

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Persediaan

Sumber Pendapatan yang paling utama dalam perusahaan dagang adalah persediaan barang dagang. Hal ini dikarenakan sebagian besar kekayaan perusahaan ditanamkan dalam bentuk persediaan. Menurut Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) No. 11 tahun 2019, 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 Kieso, et al. (2018 : 499), "Persediaan (*inventories*) merupakan 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 Warren, et al. (2017 : 343), "Persediaan (*inventory*) adalah barang dagang yang diindikasikan dapat disimpan untuk kemudian dijual kembali dalam kegiatan operasi bisnis perusahaan dan dapat digunakan dalam proses produksi atau dapat digunakan untuk tujuan tertentu."

Menurut Martani, dkk. (2016:245), "Persediaan salah satu aset yang penting bagi suatu entitas baik bagi perusahaan ritel, manufaktur, jasa maupun entitas lainnya. Berdasarkan definisi tersebut dapat dikatakan bahwa suatu aset di klasifikasikan sebagai persediaan tergantung pada nature business suatu entitas."

Menurut Sasongko, dkk. (2019:302), "Persediaan barang dagang adalah komponen terbesar dari seluruh persediaan yang dimiliki oleh perusahaan. Oleh karena itu, telah banyak kajian yang dilakukan untuk menjamin bahwa persediaan barang dagang dikelola secara efektif dan efisien. Persediaan barang juga merupakan komponen terbesar dari seluruh asset lancar Perusahaan."

Berdasarkan definisi mengenai pengertian persediaan diatas, dapat dinyatakan bahwa persediaan adalah aset yang dimiliki perusahaan dengan tujuan

untuk dijual kembali dalam kegiatan normal Perusahaan. Ini bisa berupa barang yang masih dalam pengerjaan, ataupun barang dalam bentuk bahan baku yang menunggu penggunaannya dalam suatu proses produksi, atau barang yang siap dijual. Persediaan harus diperhatikan secara rutin agar kegiatan usaha perusahaan dapat berjalan dengan lancar. Persediaan merupakan barang dagang utama di dalam perusahaan. Dalam perusahaan dagang, persediaan merupakan barang-barang yang diperoleh, dimiliki, atau dibeli untuk dijual kembali tanpa mengubah barang itu sendiri. Persediaan termasuk dalam golongan aset lancar perusahaan yang memiliki peran penting dalam menghasilkan laba perusahaan.

2.2 Jenis Persediaan

Berdasarkan jenis dan kegiatan Perusahaan baik itu perusahaan manufaktur atau perusahaan dagang, persediaan dibagi menjadi beberapa jenis. Kieso, et al. (2018: 499) menyatakan bahwa perusahaan manufaktur biasanya mengklasifikasikan persediaan menjadi tiga kategori, yaitu :

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 Mulyadi (2017: 463) berpendapat bahwa jenis persediaan barang dagang:

”Dalam Perusahaan manufaktur, persediaan terdiri dari: persediaan produk jadi, persediaan produk dalam proses, persediaan bahan baku, persediaan bahan penolong, persediaan perlengkapan pabrik, dan persediaan suku cadang, sedangkan dalam Perusahaan dagang, persediaan hanya terdiri dari satu jenis yaitu, persediaan barang dagang, yang merupakan barang yang dibeli untuk dijual Kembali,”

Menurut Dewi, dkk. (2017: 128) persediaan barang dagang Diklasifikasikan sebagai berikut:

“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*).”

Menurut Martani, dkk. (2016:246) persediaan barang dagang diklasifikasikan sebagai berikut:

“Entitas perdagangan baik Perusahaan ritel maupun Perusahaan grosir mencatat persediaan sebagai persediaan barang (*merchandise inventory*). Sedangkan pada Perusahaan manufaktur, klasifikasi persediaan relative lebih beragam yaitu, persediaan barang jadi (*finished goods*), persediaan barang dalam proses (*work in process*), dan persediaan bahan baku (*materials*).”

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa persediaan terbagi menjadi beberapa jenis sesuai dengan jenis kegiatan usaha perusahaan. 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*) sedangkan Persediaan bagi perusahaan dagang hanya satu yaitu persediaan barang dagang.

