

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Persediaan

Dalam perusahaan dagang maupun perusahaan manufaktur, persediaan sangat penting dan termasuk bagian aktiva lancar yang aktif. 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 (Kieso, 2008). Dalam perusahaan dagang, persediaan dimiliki dalam kegiatan pembelian barang dari pemasok yang kemudian dijual kembali ke konsumen tanpa mengubah bentuk dan sifat barang tersebut. Sedangkan dalam perusahaan manufaktur, persediaan bahan mentah dibeli dari pemasok dan mengubah bentuknya menjadi barang jadi atau setengah jadi yang kemudian dijual ke konsumen.

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 14 tahun 2012 oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), persediaan adalah aktiva:

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

Pengertian persediaan menurut Warren (2009) adalah:

Persediaan adalah barang yang disimpan untuk kemudian dijual dalam operasi bisnis perusahaan dan bahan yang digunakan dalam proses produksi atau yang disimpan untuk tujuan itu.

Pengertian persediaan menurut Alexandri (2009) adalah:

Persediaan adalah suatu aktiva yang meliputi barang-barang milik perusahaan dengan maksud untuk dijual dalam suatu periode usaha tertentu atau persediaan barang-barang yang masih dalam pengerjaan atau proses produksi ataupun persediaan bahan baku yang menunggu penggunaannya dalam pengerjaan atau proses produksi ataupun persediaan bahan baku yang menunggu penggunaannya dalam suatu proses produksi.

Berdasarkan pengertian dari para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam perusahaan dagang, persediaan adalah barang yang dibeli untuk disimpan dan dijual kembali tanpa mengubah bentuk dan sifat barang kepada konsumen. Sedangkan dalam perusahaan industri/manufaktur, persediaan adalah barang yang dihasilkan setelah diproses atau diproduksi terlebih dahulu lalu kemudian dijual ke konsumen.

2.2 Jenis-Jenis Persediaan

Pada dasarnya ada beberapa jenis persediaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 14 tahun 2012 oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), jenis persediaan adalah sebagai berikut:

Persediaan meliputi barang yang dibeli dan disimpan untuk dijual kembali, misalnya, barang dagang dibeli oleh pengecer untuk dijual kembali, atau pengadaan tanah dan properti lainnya untuk dijual kembali. Persediaan juga mencakup barang jadi yang telah diproduksi, atau barang dalam penyelesaian yang sedang diproduksi perusahaan, dan termasuk bahan serta perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi. Bagi perusahaan jasa, persediaan meliputi biaya jasa.

Jenis-jenis persediaan yang dikemukakan oleh Baridwan (2008) adalah sebagai berikut:

Dalam perusahaan dagang, barang-barang yang dibeli dengan tujuan akan dijual kembali diberi judul persediaan barang. Dalam perusahaan manufaktur persediaan barang yang dimiliki terdiri dari beberapa jenis yang berbeda, yaitu sebagai berikut:

1. Bahan baku dan penolong
Bahan baku adalah barang-barang yang akan menjadi bagian dari produk jadi yang dengan mudah dapat diikuti biayanya. Sedangkan bahan penolong adalah barang-barang yang juga menjadi bagian dari produk jadi tetapi jumlahnya relatif kecil atau sulit diikuti biayanya.
2. Supplies pabrik
Supplies pabrik adalah barang-barang yang mempunyai fungsi melancarkan proses produksi misalnya oli mesin, bahan pembersih mesin.
3. Barang dalam proses
Barang dalam proses adalah barang-barang yang sedang dikerjakan (diproses) tetapi pada tanggal neraca barang-barang tadi belum selesai dikerjakan. Untuk dapat dijual masih diperlukan pengerjaan lebih lanjut.

4. Produk selesai

Produk selesai yaitu barang-barang yang sudah selesai dikerjakan dalam proses produksi dan menunggu saat penjualannya.

Jenis persediaan yang dikemukakan oleh Stice (2009) adalah:

Persediaan (atau persediaan barang dagang) secara umum ditujukan untuk barang-barang yang dimiliki oleh perusahaan dagang, baik berupa usaha grosir maupun ritel, ketika barang-barang tersebut telah dibeli dan ada pada kondisi siap untuk dijual. Sedangkan dalam perusahaan manufaktur, terdapat tiga jenis persediaan yaitu:

1. Bahan baku (*raw materials*) adalah barang-barang yang dibeli untuk digunakan dalam proses produksi.
2. Barang dalam proses (*work in process*) terdiri atas bahan-bahan yang telah diproses, namun masih membutuhkan pengerjaan lebih lanjut sebelum dapat dijual.
3. Barang jadi (*finished goods*) adalah barang yang sudah selesai diproduksi dan menunggu untuk dijual.

