

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Pengertian Persediaan**

Persediaan merupakan sumber pendapatan utama bagi perusahaan baik itu perusahaan dagang maupun perusahaan manufaktur. Hal tersebut karena sebagian besar kekayaan perusahaan ditanamkan dalam bentuk persediaan. Menurut Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro Kecil dan Menengah (SAK EMKM) No.9 tahun 2018, persediaan adalah aset:

1. Untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
2. Dalam proses produksi untuk kemudian dijual; atau
3. Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Menurut Weygadt, dkk (2017:499) persediaan (inventories) adalah item aset yang dimiliki perusahaan untuk dijual dalam kegiatan bisnis normal, atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam produksi barang yang akan dijual.

Menurut Dewi, dkk (2017: 128), “Persediaan adalah aset lancar berupa barang jadi yang disimpan untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan, dan bahan yang diproses dalam proses produksi atau bahan yang disimpan untuk produksi.”

Berdasarkan definisi dari para ahli diatas, dapat dinyatakan bahwa persediaan adalah aset yang dimiliki perusahaan dengan tujuan untuk dijual kembali dalam kegiatan normal perusahaan atau barang yang masih dalam pengerjaan, ataupun barang dalam bentuk bahan baku yang menunggu penggunaannya dalam suatu proses produksi. Persediaan harus diperhatikan secara rutin agar kegiatan usaha perusahaan dapat berjalan dengan lancar.

#### **2.2 Jenis-jenis Persediaan**

Persediaan dibagi menjadi beberapa jenis tergantung dari jenis perusahaan dan kegiatan usaha perusahaan yang bersangkutan, apakah itu perusahaan

manufaktur atau perusahaan dagang. Weygandt, dkk (2018: 296) menyatakan bahwa perusahaan manufaktur biasanya mengklasifikasikan persediaan menjadi tiga kategori:

1. Persediaan barang jadi (*finished goods inventory*) merupakan barang produksi yang selesai diproses dan siap untuk dijual.
2. Persediaan dalam proses (*work in process inventory*) merupakan bagian persediaan barang produksi yang telah masuk proses produksi tetapi belum selesai.
3. Persediaan bahan baku (*raw materials*) merupakan barang-barang dasar yang akan digunakan dalam produksi tetapi belum dimasukkan ke dalam proses produksi.

Menurut Dewi, dkk (2017: 128), Persediaan di perusahaan dagang hanya diklasifikasikan sebagai persediaan barang dagang (*merchandise inventory*) sedangkan di perusahaan manufaktur persediaan diklasifikasikan menjadi tiga yaitu persediaan barang jadi (*finished goods*), persediaan barang dalam proses (*work in process*), dan persediaan bahan baku (*materials*).

Berdasarkan uraian diatas, dapat dinyatakan bahwa persediaan terbagi menjadi beberapa jenis sesuai dengan jenis dan kegiatan usaha perusahaan. Persediaan bagi perusahaan dagang adalah persediaan barang dagang, sedangkan bagi perusahaan manufaktur, persediaan terdiri dari tiga jenis, yaitu persediaan bahan baku (*raw materials*), persediaan barang dalam proses (*work in process inventory*) dan persediaan barang jadi (*finished goods inventory*).

### **2.3 Biaya – biaya Persediaan**

Dalam mengukur nilai persediaan terdapat beberapa biaya yang termasuk dalam biaya persediaan. PSAK 14 (Revisi 2018) menyatakan bahwa persediaan diukur pada mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi neto. Biaya persediaan terdiri dari:

#### **1. Biaya Pembelian**

Biaya pembelian persediaan meliputi harga beli, bea impor, pajak lainnya (selain yang dapat ditagih kembali setelahnya oleh entitas kepada otoritas pajak), biaya pengangkutan, biaya penanganan, dan biaya lainnya yang secara langsung dapat diatribusikan pada perolehan barang jadi, bahan, dan

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

## 2. Biaya Konversi

Biaya konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi, seperti biaya tenaga kerja langsung. Termasuk juga alokasi sistematis *overhead* produksi tetap dan variabel yang timbul dalam mengonversi bahan menjadi barang jadi. *Overhead* produksi tetap adalah biaya produksi tidak langsung yang relatif konstan, tanpa memperhatikan volume produksi yang dihasilkan seperti penyusutan dan pemeliharaan, bangunan, dan peralatan pabrik, dan biaya manajemen dan administrasi pabrik. *Overhead* produksi variabel adalah biaya produksi tidak langsung yang berubah secara langsung, atau hampir secara langsung, mengikuti perubahan volume produksi, seperti bahan tidak langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

## 3. Biaya Lain

Biaya – biaya lain yang termasuk dalam biaya persediaan hanya sepanjang biaya tersebut timbul agar persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini. Sebagai contoh, dalam keadaan tertentu diperkenankan untuk memasukkan *overhead* nonproduksi atau biaya perancangan produk untuk pelanggan tertentu sebagai biaya persediaan.

