

## **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 di atas, 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 diperkirakan 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.9 (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.

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

Sistem pencatatan akuntansi yang *up to date* dan akurat merupakan hal penting bagi perusahaan, untuk itu perusahaan harus selalu memonitor tingkat persediaan secara seksama dan mengatasi biaya pembiayaan akibat penumpukan persediaan. Perusahaan dapat menggunakan satu dari dua macam sistem pencatatan atas persediaan.

Menurut Martani dkk (2017:250) ada 2 jenis sistem pencatatan persediaan yaitu :

1. Sistem Periodik  
Sistem periodik adalah sistem pencatatan persediaan di mana kuantitas persediaan ditentukan secara periodik yaitu hanya pada saat perhitungan fisik yang dilakukan secara *stock opname*.
2. Sistem Perpetual  
Sistem perpetual adalah sistem pencatatan persediaan dimana pencatatan yang *up to date* terhadap barang persediaan selalu dilakukan setiap terjadi perubahan nilai persediaan.

Perbedaan pencatatan persediaan dengan menggunakan sistem perpetual dan sistem periodik sebagai berikut :

Sistem Persediaan Perpetual		Sistem Persediaan Periodik	
<b>Persediaan awal, 100 unit pada harga Rp 12.000</b>			
Akun persediaan menunjukkan saldo persediaan sebesar Rp 1.200.000		Akun persediaan menunjukkan saldo persediaan sebesar Rp 1.200.000	
<b>Pembelian 900 unit pada harga Rp 12.000</b>			
Persediaan	Rp 10.800.000	Pembelian	Rp 10.800.000
Utang Dagang	Rp 10.800.000	Utang Dagang	Rp 10.800.000
<b>Penjualan 600 unit pada harga Rp 24.000</b>			
Piutang Dagang	Rp 14.400.000	Piutang Dagang	Rp 14.400.000
Penjualan	Rp 14.400.000	Penjualan	Rp 14.400.000
BPP	Rp 7.200.000	(Tidak ada penjurnalan)	
Persediaan	Rp 7.200.000		

**Penjurnalan pada akhir periode, saldo akhir persediaan 400 unit pada harga Rp 12.000**

(Tidak ada penjurnalan)

Akun persediaan menunjukkan saldo akhir sebesar Rp 4.800.000 (Rp 1.200.000 + Rp 10.800.000 – Rp 10.200.000)

Persediaan (akhir)	Rp 4.800.000
BPP	Rp 7.200.000
Pembelian	Rp 10.800.000
Persediaan (awal)	Rp 1.200.000

Menurut Rudianto (2012:222) terdapat dua sistem pencatatan persediaan yang digunakan yaitu :

1. Sistem Fisik

Metode fisik atau disebut juga metode periodik adalah metode pengelolaan persediaan, dimana arus keluar masuknya barang tidak dicatat secara terinci sehingga untuk mengetahui nilai persediaan pada suatu saat tertentu harus melakukan perhitungan barang secara fisik (*stock opname*) di gudang. Penggunaan metode fisik mengharuskan perhitungan barang yang ada (tersisa) pada akhir periode akuntansi ketika menyusun laporan keuangan.

<b>Persediaan awal barang</b>	<b>xxx</b>
Pembelian	xxx (+)
<b>Persediaan total</b>	<b>xxx</b>
Persediaan akhir	xxx (-)
<b>Beban Pokok Penjualan</b>	<b>xxx</b>

Beban pokok penjualan adalah harga beli atau total beban produksi dari sejumlah barang yang telah laku terjual pada suatu periode tertentu. Untuk mengetahui beban pokok penjualan pada suatu periode tertentu, harus diketahui volume dan nilai persediaan akhir pada periode tersebut. Dan untuk mengetahui nilai persediaan akhir, harus dilakukan perhitungan fisik (*stock opname*) di gudang.

2. Sistem Perpetual

Sistem perpetual adalah metode pengelolaan persediaan dimana arus masuk dan arus keluar persediaan dicatat secara rinci. Dalam metode ini setiap jenis persediaan dibuatkan kartu *stock* yang mencatat secara rinci keluar masuknya barang digudang beserta harganya.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa sistem pencatatan persediaan dengan metode periodik untuk nilai persediaan akhir, beban pokok penjualan, dan perhitungan fisik persediaan dilakukan pada akhir periode akuntansi tertentu. Dalam sistem pencatatan dengan menggunakan metode perpetual, nilai persediaan, beban pokok penjualan dapat diketahui setiap saat, dan keluar masuk barang persediaan dicatat lebih rinci dalam kartu persediaan.

## 2.5 Metode Penilaian Persediaan

Pada saat periode tertentu, besar kemungkinan adanya perbedaan barang yang dibeli dengan harga yang berbeda – beda. Hal tersebut seringkali menjadi permasalahan yang dihadapi oleh perusahaan. Maka dari itu, perusahaan menggunakan asumsi arus biaya dalam mengukur biaya persediaan. Menurut Martani dkk (2017:251) terdapat tiga cara metode penilaian persediaan yang dapat dipertimbangkan oleh perusahaan terkait dengan asumsi arus biaya, yaitu :

### 1. Metode Identifikasi Khusus

Identifikasi khusus biaya artinya biaya-biaya tertentu yang diatribusikan ke unit persediaan tertentu. Berdasarkan metode ini maka suatu entitas harus mengidentifikasi barang yang dijual dengan tiap jenis dalam persediaan secara spesifik. Metode ini pada dasarnya merupakan metode yang paling ideal karena terdapat kecocokan antar biaya dan pendapatan (*matching cost against revenue*), tetapi karena dibutuhkan pengidentifikasian barang persediaan secara satu persatu, maka biasanya metode ini hanya diterapkan pada suatu entitas yang memiliki persediaan sedikit, nilainya tinggi, dan dapat dibedakan satu sama lain.