2.3 Metode Pencatatan Persediaan

Dalam melakukan pencatatan persediaan, perusahaan dapat menggunakan salah satu metode yang ada. Terdapat dua metode pencatatan persediaan yang digunakan menurut Libby dan Short (2008), yaitu antara lain:

1. Dalam sistem persediaan perpetual, perusahaan memiliki detail catatan untuk setiap persediaan yang di miliki. Catatan tersebut memuat:
 - a. Unit dan biaya persediaan awal
 - b. Unit dan biaya setiap pembelian
 - c. Unit dan harga pokok penjualan untuk setiap penjualan
 - d. Unit dan biaya persediaan yang ada di tangan pada setiap waktu
2. Dalam sistem persediaan periodik, tidak ada catatan persediaan. Pada setiap akhir periode perusahaan mesti melakukan perhitungan fisik persediaan untuk menentukan jumlah persediaan yang masih di miliki.

Metode pencatatan persediaan menurut Reeve (2009), yaitu antara lain:

1. Metode Biaya Persediaan dalam Sistem Persediaan Perpetual
 Dalam sistem persediaan perpetual, seluruh kenaikan dan penurunan dalam persediaan dicatat dengan cara yang sama dengan pencatatan kenaikan dan penurunan dalam kas. Akun persediaan pada awal periode akuntansi menunjukkan persediaan tersedia pada tanggal tersebut. Pembelian dicatat dengan mendebit *Persediaan* dan mengkredit *Kas* atau *Utang Usaha*. Pada tanggal terjadinya penjualan, harga pokok penjualan dicatat dengan mendebit *Harga Pokok Penjualan* dan mengkredit *Persediaan*.

2. Metode Biaya Persediaan dalam Sistem Persediaan Periodik (Fisik)
Saat sistem persediaan periodik digunakan, hanya pendapatan yang dicatat setiap kali terjadi penjualan. Tidak ada ayat jurnal yang dibuat pada saat penjualan untuk mencatat harga pokok penjualan. Pada akhir periode akuntansi, penghitungan fisik persediaan dilakukan untuk menghitung biaya persediaan dan harga pokok penjualan.

Pendapat lain yang diungkapkan oleh Kartikahadi (2012) yang mengatakan bahwa terdapat dua sistem pencatatan persediaan, yaitu antara lain:

1. Metode Periodik
Dalam metode periodik, jumlah persediaan ditentukan secara berkala (periodik) dengan melakukan perhitungan fisik dan mengalikan jumlah unit tersebut dengan harga satuan untuk menghitung nilai persediaan yang ada pada saat itu.
2. Metode Perpetual
Dalam metode perpetual, catatan persediaan selalu dimutakhirkan (*updated*) setiap kali terjadi transaksi yang melibatkan persediaan, sehingga perusahaan selalu mengetahui kuantitas dan nilai persediaannya setiap saat.

Berdasarkan uraian dari para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam metode biaya persediaan dalam sistem persediaan perpetual, pencatatan persediaan dilakukan secara terus-menerus, sehingga harga pokok penjualan dan nilai persediaan dapat diketahui setiap saat. Sedangkan dalam metode biaya persediaan dalam sistem persediaan periodik (fisik), perhitungan harga pokok penjualan dan perhitungan fisik persediaan dilakukan setiap akhir periode akuntansi.

2.4 Metode Penilaian Persediaan

Selama setiap periode akuntansi tertentu, kemungkinan besar suatu barang dibeli dengan beberapa harga yang berbeda. Hal ini seringkali menjadi permasalahan yang dihadapi oleh perusahaan. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 14 tahun 2012 oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), terdapat beberapa metode penilaian harga pokok penjualan, yaitu antara lain:

1. Identifikasi Khusus
Identifikasi khusus biaya artinya biaya-biaya tertentu yang diatribusikan ke unit persediaan tertentu. Cara ini merupakan perlakuan yang sesuai bagi unit yang dipisahkan untuk proyek tertentu, baik yang dibeli

maupun yang dihasilkan. Namun demikian, identifikasi khusus biaya tidak tepat ketika terdapat jumlah besar unit dalam persediaan yang dapat menggantikan satu sama lain (*ordinarily interchangeable*). Dalam keadaan demikian, metode pemilihan unit yang masih berada dalam persediaan dapat dipergunakan untuk menentukan dampaknya dalam laporan laba rugi.

