

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Persediaan

Secara umum persediaan termasuk dalam golongan aset lancar perusahaan yang memiliki peran penting dalam menghasilkan laba perusahaan, karena pada dasarnya persediaan memperlancar atau mempermudah jalannya kegiatan operasi perusahaan yang dilakukan secara terus-menerus untuk memenuhi kebutuhan customer atau pelanggan. Pengertian persediaan menurut ahli sebagai berikut:

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 Ikatan Akuntansi Indonesia dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.14 tahun 2018 persediaan adalah aset :

- a) Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa;
- b) Dalam proses produksi untuk penjualan tersebut; atau
- c) Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

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

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa persediaan adalah aktiva lancar yang dimiliki perusahaan yang digunakan untuk dikonsumsi sendiri dan dijual kembali kepada pelanggan untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan agar dapat menghasilkan laba dan mencapai tujuan perusahaan.

2.2 Klasifikasi Persediaan

Klasifikasi persediaan antara satu entitas dengan entitas lainnya berbeda – beda tergantung pada *nature business* suatu entitas. Menurut Martani, Siregar, Wardhani, Farahmita, dan Tanujaya (2017:246) entitas perdagangan baik perusahaan ritel maupun perusahaan grosir mencatat persediaan sebagai persediaan barang dagang (*merchandise inventory*). Persediaan barang dagang ini merupakan barang yang dibeli oleh perusahaan perdagangan untuk dijual kembali dalam usaha normalnya.

Sedangkan bagi entitas manufaktur, klasifikasi persediaan *relative* lebih beragam. Misalnya perusahaan manufaktur yang memproduksi suku cadang (*spare part*) otomotif dengan membeli material produk, melakukan proses produksi, dan menjual suku cadang tersebut kepada *dealer*. Bagi perusahaan seperti ini persediaan mencakup persediaan barang jadi (*finished goods inventory*) yang merupakan barang yang telah siap dijual, persediaan barang dalam penyelesaian (*work in process inventory*) yang merupakan barang setengah jadi, dan persediaan bahan baku (*raw material inventory*) yang merupakan bahan ataupun perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi.

Bagi entitas jasa, biaya jasa yang belum diakui pendapatannya diklasifikasikan sebagai persediaan. Berdasarkan Paragraf 19 PSAK 14 (Revisi 2018), biaya persediaan pemberi jasa meliputi biaya tenaga kerja dan biaya personalia lainnya yang secara langsung menangani pemberian jasa, termasuk personalia penyelia, dan overhead yang dapat diatribusikan. 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 diatribusikan yang seringkali merupakan faktor pembebanan harga oleh pemberi jasa.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa jenis – jenis persediaan dapat dibedakan berdasarkan perusahaannya. Untuk perusahaan manufaktur terdiri dari persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses,

dan persediaan barang dagang, sedangkan perusahaan dagang untuk persediaannya mempunyai persediaan barang dagang.

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 realtif 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.

Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa dalam mengukur nilai persediaan terdapat beberapa biaya, yaitu biaya pembelian, biaya konversi, biaya lain, biaya persediaan pemberi jasa, dan teknik pengukuran biaya.

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	
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 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.

Persediaan awal barang	xxx
Pembelian	xxx (+)
Persediaan total	xxx

$$\begin{array}{r} \text{Persediaan akhir} \quad \quad \quad \text{xxx} \quad (-) \\ \hline \text{Beban Pokok Penjualan} \quad \quad \quad \text{xxx} \end{array}$$

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 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 (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):

	+ 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

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.