BAB II
BAHAN RUJUKAN

2.1 Akuntansi

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Tinjauan menurut **Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001 : 1198)** adalah hasil meninjau, pandangan, pendapat, (sesudah mempelajari, menyelidiki). Dari keterangan tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa tinjauan adalah mempelajari dan menyelidiki suatu masalah dilihat dari suatu pandangan atau pendapat yang ada.

Akuntansi berasal dari kata *accounting*, yang artinya bila diterjemahkan kedalam bahasa Indonesia adalah menghitung atau mempertanggungjawabkan.

Akuntansi adalah suatu proses mencatat, mengklasifikasi, meringkas, mengolah, dan menyajikan data transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan oleh orang yang menggunakannnya dengan mudah dimengerti untuk pengambilan suatu keputusan serta tujuan lainnya.

Menurut **Warren et. al. (2005:10)** akuntansi adalah :

"The information system that produced the report to the parties concerned about the economic activities and condition of the company".

Dari keterangan di atas dapat diterjemahkan bahwa akuntansi menurut **Warren et. al (2005:10)** adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.

Menurut ***American Institute of Certified Public Accounts*** **(AICPA)** yaitu :

> **"Akuntansi adalah suatu seni pencatatan, pengelompokkan dan pengikhtisaran menurut cara-cara yang berarti dan dinyatakan dalam nilai uang, segala transaksi dan kejadian yang dikit-dikitnya bersifat keuangan dan kemudian menafsirkan artinya".**

American Accounting Association menyatakan akuntansi adalah sebagai :

> **"Proses pengumpulan, pengidentifikasian dan pencatatan serta pengikhtisaran dari data keuangan serta melaporkannya kepada pihak yang menggunakannya, kemudian menafsirkan guna pengambilan keputusan ekonomi".**

Dari definisi-definisi tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi merupakan :

1. Suatu proses, artinya dari data mentah menjadi informasi yang siap dipakai.
2. Di dalamnya terdapat berbagai kegiatan yaitu pengumpulan, pengidentifikasian, pencatatan serta pengikhtisaran dari data keuangan.
3. Data keuangan yang telah diikhtisarkan merupakan informasi keuangan yang disampaikan kepada para pemakai yang kemudian akan ditafsirkan untuk kepentingan pengambilan keputusan ekonomi.

2.2 Persediaan

Menurut **Soemarso (2004:380)** biaya atau harga pokok merupakan pos yang signifikan dalam laporan banyak perusahaan. Apa yang dimaksud dengan istilah persediaan? Persediaan *(inventory)* digunakan untuk mengidentifikasi :

1. Barang dagang yang disimpan untuk kemudian dijual dalam operasi bisnis perusahaan
2. Bahan yang digunakan dalam proses produksi atau yang disimpan untuk tujuan itu.

Pada prinsipnya persediaan mempermudah dan memperlancar jalannya operasi perusahaan industri dan perusahaan dagang yang dilakukan untuk dapat melakukan proses produksi atau penjualan agar dapat memenuhi permintaan atau kebutuhan pelanggannya.

2.2.1 Pengertian Persediaan

Menurut **Soemarso (2004:384)** persediaan barang dagang adalah**:**
"Barang-barang yang dimiliki perusahaan untuk dijual kembali. Untuk perusahaan pabrik, termasuk dalam persediaan adalah barang-barang yang akan digunakan untuk proses produksi selanjutnya"**.**

Sedangkan menurut **Warren et. al. (2005:453)** :
"Inventory is one of the most active asset in operating activities of trading companies because entry and exit a goods very quickly".
Dari keterangan di atas dapat diterjemahkan bahwa akuntansi menurut **Warren et. al. (2005:453)** persediaan merupakan salah satu aktiva yang paling aktif dalam operasi kegiatan perusahaan dagang karena aktivitas keluar masuknya barang sangat cepat.

Persediaan juga merupakan aktiva lancar terbesar dari perusahaan manufaktur maupun dagang karena pengaruh persediaan terhadap laba lebih mudah terlihat ketika kegiatan bisnis sedang berfluktuasi.

Menurut **Warren et. al. (2005:454)** Jumlah persediaan yang tinggi akan meningkatkan kemampuan perusahaan dalam memenuhi kebutuhan konsumennya, namun persediaan yang tinggi juga dapat menghambat kegiatan perusahaan, karena sebagian besar dana perusahaan ada di dalam persediaan. Oleh karena itu kuantitas dan kualitas persediaan perusahaan dapat mempengaruhi tingkat laba atau pendapatan yang diperoleh perusahaan.