2. **Masuk Pertama Keluar Pertama (MPKP)**
Masuk Pertama Keluar Pertama (MPKP) 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.
3. **Metode Rata-rata**
Biaya rata-rata biaya tiap unit yaitu biaya tiap unit ditentukan berdasarkan biaya rata-rata tertimbang dari unit yang serupa pada awal periode dan biaya unit yang serupa yang dibeli atau diproduksi selama satu periode. Perhitungan rata-rata dapat dilakukan berkala atau pada setiap penerimaan kiriman, tergantung pada keadaan entitas.

Jenis-jenis metode penilaian persediaan menurut Stice (2009) adalah sebagai berikut:

1. **Identifikasi Khusus**
Biaya dapat dialokasikan ke barang yang terjual selama periode berjalan dan ke barang yang ada ditangan pada akhir periode berdasarkan biaya aktual dari unit tersebut. Metode identifikasi khusus memerlukan suatu cara untuk mengidentifikasi biaya historis dari setiap unit persediaan. Dengan identifikasi khusus, arus biaya yang dicatat disesuaikan dengan arus fisik barang.
2. **Metode Biaya Rata-rata**
Metode biaya rata-rata membebankan biaya rata-rata yang sama ke setiap unit. Metode ini didasarkan pada asumsi bahwa barang yang terjual seharusnya dibebankan dengan biaya rata-rata, yaitu rata-rata tertimbang dari jumlah unit yang dibeli pada tiap harga.
3. **Metode Masuk Pertama, Keluar Pertama (*First-In, First-Out – FIFO*)**
Metode masuk pertama, keluar pertama (*first-in, first-out – FIFO*) didasarkan pada asumsi bahwa unit yang terjual adalah unit yang lebih dahulu masuk.
4. **Metode Masuk Terakhir, Keluar Terakhir (*Last-In, First-Out – LIFO*)**
Metode masuk terakhir, keluar pertama (*last-in, first-out – LIFO*) didasarkan pada asumsi bahwa barang yang paling barulah yang terjual.

Metode penilaian persediaan dan harga pokok penjualan berdasarkan biaya pembelian menurut Kartikahadi (2012) adalah sebagai berikut:

1. Identifikasi Khusus (*Spesific Identification*)
Metode identifikasi khusus lazimnya diaplikasikan untuk perdagangan atau perusahaan dagang yang khusus atau unik dan lazimnya bernilai tinggi. Misalnya barang antik, gaun pengantin yang dirancang khusus, bangunan rumah, kapling tanah menurut lokasi dan ukuran, dan lain-lain.
2. Rata-rata (*Average*)
Dalam metode rata-rata atau metode rata-rata tertimbang (*weighted average*) biaya barang tersedia untuk dijual (persediaan awal dan pembelian) dibagi dengan unit yang tersedia untuk dijual, untuk mendapatkan biaya rata-rata per unit. Apabila perusahaan menggunakan metode pencatatan periodik, maka biaya rata-rata per unit hanya akan dihitung di akhir periode saja. Sedangkan dalam metode pencatatan perpetual, setiap kali dilakukan pembelian maka akan dihitung biaya rata-rata per unit yang baru.
3. Masuk Pertama Keluar Pertama (*First In First out – FIFO*)
Metode ini mengasumsikan bahwa barang yang pertama dibeli merupakan barang yang pertama dijual. Keunggulan metode ini terletak pada nilai persediaan yang dilaporkan di laporan keuangan (neraca). Karena barang yang dibeli pertama diasumsikan dijual pertama kali dan barang yang dilaporkan sebagai persediaan di neraca mencerminkan harga perolehan yang terakhir sehingga dalam keadaan perputaran persediaan normal, nilai persediaan di neraca mendekati nilai sekarang dari persediaan.

Metode harga pokok penjualan dan harga pokok persediaan akhir menurut Baridwan (2008) antara lain sebagai berikut:

