

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Persediaan

Persediaan merupakan aset yang penting bagi perusahaan karena persediaan dapat memperlancar jalannya kegiatan perusahaan yang dilakukan terus menerus untuk memenuhi kebutuhan pelanggan guna dalam menghasilkan laba. Jika perusahaan tidak mampu mengelola persediaan dengan baik, maka perusahaan akan mengalami kerugian yang cukup signifikan. Akuntansi untuk persediaan memberikan informasi tentang pengelolaan persediaan kepada manajemen perusahaan untuk keperluan pengambilan keputusan. Dalam Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntan Publik (SAK ETAP) No. 11 tahun 2018 oleh IAI (2018: 39) persediaan adalah aset:

- a. Untuk dijual dalam kegiatan usaha normal;
- b. Dalam proses produksi untuk kemudian dijual; atau
- c. Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Pengertian persediaan menurut Martani, dkk. (2016: 245) adalah sebagai berikut:

Persediaan merupakan salah satu aset yang sangat penting bagi suatu entitas baik bagi perusahaan ritel, manufaktur, jasa, maupun entitas lainnya, suatu aset diklasifikasikan sebagai persediaan tergantung pada *naturebusiness* suatu entitas.

Pengertian persediaan yang dikemukakan oleh Kartikahadi, dkk. (2012: 278) adalah sebagai berikut:

Persediaan adalah satu aset lancar signifikan bagi perusahaan pada umumnya, terutama perusahaan dagang, manufaktur, pertanian, kehutanan, pertambangan, kontraktor bangunan, dan penjual jasa tertentu. Hal ini menyebabkan akuntansi untuk persediaan menjadi suatu masalah penting bagi perusahaan-perusahaan tersebut.

Berdasarkan beberapa pengetahuan diatas dapat disimpulkan bahwa persediaan adalah salah satu aset terpenting yang dimiliki oleh perusahaan baik perusahaan dagang, perusahaan jasa maupun perusahaan manufaktur guna

menunjang kegiatan operasional perusahaan untuk menghasilkan laba yang diinginkan.

2.2 Jenis-jenis Persediaan

Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntan Publik (SAK ETAP) No. 11 tahun 2018 oleh IAI (2018: 39) jenis persediaan untuk semua jenis persediaan, kecuali:

1. Persediaan dalam proses (*work in progress*) dalam kontrak konstruksi termasuk kontrak jasa yang terkait secara langsung.
2. Efek tertentu (surat pengakuan utang, surat berharga komersial, saham, obligasi, tanda bukti utang, unit penyertaan kontrak investasi kolektif, kontrak berjangka atas efek, dan setiap derivative dari efek).

Jenis-jenis persediaan yang dikemukakan oleh Weygandt, dkk. (2018: 296) adalah sebagai berikut:

Persediaan barang dagang diklasifikasikan tergantung pada apakah perusahaan merupakan perusahaan dagang atau manufaktur. Pada perusahaan dagang, persediaan terdiri dari banyak jenis produk yang berbeda. Jenis-jenis produk ini memiliki dua karakteristik umum adalah sebagai berikut:

1. Produk tersebut dimiliki oleh perusahaan, dan
2. Produk tersebut dalam bentuk yang siap untuk dijual ke pelanggan.

Sedangkan jenis-jenis persediaan pada perusahaan manufaktur adalah sebagai berikut:

Beberapa persediaan mungkin belum siap untuk dijual. Akibatnya, perusahaan manufaktur biasanya mengklasifikasikan persediaan menjadi tiga kategori sebagai berikut:

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

Jenis-jenis persediaan yang dikemukakan oleh Kartikahadi, dkk. (2012: 279) adalah sebagai berikut:

Persediaan tergantung dari jenis usaha entitas. Perusahaan dagang lazimnya hanya mempunyai Persediaan Barang Dagang (*Merchandise Inventory*), sedangkan perusahaan manufaktur mengelompokkan persediaan sebagai berikut:

1. Persediaan barang jadi, yaitu barang yang telah selesai diproduksi dan siap untuk dijual.
2. Persediaan barang dalam proses, yaitu barang yang sedang dalam proses produksi.
3. Persediaan barang mentah atau bahan baku, yaitu barang yang akan menjadi input dalam proses produksi.

Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa persediaan terbagi menjadi berapa jenis sesuai dengan jenis perusahaan. Bagi perusahaan dagang persediaannya adalah persediaan barang dagang sedangkan bagi perusahaan manufaktur persediaannya terdiri dari persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi.

2.3 Biaya-Biaya yang Dimasukkan Dalam Persediaan

Menurut Martani, dkk. (2016: 249) biaya yang dimasukkan dalam persediaan meliputi biaya-biaya sebagai berikut:

1. Biaya pembelian
Biaya pembelian persediaan meliputi harga beli, bea impor, pajak lainnya (kecuali yang kemudian dapat ditagihkan kembali 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 lain yang 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 terkait dengan unit yang diproduksi, termasuk juga alokasi sistematis biaya overhead produksi yang bersifat tetap maupun variabel yang timbul dalam mengonversi bahan menjadi barang jadi.
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.