Berdasarkan **Ikatan Akuntan Indonesia (2009) Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no 14**, 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**.

Berdasarkan Ikatan Akuntan Indonesia (2009) juga menegaskan apa saja yang dikategorikan persediaan yaitu persediaan meliputi barang yang dibeli dan dimiliki untuk dijual kembali, misalnya, barang dagangan yang dibeli oleh pengecer untuk dijual kembali, atau pengadaan tanah dan properti lainnya untuk dijual kembali. Persediaan juga mencakupi barang jadi yang diproduksi, oleh entitas serta termasuk bahan serta perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi.

Menurut **(Ikatan Akuntan Indonesia :2009)** definisi di atas menjelaskan bahwa persediaan merupakan suatu aktiva milik perusahaan yang tujuannya untuk dijual tanpa mengadakan perubahan yang mendasar terhadap barang tersebut, baik berupa bentuk maupun manfaat dari barang tersebut. Definisi tersebut juga menyatakan bahwa persediaan diperoleh melalui proses produksi sampai menjadi barang yang siap untuk dijual ke pasar dengan kata lain barang yang dibeli diubah bentuknya terlebih dahulu.

Berdasarkan definisi para ahli tersebut dapat dijelaskan bahwa persediaan adalah unsur aset yang paling aktif dalam operasi perusahaan yang dilakukan secara terus menerus dalam proses produksi maupun barang yang siap dijual.

2.2.2 Penggolongan Persediaan

Menurut **Earl et. al. (2009:144)** persediaan memiliki berbagai fungsi yang berbeda, maka dari itu persediaan di dalam perusahaan harus dikelompokkan agar persediaan dapat berfungsi dengan baik dan berfungsi sebagaimana mestinya.

Menurut **Earl et. al. (2009:145)** berbagai jenis persediaan dalam perusahaan dagang Industri dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. Persediaan bahan baku (*raw material*) yaitu barang-barang yang dibeli untuk digunakan dalam proses produksi.
2. Persediaan barang dalam proses (*work in process/good in process*) yaitu terdiri atas bahan-bahan yang telah diproses, namun masih membutuhkan

pengerjaan lebih lanjut sebelum dapat dijual. Persediaan ini terdiri dari 3 kelompok biaya, diantaranya :

1) Biaya bahan baku langsung yaitu bahan baku yang secara langsung dapat diidentifikasi dalam barang yang diproduksi.
2) Biaya tenaga kerja langsung yaitu biaya tenaga kerja yang secara langsung dapat diidentifikasikan dengan barang yang akan diproduksi.
3) Biaya overhead pabrik yaitu bagian dari overhead pabrik yang dibebankan atas barang yang diproduksi.

3. Persediaan barang jadi (*finished goods*) yaitu barang yang telah selesai diproses dan siap untuk dijual.

Sedangkan menurut **Iman Santoso (2006:56)** berbagai jenis persediaan dalam perusahaan dagang Industri dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. Persediaan bahan baku (*raw material*) yaitu bahan baku yang akan diproses lebih lanjut dalam proses produksi.
2. Persediaan barang dalam proses (*work in process/good in process*) yaitu bahan baku yang sedang diproses di mana nilainya merupakan akumulasi biaya bahan baku (*raw material cost*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*), dan biaya overhead (*Factory overhead cost*).
3. Persediaan barang jadi (*finished goods*) yaitu barang jadi yang berasal dari barang yang telah selesai diproses telah siap untuk dijual sesuai dengan tujuannya.
4. Persediaan bahan pembantu (*factory/manufacturing supllies*) yaitu bahan pembantu yang dibutuhkan dalam proses produksi namun tidak secara langsung dapat dilihat secara fisik pada produk yang dihasilkan.
5. Persediaan barang dagangan (*merchandise inventory*) yaitu barang langsung diperdagangkan tanpa mengalami proses lanjutan.