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.
2. Masuk Pertama Keluar Pertama (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 (*Weighted Average*)
Dalam metode ini barang-barang yang dipakai untuk diproduksi 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 gudang akan dibebani dengan harga pokok pembelian yang terakhir disusul dengan yang masuk sebelumnya. Persediaan akhir dihargai dengan harga pokok pembelian yang pertama dan berikutnya.
5. **Persediaan Besi/Minimum**
Dalam metode ini dipakai anggapan bahwa perusahaan memerlukan suatu jumlah persediaan minimum (besi) untuk menjaga kontinuitas usahanya. Persediaan minimum (besi) ini dianggap sebagai suatu elemen yang harus selalu tetap, sehingga dinilai dengan harga pokok yang tetap.
6. **Biaya Standar (*Standard Costs*)**
Dalam perusahaan manufaktur yang memakai sistem biaya standar, persediaan barang dinilai dengan biaya standar, yaitu biaya-biaya yang seharusnya terjadi. Biaya standar ini ditentukan di muka, yaitu sebelum proses produksi dimulai, untuk bahan baku, upah langsung dan biaya produksi tidak langsung. Apabila terdapat perbedaan antara biaya-biaya yang sesungguhnya terjadi dengan biaya standarnya, perbedaan-perbedaan itu akan dicatat sebagai selisih.
7. **Harga Pokok Rata-rata Sederhana (*Simple Average*)**
Harga pokok persediaan dalam metode ini ditentukan dengan menghitung rata-ratanya tanpa memperhatikan jumlah barangnya. Apabila jumlah barang yang dibeli berbeda-beda maka metode ini tidak menghasilkan harga pokok yang dapat mewakili seluruh persediaan.
8. **Harga Beli Terakhir (*Latest Purchase Price*)**
Dalam metode ini persediaan barang yang ada pada akhir periode dinilai dengan harga pokok pembelian terakhir tanpa mempertimbangkan apakah jumlah persediaan yang ada melebihi jumlah yang dibeli terakhir.
9. **Metode Nilai Penjualan Relatif**
Metode ini dipakai untuk mengalokasikan biaya bersama (*joint costs*) kepada masing-masing produk yang dihasilkan/dibeli. Masalah alokasi ini dapat timbul dalam usaha dagang maupun usaha manufaktur. Dalam perusahaan dagang apabila dibeli beberapa barang yang harganya menjadi satu, timbul masalah berapakah harga pokok masing-masing barang tersebut. Pembagian biaya bersama ini dilakukan berdasar nilai penjualan relatif dari masing-masing barang tersebut.
10. **Metode Biaya Variabel (*Direct Costing*)**
Dalam metode ini harga pokok produksi dari produk yang dihasilkan oleh perusahaan hanya dibebani dengan biaya produksi yang variabel yaitu bahan baku, upah langsung dan biaya produksi tidak langsung variabel. Biaya produksi tidak langsung yang tetap akan dibebankan sebagai biaya dalam periode yang bersangkutan dan tidak ditunda dalam persediaan.

Berdasarkan uraian di atas, masing-masing metode penilaian persediaan akan menghasilkan nilai harga pokok penjualan dan persediaan akhir yang berbeda-beda pada laporan keuangan. Penggunaan metode penilaian persediaan ini tergantung pada kebijakan perusahaan dalam mengambil keputusan.

2.5 Perbandingan Metode FIFO, LIFO dan *Average*

Ada beberapa perbedaan antara metode penilaian persediaan FIFO, LIFO dan *Average*. Menurut Baridwan (2008), perbedaan tersebut antara lain sebagai berikut:

Metode MPKP/FIFO akan mengakibatkan nilai persediaan dalam neraca dicantumkan dengan harga sekarang sedangkan dengan metode MTKP/LIFO akan dicantumkan dengan harga mula-mula yang biasanya tidak pernah berubah, sedangkan metode rata-rata tertimbang/*average* hasilnya mendekati metode MPKP/FIFO. Penggunaan metode MPKP/FIFO dalam keadaan harga-harga naik akan menghasilkan kenaikan laba bruto dan dalam keadaan harga-harga turun akan berakibat penurunan laba bruto. Sebaliknya dalam keadaan harga-harga naik, metode MTKP/LIFO akan menghasilkan penurunan laba dan dalam keadaan harga-harga turun akan berakibat kenaikan laba bruto. Laba bruto yang diperoleh dengan cara rata-rata tertimbang/*average* akan memberikan hasil yang mendekati metode MPKP/FIFO.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan perbandingan antara metode FIFO, LIFO dan *Average* sebagai berikut:

- FIFO
 - Menghasilkan harga pokok penjualan yang rendah
 - Menghasilkan laba kotor yang tinggi
 - Menghasilkan persediaan akhir yang tinggi
- LIFO
 - Menghasilkan harga pokok penjualan yang tinggi
 - Menghasilkan laba kotor yang rendah
 - Menghasilkan persediaan akhir yang rendah
- *Average*
 - Menghasilkan harga pokok penjualan, laba kotor dan persediaan akhir yang mendekati metode FIFO

2.6 Pengaruh Metode Penilaian Persediaan

Semua metode penilaian persediaan didasarkan atas harga perolehan. Setiap perusahaan bebas untuk memilih salah satu metode penilaian persediaan yang dianggap cocok dan perlu diketahui juga pengaruh dari masing-masing metode yang digunakan.