Contoh biaya-biaya yang dikeluarkan dari biaya persediaan dan diakui sebagai beban pada periode terjadinya adalah :

- a) Jumlah yang tidak normal atas pemborosan bahan, tenaga kerja, atau biaya produksi lainnya;
- b) Biaya penyimpanan, kecuali biaya tersebut diperlukan dalam proses produksi sebelum dilanjutkan pada tahap produksi selanjutnya;
- c) Biaya administrasi dan umum yang tidak memberikan kontribusi untuk membuat persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini; dan
- d) Biaya penjualan.

#### 4. Biaya Persediaan Pemberi Jasa

Sepanjang pemberi jasa memiliki persediaan, maka pemberi jasa mengukur persediaan tersebut pada biaya produksinya. Biaya persediaan tersebut terutama meliputi biaya tenaga kerja dan biaya personalia lainnya yang secara langsung menangani pemberian jasa termasuk personalia penyelia, dan overhead yang dapat didistribusikan. Biaya tenaga kerja dan biaya lainnya yang terkait dengan personalia penjualan dan administrasi umum tidak termasuk sebagai biaya persediaan, tetapi diakui sebagai beban pada periode terjadinya. Biaya persediaan pemberi jasa tidak termasuk margin laba atau overhead yang tidak dapat didistribusikan yang sering merupakan faktor pembebanan harga oleh pemberi jasa.

#### 5. Teknik Pengukuran Biaya

Teknik pengukuran, seperti metode biaya standar atau metode eceran, dapat digunakan untuk mengukur biaya persediaan jika hasilnya dapat memperkirakan biaya. Biaya standar menggunakan tingkat normal dari bahan dan perlengkapan, tenaga kerja, pemakaian yang efisien dan sesuai dengan kapasitas. Jika diperlukan, komponen – komponen tersebut ditelaah ulang secara reguler dan (jika diperlukan) direvisi sesuai dengan kondisi sekarang. Dalam metode eceran, biaya persediaan diukur dengan mengurangi nilai jual persediaan dengan persentase margin keuntungan yang sesuai.

Menurut SAK EMKM No. 09 (2018: 21), “Biaya perolehan persediaan mencakup seluruh biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lainnya yang terjadi untuk membawa persediaan ke kondisi dan lokasi siap digunakan.” Kebijakan akuntansi yang terdapat dalam SAK EMKM juga menyatakan bahwa jika SAK EMKM secara spesifik mengatur perlakuan akuntansi atas suatu transaksi, peristiwa, atau keadaan lainnya, maka entitas menerapkan kebijakan akuntansi sesuai dengan penganturan yang ada dalam SAK EMKM, tetapi jika SAK EMKM tidak secara spesifik mengatur perlakuan akuntansi atas suatu transaksi, peristiwa, atau keadaan lainnya, maka entitas hanya mengacu pada dan mempertimbangkan definisi, kriteria pengakuan, dan konsep pengukuran untuk aset, liabilitas, penghasilan, dan beban, serta prinsip pervasif.

Adapun kriteria UMKM berdasarkan Undang-undang No. 20 Tahun 2008 tentang UMKM adalah sebagai berikut.

1. Kriteria Usaha Mikro adalah sebagai berikut:
  - a. Memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
  - b. Memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).
2. Kriteria Usaha Kecil adalah sebagai berikut:
  - a. Memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
  - b. Memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah).
3. Kriteria Usaha Menengah adalah sebagai berikut:
  - a. Memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp10.000.000.000,00 (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
  - b. Memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp50.000.000.000,00 (lima puluh milyar rupiah).

Berdasarkan uraian diatas dapat diartikan bahwa biaya persediaan adalah seluruh biaya pembelian ditambah biaya-biaya lainnya yang terjadi agar persediaan ke kondisi dan lokasi siap digunakan.

#### **2.4 Sistem Pencatatan Persediaan**

Dalam ilmu akuntansi, terdapat beberapa metode yang dapat digunakan perusahaan untuk mencatat persediaannya. Ada dua metode yang dapat digunakan dalam hubungannya dengan pencatatan persediaan menurut Effendi (2015: 218), yaitu:

### 1. Metode fisik

Penggunaan metode fisik mengharuskan adanya perhitungan barang yang masih ada pada tanggal penyusunan laporan keuangan. Perhitungan persediaan (*stock opname*) ini diperlukan untuk mengetahui berapa jumlah barang yang masih ada dan kemudian diperhitungkan harga pokoknya. Dalam metode ini mutasi persediaan barang tidak diikuti dalam buku-buku setiap pembelian barang dicatat dalam rekening pembelian maka harga pokok penjualan baru dapat dihitung apabila persediaan akhir sudah dihitung.