2.3 Biaya yang Dimasukkan dalam Persediaan

Penentuan besarnya persediaan sangatlah penting bagi Perusahaan karena Persediaan memiliki efek yang signifikan terhadap keuntungan yang akan diperoleh perusahaan. Kesalahan dalam menentukan persediaan akan berakibat pada turunnya keuntungan perusahaan.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) No. 11 tahun 2019 harga beli persediaan meliputi :

1. Harga beli
Nilai pembelian barang, termasuk bea impor dan pajak lainnya (kecuali yang dapat direstitusi kepada otoritas pajak)
2. Biaya Pengangkutan
Biaya yang terjadi untuk mengirimkan barang ke Lokasi Perusahaan.
3. Biaya Penanganan.
Biaya yang terkait dengan penanganan dan penyimpanan barang.

Menurut Budianto (2017 : 131) mengenai perlakuan PPN terhadap

harga perolehan adalah sebagai berikut:

“Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang diperoleh pada saat Pembelian disebut sebagai PPN masukan, perlakuannya dibedakan sesuai dengan kondisi Wajib Pajak, sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) atau bukan. Apabila Wajib Pajak sebagai PKP maka Pembelian persedi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang terdapat pada persediaan barang yang diperoleh pada saat Pembelian disebut sebagai PPN masukan, perlakuannya dibedakan sesuai dengan kondisi Wajib Pajak.”

Menurut Martani, dkk. (2016:249) menyatakan bahwa biayanya meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan Lokasi saat ini adalah sebagai berikut:

1. Biaya Pembelian

Biaya pembelian persediaan meliputi harga beli, bea impor, pajak lainnya (kecuali yang kemudian dapat direstitusi kepada otoritas pajak), biaya pengangkutan, biaya perancangan, dan biaya lainnya yang secara langsung dapat didistribusikan pada perolehan barang jadi, bahan dan jasa. Diskon dagang, potongan dan lainnya serupa dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian.

2. Biaya Konversi

Biaya konversi merupakan biaya yang timbul untuk memproduksi bahan baku menjadi barang jadi atau barang dalam produksi. Biaya ini meliputi biaya yang secara langsung yang terkait dengan unit yang diproduksi, termasuk juga alokasi sistematis biaya overhead produksi yang bersifat tetap ataupun variabel yang timbul dalam mengkonversi bahan menjadi barang jadi. Untuk biaya overhead yang bersifat variabel, maka biaya tersebut dialokasikan berdasarkan kapasitas fasilitas produksi normal. Apabila suatu entitas mengalami produksi yang rendah, maka, pengalokasian jumlah overhead tetap per unit produksi tidak bertambah dan overhead yang tidak teralokasi diakui sebagai beban pada periode terjadinya. Sebaliknya apabila suatu entitas mengalami produksi yang tinggi di luar normalitas produksinya, maka jumlah overhead tetap yang dialokasikan pada tiap unit produksi

3. Biaya Lainnya

Biaya Lain yang dapat dibebankan sebagai biaya persediaan adalah biaya yang timbul agar persediaan tersebut berada dalam kondisi dan lokasi saat ini. Yang termasuk biaya lainnya misalnya biaya desain dan biaya praproduksi yang ditujukan untuk konsumen yang spesifik. Sedangkan biaya-biaya seperti penelitian dan pengembangan, biaya administrasi dan penjualan, biaya pemborosan, biaya penyimpanan tidak dapat dibebankan sebagai biaya persediaan.

Menurut Kieso, et al. (2018:511) biaya yang dimasukkan dalam persediaan

adalah :

1. **Biaya Produk**
Biaya Produk (*product costs*) adalah biaya yang menempel ke persediaan. Akibatnya, perusahaan mencatat biaya produk dalam akun persediaan. Biaya tersebut langsung berhubungan dengan membawa barang ke tempat bisnis pembeli dan mengonversi barang-barang tersebut menjadi kondisi yang dapat dijual. Biaya tersebut umumnya meliputi: (1) biaya pembelian, (2) biaya konversi, dan (3) biaya lain yang timbul dalam membawa persediaan ke titik penjualan dan dalam kondisi siap untuk dijual.
2. **Biaya Periode**
Biaya Periode (*period costs*) adalah biaya-biaya yang tidak langsung berhubungan dengan perolehan atau produksi barang. Biaya periode seperti beban penjualan dan beban umum dan administrasi, dalam kondisi normal, tidak dimasukkan sebagai bagian dari biaya persediaan.
3. **Perlakuan Diskon**
Pembelian Diskon pembelian atau perdagangan merupakan pengurangan harga jual yang diberikan kepada pelanggan. Diskon ini dapat digunakan sebagai insentif untuk pembelian pertama kali atau sebagai hadiah untuk pesanan dalam jumlah besar.