- Pengaruh terhadap neraca
Pada metode FIFO, harga perolehan persediaan yang ditetapkan pada neraca akan mendekati saat itu. Berbeda halnya dengan metode LIFO, harga perolehan persediaan pada tanggal neraca didasarkan pada harga perolehan barang yang dibeli lebih awal. Akibatnya, harga perolehan persediaan tidak mencerminkan keadaan pada tanggal neraca dan aktiva lancar sehingga total aktiva akan dilaporkan lebih rendah dari harga yang berlaku pada tanggal neraca.
- Pengaruh terhadap laba rugi
Penggunaan metode FIFO pada masa inflasi akan menghasilkan laba bersih yang tinggi. Namun ada yang berpendapat bahwa pemakaian metode FIFO di masa inflasi akan menghasilkan laba semu. Oleh karena itu, penggunaan metode LIFO lebih dianjurkan.
- Pengaruh terhadap pajak
Perhitungan laba bersih dengan metode LIFO akan menghasilkan pajak penghasilan yang lebih rendah bila dibandingkan dengan metode FIFO maupun metode rata-rata. Hal tersebut disebabkan karena pada penggunaan metode LIFO laba yang dihasilkan lebih kecil dibandingkan metode FIFO.

2.7 Biaya-biaya yang Harus Dimasukkan dalam Persediaan

Untuk menentukan harga perolehan persediaan, terdapat beberapa biaya yang harus dimasukkan dalam persediaan tersebut. Biaya persediaan terdiri dari seluruh pengeluaran, baik yang langsung maupun tidak langsung, yang berhubungan dengan pembelian, persiapan dan penempatan persediaan untuk dijual.

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 14 tahun 2012 oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yang termasuk dalam biaya persediaan adalah sebagai berikut:

Biaya persediaan harus meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai (*present location and condition*).

Biaya-biaya yang harus dimasukkan dalam persediaan yang dikemukakan oleh Kieso (2008) adalah sebagai berikut:

1. Biaya produk
Biaya produk (*product cost*) adalah biaya-biaya yang melekat pada persediaan dan dicatat dalam akun persediaan. Biaya-biaya ini yang berhubungan langsung dengan transfer barang ke lokasi bisnis pembeli dan perubahan barang tersebut ke kondisi yang siap untuk dijual. Beban seperti itu mencakup ongkos pengangkutan barang yang dibeli, biaya pembelian langsung lainnya, dan biaya tenaga kerja serta produksi lainnya yang dikeluarkan dalam memproses barang ketika dijual.
2. Biaya periode
Biaya periode (*period cost*) merupakan biaya-biaya yang terkait secara tidak langsung dengan akuisisi atau produksi barang. Biaya-biaya periode seperti beban penjualan (*selling expense*), dan dalam kondisi yang biasa, beban umum serta administrasi (*general and administrative expense*) tidak dianggap sebagai bagian dari biaya persediaan.
3. Retur dan potongan pembelian
Penyesuaian terhadap biaya faktur dibuat ketika barang dagangan rusak atau memiliki kualitas yang lebih rendah daripada yang dipesan. Kadang-kadang barang dagangan secara fisik dikembalikan kepada pemasok.

2.8 Akibat Kesalahan Pencatatan Persediaan

Kesalahan dalam mencatat jumlah persediaan barang akan mempengaruhi laporan laba rugi dan laporan posisi keuangan. Kesalahan-kesalahan yang terjadi mungkin hanya berpengaruh pada periode yang bersangkutan atau mungkin juga mempengaruhi periode-periode berikutnya. Kesalahan-kesalahan ini bila diketahui harus segera dibuatkan koreksinya baik terhadap rekening riel maupun rekening nominal.

Beberapa kesalahan pencatatan persediaan dan pengaruhnya terhadap laporan keuangan menurut Baridwan (2008) adalah sebagai berikut:

1. Persediaan akhir dicantumkan terlalu besar akibat dari salah hitung, harga atau salah mencatat barang-barang yang sudah dijual.
2. Persediaan akhir dicantumkan terlalu kecil akibat dari salah hitung, harga atau salah mencatat barang-barang yang sudah dibeli. Kesalahan-kesalahan yang terjadi adalah kebalikan dari kesalahan nomor 1 diatas.
3. Persediaan akhir dicantumkan terlalu besar bersama dengan belum dicatatnya piutang dan penjualan pada akhir periode.
4. Persediaan akhir dicantumkan terlalu kecil bersamaan dengan belum dicatatnya utang dan pembelian pada akhir periode.