Dari kedua pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa persediaan yang dimiliki oleh perusahaan berbeda-beda tergantung pada sifat dan jenis, yaitu persediaan barang dagangan. Sedangkan bagi perusahaan industri atau

manufaktur, persediaan terdiri dari persediaan dari persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses, persediaan barang jadi dan persediaan bahan pembantu

2.3 Pengukuran Persediaan

Berdasarkan PSAK No.14 (2009), persediaan harus diukur berdasarkan biaya nilai realisasi neto, nilai wajar dan nilai khusus entitas mana yang lebih rendah.

a. Nilai Realisasi Neto

Berdasarkan PSAK No.14 nilai realisasi neto adalah "estimasi harga jual dalam kegiatan usaha biasa dikurangi estimasi biaya penyelesaian dan estimasi biaya untuk membuat penjualan".

Sedangkan menurut **Imam Santoso (2006:255) :**

> "Estimasi harga jual dalam kegiatan usaha biasa dikurangi estimasi biaya penyelesaian dan estimasi biaya yang diperlukan untuk membuat penjualan".

b. Nilai Wajar

Berdasarkan PSAK No.14 nilai wajar adalah "jumlah dimana suatu aset dipertukarkan, atau kewajiban diselesaikan, diantara pihak yang berpengetahuan dan berkeinginan dalam suatu transaksi yang wajar".

Sedangkan menurut **Imam Santoso (2006:255) :**

> "Jumlah di mana suatu aset dipertukarkan, atau kewajiban diselesaikan, antara pihak yang berpengetahuan dan berkeinginan dalam suatu transaksi yang wajar".

c. Nilai Khusus Entitas

Berdasarkan PSAK No. 14 nilai entitas khusus adalah "Nilai kini dari arus kas yang timbul dari penggunaan aset berkelanjutan dan dari pelepasannya pada akhir umur manfaat atau yang diharapkan terjadi ketika penyelesaian kewajiban".

Sedangkan menurut **Imam Santoso (2006:256) :**

> "Nilai kini dari arus kas yang diharapkan oleh suatu entitas yang timbul dari penggunaan aset berkelanjutan dan dari pelepasannya pada akhir umur manfaat atau yang diharapkan terjadi ketika penyelesaian kewajiban".

Dari dua pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa keduanya baik itu aturan maupun itu pendapat para ahli memiliki pengertian yang sama dalam menilai nilai realisasi neto, nilai wajar dan nilai entitas khusus.

2.4. Biaya Persediaan

Menurut **Syafi'I (2009:139-142)** biaya persediaan harus meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini.

a. Biaya Pembelian

Menurut **(Syafi'I 2009:139)** biaya pembelian persediaan meliputi harga beli, bea impor, pajak lainnya (kecuali yang kemudian dapat ditagih kembali oleh entitas kepada otoritas pajak), biaya pengangkutan, biaya penanganan, dan biaya lainnya yang secara langsung dapat didistribusikan pada perolehan barang jadi, bahan dan jasa. Diskon dagang, rabat dan hal lain yang serupa dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian.

b. Biaya Konversi

Menurut **(Syafi'I 2009:139)** biaya konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi, misalnya 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 memerhatikan 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.

Menurut **(Syafi'I 2009:140)** pengalokasian *overhead* produksi tetap ke biaya konversi didasarkan pada kapasitas fasilitas produksi normal. Kapasitas normal adalah produksi rata-rata yang diharapkan akan tercapai selama suatu periode atau musim dalam keadaan normal, dengan memperhitungkan hilangnya kapasitas selama pemeliharaan terencana. Tingkat produksi aktual dapat digunakan jika mendekati kapasitas normal. Pengalokasian jumlah *overhead* produksi tetap pada setiap unit produksi tidak bertambah sebagai akibat dari rendahnya produksi atau tidak terpakainya pabrik. *Overhead* yang tidak teralokasi diakui sebagai beban pada periode terjadinya. Dalam periode produksi tinggi yang tidak normal, jumlah *overhead* tetap yang dialokasikan pada tiap unit produksi menjadi berkurang sehingga persediaan tidak diukur di atas biayanya. *Overhead* produksi variabel dialokasikan pada unit produksi atas dasar penggunaan aktual fasilitas produksi.