Dengan menggunakan metode identifikasi khusus maka perhitungan persediaan menggunakan sistem perpetual akan sama dengan perhitungan menggunakan sistem periodik. Hal ini karena dengan sistem identifikasi khusus nilai persediaan dikaitkan secara spesifik terhadap unit barang tertentu.

### 2. Metode Biaya Masuk Pertama Keluar Pertama

Metode Masuk Pertama Keluar Pertama (MPKP) atau *First In First Out (FIFO)* mengasumsikan unit persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu sehingga unit yang tertinggal dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi kemudian. Metode ini merupakan metode yang relatif konsisten dengan arus fisik dari persediaan terutama untuk industri yang memiliki perputaran persediaan tinggi.

Salah satu kelebihan dari metode ini adalah dari sisi relevansi nilai persediaan yang disajikan dalam Laporan Posisi Keuangan perusahaan. Hal ini dikarenakan nilai persediaan yang disajikan merupakan nilai yang didasarkan pada harga yang paling kini. Penggunaan metode ini menghasilkan Laporan Posisi Keuangan yang sesuai dengan nilai kini perusahaan, sedangkan kelemahan dari penggunaan metode ini adalah tidak merefleksikan nilai laba yang paling akurat karena metode ini kurang cocok antara biaya dengan pendapatan.

Dalam metode ini, biaya persediaan mengacu pada harga pembelian yang lebih dulu, sehingga biaya tersebut tidak cocok dengan dengan pendapatan yang diperoleh perusahaan. Signifikansi dari ketidakcocokan ini akan bergantung pada tingginya perputaran persediaan perusahaan dan cepatnya perubahan harga barang. Semakin tinggi tingkat perputaran persediaan dan harga barang mengalami inflasi tinggi dalam waktu yang

cepat, maka laba yang dicatat perusahaan dapat menjadi lebih besar dari yang sesungguhnya (*overstated*).

### 3. Metode Rata-Rata Tertimbang

Metode rata-rata tertimbang digunakan dengan menghitung biaya setiap unit berdasarkan biaya rata-rata tertimbang dari unit yang serupa pada awal periode dan biaya unit serupa yang dibeli atau diproduksi selama suatu periode. Perusahaan dapat menghitung rata-rata biaya secara berkala atau pada saat penerimaan kiriman.

Untuk menghitung biaya persediaan dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang ini terlebih dahulu harus dihitung biaya rata-rata per unit yaitu dengan membagi biaya barang yang tersedia untuk dijual dengan unit yang tersedia untuk dijual. Persediaan akhir dan beban pokok penjualan dihitung dengan dasar harga rata-rata tersebut.

Ketika suatu entitas menggunakan metode rata – rata tertimbang dengan sistem perpetual, maka nilai rata-rata dihitung setiap ada pembelian. Apabila terjadi penjualan, maka beban pokok penjualan atau biaya persediaan yang digunakan merupakan nilai rata-rata yang paling kini.

Terdapat 4 (empat) metode penilaian persediaan menurut Baridwan (2012:158), yaitu :

#### 1. Identifikasi Khusus

Metode identifikasi khusus didasarkan pada anggapan bahwa arus barang, harus sama dengan arus biaya. Untuk itu perlu dipisahkan tiap-tiap jenis barang, berdasarkan harga pokoknya dan untuk masing-masing kelompok dibuatkan kartu persediaan sendiri, sehingga masing-masing harga pokok bisa diketahui. Harga pokok penjualan terdiri dari harga pokok barang-barang yang dijual dan sisanya merupakan persediaan akhir. Metode ini digunakan dalam perusahaan-perusahaan yang menggunakan proses pencatatan persediaan dengan cara fisik maupun cara buku. Tetapi karena cara ini menimbulkan banyak pekerjaan tambahan maupun gudang yang luas maka jarang digunakan.

#### 2. Masuk Pertama Keluar Pertama (MPKP/FIFO)

Harga pokok persediaan akan dibebankan sesuai dengan urutan terjadinya. Apabila ada penjualan atau pemakaian barang-barang, maka harga pokok yang dibebankan adalah harga pokok yang paling terdahulu, disusul yang masuk berikutnya. Persediaan akhir dibebani harga pokok terakhir.

#### 3. Rata-rata Tertimbang

Dalam metode ini barang-barang yang dipakai untuk produksi atau dijual akan dibebani harga pokok rata-rata. Perhitungan harga pokok rata-rata dilakukan dengan cara membagi jumlah harga perolehan dengan kuantitasnya.

#### 4. Masuk Terakhir Keluar Pertama (MTKP/LIFO)

Barang-barang yang dikeluarkan dari gedung akan dibebani dengan harga pokok pembelian yang terakhir dengan masuk sebelumnya. Persediaan akhir dihargai dengan harga pokok pembelian yang pertama dan berikutnya.



Setiap metode penilaian yang digunakan akan menghasilkan nilai beban pokok penjualan dan persediaan akhir yang berbeda. Penggunaan metode penilaian persediaan dalam menentukan beban pokok penjualan tergantung pada kebijakan perusahaan dalam pengambilan keputusan.

## 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 (2017,354) 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) Metode FIFO**  
**dan Rata-rata Tertimbang (WA)**

	+ Peningkatan Biaya (Harga)		Peningkatan 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

Sumber : Fraser, L.M dan Ormiston, A. (2008)

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 (2017:358) 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.