Menurut Sasongko, dkk. (2019: 302), "Persediaan barang dagang dicatat oleh perusahaan sebesar harga perolehannya." Adapun biaya yang termasuk dalam biaya persediaan barang dagang yang dicatat oleh perusahaan saat diperoleh adalah sebagai berikut.

Tabel 2.1
Biaya yang Termasuk dalam Biaya Persediaan Barang Dagang

HARGA BELI BARANG DAGANG	
- /-	+ /+
Potongan harga beli	Ongkos angkut pembelian Pajak-pajak yang berlaku Bea masuk impor, jika ada Asuransi selama barang dalam perjalanan, jika ada

Sumber: Sasongko, dkk. (2019:302)

Berdasarkan uraian di atas, biaya-biaya yang dimasukkan dalam persediaan menyatakan bahwa biaya persediaan terdiri dari semua biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi yang siap untuk digunakan atau dijual.

2.4 Metode Pencatatan Persediaan

Dalam akuntansi, terdapat dua metode yang dapat digunakan perusahaan untuk mencatat persediaannya yaitu metode perpetual dan metode fisik. Menurut Mulyadi (2017: 465) menjelaskan ada dua macam metode pencatatan persediaan yaitu:

1. Metode Mutasi Persediaan (*Perpetual Inventory Method*)
 Dalam metode mutasi persediaan, setiap mutasi 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 penambahan 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.

Menurut Kieso, et al. (2018:370) menyatakan terdapat 2 macam metode pencatatan persediaan yaitu:

1. Metode Pencatatan Perpetual
 Dalam metode pencatatan perpetual, perusahaan akan mencatat setiap kali terjadi transaksi yang mempengaruhi persediaan seperti pembelian, penjualan, retur pembelian, atau retur penjualan. Dalam sistem ini setiap pembelian akan dijurnal dalam akun persediaan barang dagangan, penjualan akan dijurnal pada akun penjualan dan harga pokok penjualan juga dijurnal. Setiap perubahan dalam persediaan diikuti dengan pencatatan dalam rekening persediaan sehingga jumlah persediaan sewaktu-waktu dapat diketahui dengan melihat kolom salde rekening persediaan. Nilai persediaan akhir dapat diketahui tapi perhitungan fisik tetap harus dilakukan untuk mencocokkan persediaan akhir menurut perhitungan fisik dengan catatan akuntansi. Berikut ini merupakan jurnal yang digunakan dalam transaksi yang terkait dengan persediaan barang dagang menurut metode ini:
2. Metode Fisik/Periodik
 Penggunaan metode fisik mengharuskan Perusahaan untuk melakukan perhitungan barang yang masih ada pada tanggal penyusunan laporan

keuangan. Perhitungan persediaan 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. Karena tidak ada catatan mutasi persediaan barang maka harga pokok penjualan juga tidak dapat diketahui sewaktu-waktu. Dengan metode periodik, maka akun-akun seperti retur pembelian, potongan pembelian dan biaya angkut masuk digunakan secara terpisah, sedangkan pada metode perpetual untuk menentukan harga pokok penjualan tidak mengenal akun-akun tersebut, namun menggantinya dengan akun persediaan. Perhitungan fisik (*stock opname*) pada saat akhir periode mutlak harus dilakukan oleh perusahaan yang menggunakan metode pencatatan periodik.

Tabel 2.2
Perbedaan Pencatatan Metode Perpetual dan Metode Periodik

Jenis Transaksi	Metode Perpetual	Metode Periodik
Pembelian	Persediaan (D) Kas / Utang Dagang (K)	Pembelian (D) Kas / Utang Dagang (k)
Retur Pembelian	Kas / Utang Dagang (D) Persediaan (K)	Kas / Utang Dagang (D) Retur Pembelian (K)
Penjualan	Kas / Piutang Usaha (D) Penjualan (K) Harga Pokok Penjualan (D) Persediaan (K)	Kas/Piutang Usaha (D) Penjualan (K)
Retur Penjualan	Retur Penjualan (D) Kas / Piutang Usaha (K) Persediaan (D) Harga Pokok Penjualan (K)	Retur Penjualan (D) Kas / Piutang Usaha (K)

Sumber : Kieso, et al. (2018:502)

Menurut Martani, dkk. (2016:250) menyatakan terdapat 2 macam metode pencatatan persediaan yaitu:

1. Metode Pencatatan Periodik
Metode Periodik merupakan Metode pencatatan persediaan di mana kuantitas persediaan ditentukan secara periodik yaitu hanya pada saat perhitungan fisik yang biasanya dilakukan secara *stock opname*.
2. Metode Pencatatan Perpetual
Metode Periodik merupakan metode pencatatan persediaan di mana

pencatatan yang *up-to-date* terhadap barang persediaan selalu dilakukan setiap terjadi perubahan nilai persediaan.