Menurut **(Syafi'I 2009:140)** suatu proses produksi mungkin menghasilkan lebih dari satu jenis produk secara simultan. Hal tersebut terjadi, misalnya, ketika dihasilkan produk bersama atau bila terdapat produk utama dan produk sampingan. Ketika biaya konversi tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, maka biaya tersebut dialokasikan antar produk secara rasional dan konsisten. Pengalokasian dapat didasarkan pada, misalnya perbandingan harga jual untuk masing masing produk, baik pada tahap proses produksi pada waktu produk telah dapat diidentifikasikan secara terpisah atau pada saat produksi telah selesai. Sebagian besar produk sampingan, pada hakekatnya tidak material.

c. Biaya-biaya Lain

Menurut **(Syafi'i 2009:141)** biaya-biaya lain hanya dibebankan sebagai biaya persediaan sepanjang biaya tersebut timbul agar persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini. Misalnya, 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 dalam periode terjadinya adalah:

a) Jumlah pemborosan bahan, tenaga kerja, atau biaya produksi lainnya yang tidak normal;
b) Biaya penyimpanan, kecuali biaya tersebut diperlukan dalam proses produksi sebelum dilanjutkan pada tahap produksi berikutnya;
c) Biaya administrasi dan umum yang tidak memberikan kontribusi untuk membuat persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini; dan
d) Biaya penjualan.

d. Biaya Persediaan Pemberi Jasa

Menurut **Martani (2012:249)** sepanjang pemberi jasa memiliki persediaan, mereka 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 marjin laba atau *overhead* yang tidak dapat diatribusikan yang sering merupakan faktor pembebanan harga oleh pemberi jasa.

Menurut Kieso et. al. (2011:422) :

"*Biaya produk adalah biaya-biaya yang "melekat" untuk persediaan*". Akibatnya, perusahaan mencatat biaya produk dalam akun persediaan. Biaya tersebut langsung terhubung dengan membawa barang ke tempat pembeli bisnis dan mengkonversi barang tersebut ke kondisi yang dapat dijual. Biaya tersebut umumnya meliputi: (1) biaya pembelian, (2) biaya konversi, dan (3) "biaya lain"

yang timbul untuk membawa persediaan ke titik penjualan dan dalam kondisi layak jual.

1. Biaya pembelian mencakup semua:
    1. Harga pembelian,
    2. Bea impor dan pajak lainnya,
    3. Biaya transportasi, dan
    4. Penanganan biaya yang secara langsung berkaitan dengan perolehan barang.

2. Biaya Konversi

    Untuk perusahaan manufaktur meliputi bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead manufaktur. Biaya overhead manufaktur meliputi bahan pembantu, tenaga kerja tidak langsung, dan berbagai biaya, seperti penyusutan, pajak, asuransi, dan Listrik.

3. Biaya Lain-Lain

    Meliputi biaya untuk membawa persediaan ke lokasi dan kondisinya yang siap untuk dijual. Contoh dari biaya-biaya lainnya adalah biaya untuk merancang produk untuk kebutuhan pelanggan tertentu.

Dari kedua pendapat para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa ada 3 jenis biaya utama dalam biaya persediaan, yaitu:

1. Biaya Pembelian
2. Biaya Konversi
3. Biaya lain-lain

2.5 Metode Pencatatan Persediaan

Menurut **Horngren et. al. (2006:452)** sistem akuntansi yang akurat dan catatan yang *up to date* merupakan hal yang sangat penting. Penjualan dan pelanggan bisa hilang jika pesanan mereka tidak sesuai dengan model, kualitas dan kuantitas yang diinginkan. Oleh karena itu perusahaan harus selalu memonitor

tingkat persediaan secara seksama dan membatasi biaya pembiayaan akibat penimbunan persediaan. Perusahaan menggunakan satu dari dua jenis sistem pencatatan persediaan yaitu sistem perpetual dan sistem periodik.

2.5.1 Metode Pencatatan Persediaan Sistem Periodik

Menurut **Kieso et. al. (2011:426)** sistem periodik adalah :

"Suatu sistem akuntansi untuk persediaan yang harga pokok penjualannya ditentukan pada akhir periode akuntansi dengan melakukan koreksi atas catatan persediaan akhir, setelah dilakukan penghitungan fisik persediaan akhir. Dalam sistem periodik, perhitungan fisik aktual atas barang-barang yang ada ditangan diadakan pada akhir setiap periode akuntansi ketika menyiapkan laporan keuangan".

Sedangkan menurut **Martani (2012:253)** sistem pencatatan persediaan periodik adalah :

"Kuantitas persediaan ditangan ditentukan seperti yang tersirat oleh namanya, secara periodik. Semua pembelian persediaan selama periode akuntansi dengan mendebet akun Pembelian. Total akun pembelian pada akhir periode akuntansi ditambahkan ke biaya persediaan ditangan pada awal periode untuk menentukan total biaya barang yang tersedia untuk dijual selama periode berjalan".