2.4 Metode Pencatatan Persediaan

Dalam melakukan pencatatan persediaan, teknis pencatatan persediaan terkait juga dengan sistem pencatatan persediaan yang digunakan oleh entitas.

Sistem pencatatan menurut Martani, dkk. (2016: 250) persediaan dapat dibagi menjadi dua sebagai berikut:

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

Menurut Rudianto (2012: 222), secara umum terdapat dua metode yang dipakai untuk menghitung dan mencatat persediaan berkaitan dengan penghitungan beban pokok penjualan adalah sebagai berikut:

1. Metode fisik
Metode fisik atau disebut juga metode periodik adalah metode pengelolaan persediaan dimana arus keluar masuknya barang tidak tercatat secara terinci, sehingga untuk mengetahui nilai persediaan pada suatu saat tertentu harus melakukan perhitungan barang secara fisik (*stock opname*) digudang. Penggunaan metode fisik mengharuskan perhitungan barang yang ada (tersisa) pada akhir periode akuntansi ketika menyusun laporan keuangan.
2. Metode perpetual
Metode perpetual adalah metode pengelolaan persediaan di mana arus masuk dan arus keluar persediaan dicatat secara terinci. Dalam metode ini setiap jenis persediaan dibuatkan kartu stok yang mencatat secara rinci keluar masuknya barang di gudang beserta harganya.

Menurut Purwaji, dkk. (2017: 97), sistem pencatatan persediaan barang dagang pada umumnya dilakukan dengan dua sistem sebagai berikut:

1. Sistem Periodik
Dalam pencatatan persediaan berdasarkan sistem periodik, mutasi barang tidak ditelusuri lebih lanjut. Pada saat pembelian, barang dicatat dalam akun Pembelian Barang sebesar biaya perolehannya, sedangkan pada saat penjualan, barang dicatat dalam akun Penjualan sebesar harga jualnya.
2. Sistem Perpetual
Pada sistem perpetual, tiap-tiap barang dicatat secara detail dalam kartu persediaan (sebagai kartu pembantu pencatatan persediaan). Pada kartu tersebut, mutasi tiap-tiap jenis barang dicatat secara kontinyu, baik kuantitas maupun biaya perolehan

Menurut Martani, dkk. (2016: 250), menyatakan perbedaan pencatatan persediaan dengan menggunakan sistem perpetual dan sistem periodik dijelaskan sebagai berikut:

Sistem Persediaan Perpetual	Sistem Persediaan Periodik
-----------------------------	----------------------------

Persediaan awal, 100 unit pada harga Rp 12.000

Akun persediaan menunjukkan saldo Persediaan sebesar Rp 1.200.000	Akun persediaan menunjukkan saldo Persediaan sebesar Rp 1.200.000
--	--

Pembelian 900 unit pada harga Rp 12.000

Persediaan Rp 10.800.000	Pembelian Rp 10.800.000
Utang Dagang Rp 10.800.000	Utang Dagang Rp 10.800.000

Penjualan 600 unit pada harga Rp 24.000

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 penjualan)
Persediaan Rp 7.200.000	

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

Tidak ada penjualan)

Akun persediaan menunjukkan saldo akhir sebesar Rp 4.800.000 (Rp 1.200.000 + Rp 10.800.000 – Rp 10.200.00)

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

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam metode pencatatan periodik, beban pokok penjualan, nilai persediaan dan perhitungan fisik persediaan dilakukan setiap akhir periode akuntansi tertentu. Sedangkan dalam sistem pencatatan perpetual, persediaan dicatat ke kartu persediaan secara rinci mengenai keluar masuknya barang, sehingga perusahaan dapat mengetahui beban pokok penjualan dan nilai persediaan setiap saat.

2.5 Metode Penilaian Persediaan

Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntan Publik (SAK ETAP) No. 11 tahun 2018 oleh IAI (2018: 41) terdapat dua rumus biaya yang dapat digunakan oleh suatu perusahaan yaitu sebagai berikut:

1. Entitas harus mengukur biaya persediaan untuk jenis persediaan yang normalnya tidak dapat dipertukarkan, dan barang atau jasa yang dihasilkan dan dipisahkan untuk proyek tertentu dengan menggunakan identifikasi khusus atas biayanya secara individual.
2. Entitas harus menentukan biaya persediaan, selain yang terkait dengan menggunakan rumus biaya masuk-pertama keluar atau rata-rata tertimbang. Rumus biaya yang sama harus digunakan untuk seluruh persediaan dengan sifat dan pemakaian yang serupa. Untuk persediaan dengan sifat atau pemakaian yang berbeda, penggunaan rumus biaya yang berbeda dapat dibenarkan. Metode masuk terakhir keluar pertama (MTKP) tidak diperkenankan oleh SAK ETAP.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia atau IAI (2016: 198) terdapat tiga asumsi arus biaya yang bisa digunakan oleh perusahaan sebagai berikut:

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/MTKP ini mengasumsikan beban pokok dari barang yang terakhir kali dibeli adalah yang akan diakui pertama kali sebagai beban pokok penjualan. Dengan menggunakan metode LIFO/MTKP, yang akan menjadi nilai persediaan akhir adalah beban pokok dari unit atau barang yang pertama kali dibeli. Tetapi, metode masuk terakhir keluar pertama (MTKP) tidak diperkenankan oleh SAK ETAP.