Perhitungan harga pokok penjualan dilakukan dengan cara sebagai berikut:

Persediaan barang awal	Rp xxx
Pembelian (neto)	<u>xxx (+)</u>
Tersedia untuk dijual	Rp xxx
Persediaan barang akhir	<u>xxx (-)</u>
Harga pokok penjualan	Rp xxx

### 2. Metode Buku (Perpetual)

Dalam metode buku setiap jenis persediaan dibuatkan rekening sendiri sendiri yang merupakan buku pembantu persediaan. Rincian dalam buku pembantu bisa diawasi dari rekening kontrol persediaan barang dalam buku besar. Setiap perubahan dalam persediaan diikuti dengan pencatatan dalam rekening persediaan, sehingga jumlah persediaan sewaktu-waktu dapat diketahui dengan melihat kolom saldo dalam rekening persediaan.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2016: 197) menyatakan bahwa sistem pencatatan yang dapat digunakan dalam pengelolaan persediaan ada 2 (dua), yaitu:

#### 1. Sistem Periodik

Sistem periodik mencatat persediaan hanya pada saat perhitungan fisik untuk mengetahui saldo akhir perusahaan. Perhitungan fisik persediaan dilakukan untuk menjamin keakuratan besarnya persediaan yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Selain itu, juga untuk mengamankan

atau mencegah aset perusahaan (persediaan) dari tindakan pencurian, penyelewengan, penyalahgunaan, dan kerusakan.

## 2. Sistem Perpetual

Sistem perpetual mencatat kuantitas persediaan dilakukan setiap terjadi perubahan nilai persediaan. Sistem pencatatan secara perpetual ini dapat memberikan pengendalian yang efektif atas persediaan, karena informasi mengenai persediaan dapat segera tersedia dalam buku besar pembantu untuk masing-masing persediaan. Dalam sistem pencatatan perpetual, hasil dari perhitungan fisik akan dibandingkan dengan data persediaan yang tercatat dalam buku besar untuk menentukan besarnya kekurangan yang ada atas saldo fisik persediaan. Dalam sistem pencatatan perpetual, pemeriksaan fisik dilakukan bukan untuk menghitung saldo akhir persediaan melainkan sebagai pengecekan saling mengenai keabsahan atas saldo persediaan yang dilaporkan dalam buku besar persediaan.

Sedangkan Mulyadi (2017: 465) menjelaskan ada dua metode macam metode pencatatan persediaan yaitu:

### 1. Metode Mutasi Persediaan (*Perpetual Inventory Method*)

Dalam metode mutasi persediaan, setiap mutasi persediaan dicatat dalam kartu persediaan dicatat dalam kartu persediaan. Metode mutasi persediaan ini cocok untuk digunakan dalam penentuan biaya bahan baku dalam perusahaan yang harga pokok produknya dikumpulkan dengan metode harga pokok pesanan.

### 2. Metode Persediaan Fisik (*Physical Inventory Method*)

Dalam metode persediaan fisik, hanya tambahan persediaan dari pembelian saja yang dicatat, sedangkan mutasi berkurangnya persediaan tidak dicatat karena tidak memakai kartu persediaan. Untuk mengetahui berapa harga pokok persediaan yang dipakai atau dijual, harus dilakukan perhitungan fisik untuk mengetahui sisa persediaan yang masih ada di gudang pada akhir periode akuntansi. Harga pokok persediaan awal periode ditambah dengan harga pokok persediaan yang dibeli selama periode dikurangi dengan harga pokok persediaan pada akhir periode

merupakan harga pokok persediaan yang dipakai selama periode akuntansi yang bersangkutan. Metode persediaan fisik ini cocok untuk digunakan dalam penentuan biaya bahan baku dalam perusahaan yang harga pokok produknya dikumpulkan dengan metode harga pokok proses.

Metode pencatatan persediaan menurut Sugiono (2016: 106) adalah sebagai berikut:

- a. Metode Perpetual, pada sistem ini setiap melakukan pembelian barang dagangan berarti menambahkan (mendebet) perkiraan persediaan dan sebaliknya mengurangi (mengkredit) apabila terjadi transaksi penjualan
- b. Metode Periodik, pada sistem ini setiap penjualan dan pembelian tidak dicatat pada perkiraan persediaan barang dagang (*merchandise inventory*), mutasi barang dagang tidak dicatat, sehingga untuk mengetahui berapa harga pokok barang dagangan yang terjual (*cost of merchandise sold*) harus dilakukan terlebih dahulu perhitungan secara fisik.