Dari pendapat para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa kelemahan dari sistem periodik ini adalah tidak dapat mengetahui besarnya persediaan awal dan akhir periode dari barang yang bersangkutan. Dan kelebihannya adalah untuk mengetahui besarnya persediaan yang ada di gudang sehingga persediaan diketahui secara pasti.

2.5.2 Metode Pencatatan Persediaan Sistem Perpetual

Menurut **Horngren et. al. (2006:453)** metode pencatatan persediaan perpetual adalah :

"perusahaan mencatat semua pembelian dan penjualan barang langsung ke dalam akun persediaan yang terjadi".

Menurut **Horngren et. al. (2006:453) f**itur akuntansi dari sistem persediaan perpetual adalah sebagai berikut:

1. Pembelian barang dagangan untuk dijual kembali atau bahan baku untuk produksi didebit ke Persediaan bukan untuk pembelian.
2. Biaya Pengiriman Barang di didebit untuk Persediaan, pembelian retur, potongan pembelian dan diskon dikreditkan ke Inventarisasi dan bukan ke rekening terpisah.
3. Harga pokok penjualan dicatat pada saat setiap penjualan dengan mendebet beban pokok penjualan dan mengkredit persediaan.
4. Sebuah buku besar pembantu catatan persediaan individu dipertahankan sebagai ukuran kontrol. Catatan anak menunjukkan kuantitas dan biaya dari setiap jenis persediaan di tangan.

Sistem persediaan perpetual memberikan catatan terus menerus dari saldo di kedua akun Persediaan dan akun Harga Pokok Penjualan.

Sedangkan menurut **A. Dunia (2005:160)**, pengertian metode persediaan perpetual adalah sebagai berikut:

> "Pencatatan atas transaksi persediaan yang dilaksanakan setiap waktu baik terhadap pemasukan maupun terhadap pengeluaran persediaan".

Dapat disimpulkan dari kedua pendapat diatas bahwa pencatatan dengan metode ini cukup baik karena data yang diperoleh lebih akurat karena pencatatan dilakukan setiap waktu.

2.5.3 Perbedaan Metode Pencatatan Persediaan Periodik Dengan Metode Pencatatan Persediaan Perpetual

Menurut **Syafi'I (2009:129)** menyebutkan perbedaan dari metode pencatatan persediaan periodik dengan metode pencatatan persediaan perpetual, adalah sebagai berikut:

a. Metode Periodik
    1. Terdapat perkiraan pembelian, retur pembelian, potongan pembelian dan biaya angkut pembelian.
    2. Transaksi pembelian, retur pembelian , potongan pembelian dan biaya angkut pembelian dicatat dalam perkiraan masing-masing.
    3. Setiap terjadi penjualan tidak perlu dilakukan pencatatan harga pokok penjualan. Harga pokok penjualan dihitung pada akhir periode secara agregat
    4. Lebih sesuai digunakan pada grosir, agen khusus atau distributor dengan sedikit macam barang yang diperdagangkan dan mudah untuk menentukan besarnya harga pokok penjualan setiap terjadi penjualan secara tepat.
b. Metode Perpetual
    1. Tidak terdapat perkiraan retur pembelian, potongan pembelian dan biaya angkut
    2. Transaksi pembelian, retur pembelian , potongan pembelian dan biaya angkut pembelian dicatat dalam perkiraan persediaan barang dagang.
    3. Setiap terjadi penjualan harus dikiuti adanya pencatatan harga pokok penjualan.
    4. Lebih sesuai digunakan pada grosir, agen khusus atau distributor dengan sedikit macam barang yang diperdagangkan dan mudah untuk menentukan besarnya harga pokok penjualan setiap terjadi penjualan secara tepat.