Berdasarkan uraian mengenai metode pencatatan persediaan di atas, dapat dinyatakan bahwa metode pencatatan persediaan terbagi menjadi 2 yaitu metode pencatatan secara fisik dan metode pencatatan secara perpetual. Metode secara fisik mengharuskan Perusahaan melakukan perhitungan secara fisik untuk mengetahui nilai persediaan. Sedangkan, metode pencatatan perpetual adalah perusahaan melakukan pencatatan setiap kali terjadi transaksi yang mempengaruhi persediaan sehingga nilai persediaan dapat diketahui dan diperbarui secara berkala.

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 dalam SAK ETAP No. 11 tahun 2019 terdapat tiga asumsi arus biaya yang bisa digunakan 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 ETAP.

Sedangkan menurut Sasongko, dkk. (2019: 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 Martani, dkk. (2016: 258) ada 2 cara yang digunakan untuk menetapkan harga perolehan yang akan digunakan untuk menghitung nilai yang dipakai, untuk mengestimasi nilai persediaan ketika entitas persediaan akhir yaitu:

1. Metode Laba Kotor metode ini menghitung persediaan dengan mengestimasi jumlah persediaan akhir berdasarkan nilai barang yang tersedia untuk dijual dan persentase laba bruto. Metode ini biasanya mengalami kebakaran atau bencana alam yang merusak sebagian besar persediaan perusahaan.
2. Metode Ritel/Eceran metode ritel merupakan metode pengukuran nilai persediaan dengan menggunakan rasio biaya untuk menurunkan nilai persediaan akhir yang di nilai ritelnya menjadi nilai biaya. Metode ini banyak dipakai oleh entitas perdagangan yang memiliki banyak sekali jenis barang dengan nilai per barangnya tidak besar. Entitas perdagangan dapat menghitung persediaan fisik pada harga ritel atau mengestimasi persediaan akhir ritel dan kemudian menggunakan rasio cost-to-retail untuk mengestimasi nilai persediaan pada nilai biaya

Berdasarkan metode pencatatan persediaan yang telah dijelaskan di atas, dapat dinyatakan bahwa metode penilaian persediaan terbagi menjadi metode *First in First out (FIFO)*, *Last in First Out (LIFO)*, Metode Laba Kotor, Metode Ritel dan lain sebagainya. Pemilihan metode penilaian persediaan dalam menentukan saldo akhir persediaan dan beban pokok penjualan memiliki dampak yang

signifikan terhadap perusahaan. Setiap metode penilaian persediaan diatas, akan menghasilkan nilai beban pokok penjualan yang berbeda-beda.

2.6 Perbandingan Metode Penilaian Persediaan

Menurut Warren, et al. (2017:354) menyatakan bahwa metode persediaan FIFO dan Rata-rata Tetimbang 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 dan penurunan biaya (harga) perolehan dari persediaan barang dagang yang dibeli. Jika biaya (harga) perolehan tetap sama, kedua metode akan memberikan hasil yang sama pula. Berikut ini disajikan efek dari perubahan biaya (harga) perolehan pada metode *First in First out (FIFO)* dan Rata-rata Tetimbang.

Tabel 2.3
Pengaruh Perubahan biaya (harga) perolehan Metode FIFO dan Rata-rata Tertimbang (WA)

	+ Peningkatan biaya		- Penurunan biaya	
	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 : Warren, et al. (2017:335)

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia dalam SAK ETAP No. 11 tahun 2019 jika biaya perunit tetap stabil, seluruh metode akan mendapatkan hasil yang sama. Akan tetapi, jika harganya berubah-ubah, tiga metode tersebut biasanya akan menghasilkan jumlah yang berbeda untuk:

1. Beban pokok penjualan untuk periode berjalan
2. Persediaan akhir

3. Laba kotor (dan laba bersih) untuk periode tersebut.

Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan jika terjadi kenaikan harga pada setiap pembelian, metode FIFO akan menghasilkan jumlah paling rendah untuk beban pokok penjualan, serta jumlah paling tinggi untuk laba kotor (laba bersih), dan juga persediaan akhir.