Berdasarkan metode pencatatan persediaan di atas, dapat dinyatakan bahwa metode pencatatan persediaan terbagi menjadi dua, yaitu metode periodik (fisik) dan metode perpetual (buku), namun apabila dibandingkan cara pencatatan yang lebih baik adalah metode perpetual yang dapat membantu perusahaan untuk mengetahui jumlah persediaannya sewaktu-waktu dan kapan saja tanpa harus melakukan pengecekan secara langsung ke gudang serta mempermudah perusahaan dalam penyusunan laporan laba rugi dan neraca pada akhir periode akuntansi.

## **2.5 Metode Penilaian Persediaan**

Permasalahan dalam menentukan saldo akhir persediaan dan beban pokok penjualan dalam sebuah perusahaan kemungkinan akan ada, hal tersebut timbul karena adanya persediaan barang dagang yang ada di perusahaan dibeli dengan harga yang tidak stabil selama satu periode (misalnya, satu bulan atau satu tahun). Maka dari itu perusahaan dapat menggunakan salah satu metode penilaian persediaan untuk memudahkan perusahaan dalam menentukan beban pokok penjualannya.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2016: 198) terdapat tiga asumsi arus biaya yang bisa digunakan oleh perusahaan, yaitu:

- 1 *First in, first out / Masuk Pertama Keluar Pertama (FIFO/MPKP)*, Metode FIFO mengasumsikan beban pokok persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu. Nilai persediaan akhir adalah beban pokok dari unit atau barang yang terakhir kali dibeli.
- 2 Rata-rata Tertimbang (*Average Cost Method*), biaya unit persediaan merupakan biaya rata-rata pembelian.
- 3 *Last in, first out / Masuk Terakhir Keluar Pertama (LIFO/MTKP)*, Metode LIFO mengasumsikan beban pokok persediaan dari barang yang terakhir dibeli adalah yang akan diakui pertama kali sebagai beban pokok penjualan. Tetapi metode ini tidak diperkenankan lagi oleh SAK.

Sedangkan menurut Sasongko, dkk (2018: 303) terdapat empat asumsi arus biaya yang dapat digunakan untuk menentukan beban pokok penjualan dari persediaan barang dagang, yaitu:

1. Metode Identifikasi Khusus (*Specific Identification Method*)  
Metode ini dapat digunakan untuk menentukan beban pokok penjualan jika perusahaan dapat menentukan dengan tepat dari manakah transaksi pembelian dan persediaan yang dijual tersebut berasal. Metode ini sesuai untuk unit persediaan yang dapat dipisahkan untuk proyek tertentu atau unit persediaan yang tidak dapat ditukar dengan persediaan lain (*not-ordinary interchangeable*)
2. Metode *First In First Out (FIFO)*  
Dengan metode FIFO, harga perolehan dari barang yang pertama kali dibeli akan menjadi beban pokok penjualan dari barang dagang yang dijual pertama kali pula.
3. Metode *Last In First Out (LIFO)*  
Dengan metode LIFO, harga perolehan dari barang yang terakhir kali dibeli akan menjadi beban pokok penjualan dari barang dagang yang dijual pertama kali.

#### 4. Metode biaya rata-rata

Dengan metode biaya rata-rata, beban pokok penjualan barang dagang yang dijual adalah rata-rata dari biaya persediaan barang dagang awal dan seluruh pembelian yang dilakukan pada satu periode.

Menurut Marihot Manullang dan Dearlina Sinaga (2016:72), menerangkan bahwa langkah-langkah mencatat dan menilai persediaan ada dua tahap sebagai berikut:

##### a. Menetapkan Jumlah Persediaan (Quantity of Inventory)

Quantity of inventory selalu dinyatakan dengan ukuran, secara fisik misalnya ton, kg, potong, lusin, lembar, unit atau berbagai ukuran fisik lainnya.

##### 1. Sistem Periodik (periodical system)

- a. Untuk mengetahui jumlah inventory pada suatu waktu atau periode tertentu,
- b. Diadakan perhitungan ditempat atau digudang penyimpanan inventory.

##### 2. Sistem Perpetual (perpetual system)

- a. Setiap terjadi transaksi jual beli atau pemakaian barang, langsung diadakan pencatatan,
- b. Sehingga dapat mengetahui jumlah inventory setiap saat melalui stock yang biasanya memiliki kolom tanggal, pembelian, penjualan, pemakaian dan sisa.