Menurut **Assauri (2004:186)** contoh jurnal persediaan menurut masing-masing sistem pencatatan adalah sebagai berikut :

Tabel 2.1

Perbedaan Jurnal Pencatatan Persediaan

Keterangan	Periodik	Perpetual
Pembelian	*Purchase* *xxx* *Account Payable* *xxx*	*Merchandise Inventory* *xxx* *Account Payable* *xxx*
Retur Pembelian	*Account Payable* *xxx* *Purchase Return* *xxx*	*Account Payable* *xxx* *Merchandise Inventory* *xxx*
Penjualan	*Account Receivable* *xxx* *Sales* *xxx*	*Account Receivable* *xxx* *Sales* *xxx* *Cost of good sold* *xxx* *Merchandise Inventory* *xxx*
Retur Penjualan	*Sales Return* *xxx* *Account Receivable* *xxx*	*Sales Return* *xxx* *Account Receivable* *xxx* *Merchandise Inventory* *xxx* *Cost of good sold* *xxx*

Sumber : Assauri (2004:186)

2.6 Metode Penilaian Persediaan

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan **(PSAK) no.14 (2009:14.23)**, menyatakan bahwa

> "Biaya persediaan, kecuali yang disebut dalam paragraph 21, harus dihitung dengan menggunakan rumus biaya masuk pertama keluar pertama (MPKP) atau rata-rata tertimbang. Entitas harus menggunakan rumus biaya yang sama terhadap semua persediaan yang memiliki sifat dan kegunaan yang sama. Untuk persediaan yang memiliki sifat dan kegunaan yang berbeda, rumusan biaya yang berbeda diperkenankan".

Karena adanya perbedaan harga pokok antara waktu membeli dengan waktu menjual atau menggunakan barang, maka diperlukan adanya metode

penilaiannya, baik secara periodik maupun perpetual. Penilaian persediaan dapat di lakukan berdasarkan :

a. *Cost*
b. *Other Cost*

2.6.1 Penilaian Persediaan Berdasarkan Biaya *(Cost)*

Apabila barang-barang yang sejenis dibeli selama satu periode akuntansi dengan harga pokok yang berbeda-beda, maka timbul masalah mengenai harga pokok mana yang akan digunakan untuk persediaan akhir barang yang akan dijual.

Menurut **Kieso et. al. (2011:433)** dalam bukunya "Akuntansi Intermediate", menyatakan bahwa terdapat beberapa metode persediaan dalam metode biaya, yaitu :

1. Identifikasi Khusus *(Specific Identification).*
2. Metode Biaya Rata-rata *(Average Cost Method).*
3. Metode Masuk Pertama, Keluar Pertama atau *First In,First Out (FIFO Method).*
4. Metode Masuk Akhir, Keluar Pertama atau *Last In First Out (LIFO Method).*

Dari keempat metode ini sementara akan menghasilkan penilaian persediaan akhir dan harga pokok yang berbeda-beda, sedangkan penilaian akhirnya harus sama.

1. Identifikasi khusus *(specific identification).*

   Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan **(PSAK) no.14 (2009:14.22)**, menyatakan bahwa :

   > 22. Identifikasi khusus biaya artinya biaya-biaya tertentu yang didistribusikan 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 digunakan untuk menentukan dampaknya dalam laporan laba rugi.

Menurut **Kieso et. al. (2011:429)** identifikasi khusus biasa disebut untuk mengidentifikasi setiap item yang dijual dan setiap item dalam persediaan. Sebuah perusahaan termasuk dalam harga pokok penjualan biaya dari item tertentu dijual. Termasuk dalam persediaan biaya dari item tertentu di tangan. Metode ini dapat digunakan hanya dalam kasus di mana ia praktis untuk memisahkan secara fisik pembelian yang berbeda dibuat. Akibatnya, sebagian besar perusahaan hanya menggunakan metode ini saat menangani sejumlah kecil mahal, barang mudah dibedakan.

Dari pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa dalam menggunakan penilaian ini harus benar-benar teliti karena termasuk sulit.

2. Metode biaya rata-rata *(average cost method)*.

Menurut Kieso et. al. (2011:436):

"Average cost method to calculate the price of items contained in the inventory on the basic of the average cost of the same goods are available for a period".

Dari keterangan diatas dapat diterjemahkan bahwa Metode Biaya Rata-rata untuk menghitung harga barang yang terdapat dalam persediaan atas dasar biaya rata-rata yang sama yang tersedia untuk periode.

Sedangkan menurut **Jayaatmaja (2007:80):**

"Merupakan biaya perolehan setiap barang ditentukan dengan rata-rata tertimbang dari biaya perolehan dari barang yang sejenis pada awal suatu periode dan biaya perolehan barang tersebut dibeli atau diproduksi selama periode yang bersangkutan".