Sedangkan menurut Martani, dkk. (2016: 252) terdapat tiga alternatif yang dapat dipertimbangkan oleh suatu entitas terkait dengan asumsi arus biaya adalah sebagai berikut:

1. Metode identifikasi khusus
Identifikasi khusus biaya artinya biaya-biaya tertentu yang distribusikan 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 antara biaya dan pendapatan (*matching cost against revenue*), tetapi karena dibutuhkan pengidentifikasian barang persediaan secara satu persatu, maka biasanya metode ini hanya ditetapkan pada suatu entitas yang memiliki persediaan sedikit, nilainya tinggi dan dapat dibedakan satu sama lain, seperti galeri lukisan.
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.

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.

Dalam memilih metode penilaian persediaan untuk menentukan beban pokok penjualan memiliki dampak yang besar terhadap laporan keuangan perusahaan, yaitu laporan laba rugi dan laporan posisi keuangan. Setiap metode penilaian persediaan akan menghasilkan beban pokok penjualan yang berbeda. Oleh karena itu perusahaan harus dapat mengambil metode penilaian persediaan yang tepat. Untuk metode penilaian yang boleh digunakan menurut IAI yaitu metode FIFO (*First In First Out*) dan metode Rata-rata Tertimbang (*Average*).

2.6 Perbandingan Metode Penilaian Persediaan

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.

Tabel 2.1

Pengaruh Perubahan Biaya (Harga) Metode FIFO dan Rata-rata Tertimbang (WA)

	+ Peningkatan Biaya (Harga)		Peningkatan Biaya (Harga)	
	Jumlah Teringgi	Jumlah Terendah	Jumlah Teringgi	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

2.7 Kesalahan Dalam Pencatatan

Kesalahan dalam persediaan kadang kala bisa saja terjadi, kesalahan tersebut biasanya disebabkan oleh kegagalan dalam menghitung dan menentukan harga persediaan dengan tepat. Kesalahan-kesalahan yang terjadi mungkin hanya berpengaruh pada periode yang bersangkutan atau mungkin mempengaruhi juga pada periode-periode berikutnya. Kesalahan dalam persediaan yang dikemukakan oleh Weygandt, dkk. (2018: 309) yang akan mempengaruhi laporan laba rugi dan laporan posisi keuangan sebagai berikut:

1. Pengaruh pada laporan laba rugi
Berdasarkan sistem persediaan periodik, baik persediaan awal maupun persediaan akhir akan tampak pada laporan laba rugi. Persediaan akhir dari satu periode akan secara otomatis menjadi persediaan awal periode berikutnya. Jadi, kesalahan persediaan akan mempengaruhi beban pokok penjualan maupun laba neto di dua periode. Apabila kesalahan mengurangi persediaan awal, maka beban pokok penjualan akan menjadi kurang saji. Apabila kesalahannya mengurangi persediaan akhir, maka beban pokok penjualan akan menjadi lebih saji.
2. Pengaruh terhadap laporan posisi keuangan
Perusahaan dapat menentukan pengaruh kesalahan persediaan akhir terhadap laporan posisi keuangan menggunakan persamaan dasar akuntansi: $Aset = Liabilitas + Ekuitas$.
 - a. Apabila persediaan akhir mengalami lebih saji, maka aset dan ekuitas juga akan lebih saji, sedangkan liabilitas tidak berpengaruh.
 - b. Apabila persediaan akhir mengalami kurang saji, maka aset dan ekuitas juga akan kurang saji, sedangkan liabilitas tidak berpengaruh.

Sedangkan menurut Warren, dkk. (2017: 358) kesalahan persediaan akhir yaitu sebagai berikut:

Setiap kesalahan dalam persediaan yang terjadi akan mempengaruhi laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi beberapa alasan terjadinya kesalahan persediaan 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 ditetapkan secara tidak benar.

3. Persediaan yang ada di pengiriman dimasukkan secara tidak benar atau dikeluarkan dari persediaan. Hal tersebut dikarenakan adanya perbedaan antara penentu kapan kepemilikan terhadap barang berpindah, apakah menggunakan *FOB Shipping Point* atau *FOB Destination Point*.
4. Persediaan konsinyasi dimasukkan secara tidak benar atau dikeluarkan dari persediaan.