahan ekuitas pemilik ini akan setara dengan kesalahan persediaan akhir, aktiva lancar dan total aktiva. Menurut Kieso (2002:452) pengaruh dari kesalahan persediaan dapat digambarkan sebagai berikut:

Salah saji persediaan akhir

Neraca		Laporan Laba Rugi	
Persediaan	Kurang Saji	Harga Pokok Penjualan	Lebih Saji
Laba Ditahan	Kurang Saji	Laba Bersih	Kurang Saji
Modal Kerja	Kurang Saji		
Rasio Lancar	Kurang Saji		

Modal Kerja = Aktiva Lancar - Kewajiban Lancar

Rasio Lancar = Aktiva Lancar : Kewajiban Lancar

Salah saji pembelian dan persediaan

Neraca		Laporan Laba Rugi	
Persediaan	Kurang Saji	Pembelian	Kurang Saji
Laba Ditahan	-	Harga Pokok Penjualan	-
Hutang Usaha	Kurang Saji	Laba Bersih	-
Modal Kerja	-	Persediaan Akhir	Kurang Saji
Rasio Lancar	Lebih Saji		

Pada laporan keuangan maka untuk mencegah/menghindarinya perlu dilakukan perhitungan fisik persediaan. Perhitungan fisik secara teratur dari persediaan yang ada adalah pengelolaan yang penting agar catatan akuntansi persediaan dapat diandalkan. Dengan sistem perpetual, perhitungan fisik dapat dibandingkan ke saldo persediaan yang dicatat untuk melihat apakah terdapat persediaan yang hilang atau dicuri. Dengan sistem periodik, perhitungan fisik hanya untuk mendapatkan informasi yang dibutuhkan untuk menghitung harga pokok penjualan. Tidak mempermasalahkan sistem persediaan yang digunakan perusahaan, perhitungan fisik persediaan perlu dan bagian yang penting dari akuntansi persediaan.

Perhitungan fisik menyangkut 2 tahap, yaitu:

A. Perhitungan Kuantitas

Perhitungan fisik ini biasanya dilakukan pada hari libur atau tutup kantor setiap hari karena kegiatan ini cukup memakan waktu. Perlakuan yang khusus ini diambil untuk menyakinkan bahwa semua persediaan dimiliki dimanapun lokasinya, dihitung, dan persediaan ditangan tetapi tidak dimiliki atau tidak dihitung.

B. Biaya Persediaan.

Pada saat perhitungan fisik diselesaikan, setiap jenis dari barang yang dijual dibebankan biaya per unit. Kuantitas dari setiap jenis persediaan dikalikan dengan unit biaya untuk menetapkan jumlah akhir persediaan untuk bisnis. Ini adalah jumlah yang dilaporkan sebagai persediaan dineraca. Saldo akhir dari akun persediaan disesuaikan untuk kekurangan yang ditemukan.