##### b. Menetapkan Nilai Persediaan

1. First In First Out (FIFO) Barang yang mulanya dibeli akan digunakan terlebih dahulu, baik dalam proses produksi atau akan dijual kembali.
2. Last In First Out (LIFO) Metode ini menggunakan barang yang paling akhir dibeli untuk dijual atau digunakan dalam proses produksi.
3. Weight Average (WA) Metode rata-rata yang digunakan dalam menghitung persediaan dalam sistem periodik

Berdasarkan metode pencatatan persediaan di atas, dapat dinyatakan bahwa metode pencatatan persediaan terbagi menjadi beberapa metode. Pemilihan metode penilaian persediaan dalam menentukan saldo akhir persediaan dan beban pokok penjualan memiliki dampak yang sangat signifikan terhadap keuangan perusahaan. Setiap metode penilaian persediaan yang telah dijelaskan di atas, akan menghasilkan nilai beban pokok penjualan yang berbeda-beda. Tetapi metode LIFO tidak diperkenankan lagi oleh SAK karena dengan laba yang kecil dapat dipergunakan perusahaan untuk memanipulasikan pajak dan dapat merugikan pemerintah.

## **2.6 Perbandingan Metode Penilaian Persediaan**

Persediaan barang dagang harus dinilai dengan benar, karena jika terjadi kesalahan dalam menentukan penilaian persediaan barang dagang, maka dapat mengakibatkan kesalahan dalam menentukan persediaan akhir, beban pokok penjualan, maupun jumlah laba yang diperoleh oleh perusahaan. Dalam penentuan metode sistem penilaian persediaan untuk setiap metode yang dipilih tentunya akan terdapat perbandingan walaupun tidak terlalu signifikan.

Warren, dkk (2018,354) menyatakan bahwa metode persediaan FIFO dan rata-rata tertimbang biasanya akan menghasilkan jumlah yang berbeda untuk:

1. Beban pokok penjualan
2. Laba bruto
3. Laba neto
4. Persediaan akhir

Perbedaan- perbedaan tersebut diakibatkan dari adanya kenaikan biaya (harga). Jika biaya (harga) tetap sama, kedua metode akan memberikan hasil yang sama. Berikut ini disajikan efek dari perubahan biaya (harga) pada metode FIFO dan rata-rata tertimbang. Berikut pengaruh perubahan biaya (harga) metode FIFO dan rata-rata tertimbang (WA).

**Tabel 2.1**  
**Pengaruh Perubahan Biaya (Harga) Perolehan Metode FIFO dan Rata-rata Tertimbang (WA)**

	+ Peningkatan Biaya (Harga)		-Penurunan Biaya (Harga)	
	Jumlah Tertinggi	Jumlah Terendah	Jumlah Tertinggi	Jumlah Terendah
Beban pokok penjualan	WA	FIFO	WA	FIFO
Laba bruto	FIFO	WA	WA	FIFO
Laba neto	FIFO	WA	WA	FIFO
Persediaan akhir	FIFO	WA	WA	FIFO

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa dengan menggunakan metode FIFO beban pokok yang dihasilkan lebih rendah, laba dan persediaan akhir yang dihasilkan juga lebih tinggi dibandingkan metode rata-rata bergerak.

### 2.7 Akibat Kesalahan Pencatatan Persediaan

Menurut Hery (2016:149) kesalahan persediaan akhir yaitu “kesalahan dalam mencatat besarnya fisik persediaan ini akan menyebabkan salah saji dalam saldo persediaan akhir. Karena persediaan merupakan aktiva lancar, maka besarnya aktiva lancar maupun total aktiva perusahaan secara keseluruhan juga akan menjadi salah saji di neraca”.

Beberapa alasan mengapa terjadinya kesalahan persediaan menurut Warren, dkk (2018:358) adalah sebagai berikut:

1. Persediaan fisik yang ada di tangan salah hitung
2. Biaya-biaya dialokasikan secara tidak benar ke dalam persediaan. Contoh: Metode FIFO, atau rata-rata tertimbang diterapkan secara tidak benar.
3. Persediaan yang ada di pengiriman dimasukkan secara tidak benar atau dikeluarkan dari persediaan
4. Persediaan konsinyasi dimasukkan secara tidak benar atau dikeluarkan dari persediaan.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kesalahan dalam mencatat jumlah nilai persediaan barang akan mempengaruhi laba dalam laporan laba rugi dan mempengaruhi jumlah nilai persediaan dalam laporan posisi keuangan.