Menurut **Jayaatmaja (2007:80)** metode ini tergantung pada sistem pencatatan yang digunakan. Sistem pencatatan periodik menggunakan Metode Harga Pokok Rata-rata Tertimbang sedangkan pencatatan perpetual menggunakan Metode Harga Pokok Rata-rata bergerak. Metode Harga Pokok Rata-rata ini dapat dibedakan menjadi tiga, yaitu :

a. *Simple Average* : harga beli dari setiap kali melakukan pembelian dibagi dengan jumlah melakukan pembelian, dilakukan akhir periode.
b. *Weighted Average* : harga beli dari setiap kali melakukan pembelian dikalikan dengan unit yang dibeli dibagi dengan jumlah unit pembelian, dilakukan akhir periode.
c. *Moving Average* : harga beli dirata-ratakan setiap melakukan pembelian perpetual.

Untuk menggambarkan penggunaan metode persediaan periodik (jumlah persediaan dihitung pada akhir periode), contoh perhitungan menggunakan rata-rata tertimbang:

Date of Invoice	No. Units	Unit Cost	Total Cost
March 2	2,000	$4.00	$ 8,000
March 15	6,000	4.40	26,400
March 30	2,000	4.75	9,500
Total goods available	10,000		$43,900

Weighted-average cost per unit $\frac{\$43,900}{10,000} = \$4.39$

Inventory in units 6,000 units
Ending inventory 6,000 × $4.39 = $26,340

Cost of goods available for sale	$43,900
Deduct: Ending inventory	26,340
Cost of goods sold	$17,560

Gambar 2.1
Metode Rata-rata Tertimbang dengan Catatan Persediaan Periodik.
(Sumber: Kieso et. al. 2011**)**

Perusahaan menggunakan metode rata-rata bergerak dengan catatan persediaan perpetual:

Date	Purchased		Sold or Issued	Balance	
March 2	(2,000 @ $4.00)	$ 8,000		(2,000 @ $4.00)	$ 8,000
March 15	(6,000 @ 4.40)	26,400		(8,000 @ 4.30)	34,400
March 19			(4,000 @ $4.30)		
			$17,200	(4,000 @ 4.30)	17,200
March 30	(2,000 @ 4.75)	9,500		(6,000 @ 4.45)	26,700

Gambar 2.2
Metode Rata-Rata Bergerak dengan Catatan Persediaan Perpetual.
(Sumber: Kieso et. al. 2011**)**

Biasanya perusahaan lebih sering menggunakan metode rata-rata tertimbang karena metode ini objektif dan mudah diterapkan.

3. Metode masuk pertama, keluar pertama atau *First In, First Out (FIFO Method).*

Menurut **Smith dan Skousen (2009:136)** metode *FIFO* adalah :

"Mengasumsikan bahwa barang dagangan yang pertama dibeli adalah barang dagangan yang pertama dijual karena harga pokok penjualan dinilai berdasarkan harga pokok persediaan pertama masuk maka harga pokok persediaan yang tersisa terdiri dari harga pokok persediaan yang terakhir kali masuk".

Menurut **Kieso et. al. (2011:437)** metode *FIFO* (*First-In,First-Out*) mengasumsikan bahwa perusahaan menggunakan barang dalam urutan yang mereka beli. Dengan kata lain, metode *FIFO* mengasumsikan bahwa barang pertama yang dibeli adalah yang pertama digunakan (dalam perhatian manufaktur) atau yang pertama dijual (dalam perhatian *merchandise*). Persediaan yang tersisa karena itu harus mewakili pembelian terbaru.

Untuk mengilustrasikan, asumsikan bahwa perusahaan X menggunakan sistem persediaan periodik. Hal ini menentukan biaya persediaan akhir dengan mengambil biaya pembelian paling baru dan bekerja kembali sampai itu account untuk semua unit dalam persediaan. Sebagai contoh perhitungannya:

Date	No. Units	Unit Cost	Total Cost
March 30	2,000	$4.75	$ 9,500
March 15	4,000	4.40	17,600
Ending inventory	6,000		$27,100

Cost of goods available for sale	$43,900
Deduct: Ending inventory	27,100
Cost of goods sold	$16,800

Gambar 2.3
Metode FIFO dengan Catatan Persediaan Periodik.
(Sumber: Kieso et. al. 2011**)**

Perusahaan menggunakan metode FIFO dengan sistem perpetual:

Date	Purchased		Sold or Issued	Balance	
March 2	(2,000 @ $4.00)	$ 8,000		2,000 @ $4.00	$ 8,000
March 15	(6,000 @ 4.40)	26,400		2,000 @ 4.00 6,000 @ 4.40	34,400
March 19			2,000 @ $4.00 2,000 @ 4.40 ($16,800)	4,000 @ 4.40	17,600
March 30	(2,000 @ 4.75)	9,500		4,000 @ 4.40 2,000 @ 4.75	27,100

Gambar 2.4
Metode FIFO dengan Catatan Persediaan Perpetual.
(Sumber: Kieso et. al. 2011**)**

Menurut **Kieso et. al. (2011:437)** salah satu tujuan *FIFO* adalah perkiraan arus fisik barang. Ketika aliran fisik barang sebenarnya *First in first out*, metode *FIFO* erat mendekati identifikasi khusus. Pada saat yang sama, mencegah manipulasi pendapatan. Dengan *FIFO*, perusahaan tidak dapat memilih item biaya tertentu untuk mengisi sebagai beban. Keuntungan lain dari metode *FIFO* adalah bahwa persediaan akhir dekat dengan biaya saat ini. Karena barang pertama dalam adalah barang pertama keluar, jumlah persediaan akhir terdiri dari pembelian yang terbaru. Hal ini terutama berlaku dengan perputaran persediaan yang cepat. Pendekatan ini umumnya mendekati biaya penggantian pada laporan posisi keuangan pada saat perubahan harga belum terjadi sejak pembelian terbaru.

4. Metode masuk akhir, keluar pertama atau *Last In, First Out (LIFO Method).*

Menurut **Soemarso (2004:395)** metode penilaian *LIFO* adalah:

"Metode penetapan harga pokok persediaan yang berasal atas anggapan bahwa barang-barang yang paling akhir dibeli merupakan barang yang akan mereka jual pertama".

Menurut **Martani (2012:255)** metode *LIFO* mengasumsikan bahwa barang-barang yang terakhir dibeli atau diproduksi akan dijual atau terlebih dahulu, sehingga yang tertinggal dalam persediaan akhir adalah barang-barang yang dibeli atau diproduksi pertama kali.

2.6.2. Penilaian Persediaan Berdasarkan Biaya Tambahan *(Other Cost)*

Menurut **(Assauri: 2004:191)** metode penilaian berdasarkan harga pokok menghadapi masalah-masalah berkaitan dengan adanya penurunan nilai persediaan setelah beli, bagaimana menentukan persediaan yang terbakar, bagaimana menentukan persediaan yang macamnya banyak yang harus dihitung setiap periode, maka untuk mengatasi hal tersebut perlu adanya cara penilaian lain selain harga pokok yaitu :

1. Metode *Lower Cost or Market*
2. Metode Dasar Penilaian
3. Metode Laba Kotor
4. Metode Persediaan Eceran

Berikut penjelasan macam-macam metode penilaian berdasarkan biaya tambahan:

1. Metode *Lower Cost or Market (LCM)*

Menurut **A.Dunia (2005:172)** Metode *Lower Cost or Market* adalah:

"Digunakan terutama bila terjadi penurunan manfaat atau manfaat kegunaan persediaan barang tersebut. Penyebab penurunan manfaat dari persediaan adalah barang cacat, rusak, aus, perubahan mode dan lainnya".

Sedangkan menurut **Horngren et. al. (2006:467)** metode *LCM* dapat diartikan sebagai berikut:

> "Metode dimana aktiva tertentu harus dilaporkan kedalam laporan keuangan pada nilai yang terendah antara biaya perolehan atau harga pasar".

Menurut A.Dunia (2005) dan Hornren et. al. (2006) istilah yang digunakan dalam *Lower Cost or Market* ada 5 :

a. Harga Pasar *(Market value)* dalam kontek *LCM* sebagai dasar pengukuran atau penilaian persediaan adalah harga pokok pengganti sekarang baik dengan cara membeli atau dengan cara reproduksi dengan syarat harga pasar tersebut tidak melebihi batas atas dan tidak melebihi batas bawah.
b. Batas atas *(ceiling)* adalah nilai realisasi bersih persediaan, taksiran harga jual dikurangi taksiran biaya penjualan.
c. Batas bawah *(floor)* adalah nilai realisasi bersih dikurangi marjin laba normal atau batas atas dikurangi harga normal.
d. Biaya pengganti *(replacement cost)* digunakan untuk menyatakan nilai pasar karena penurunan biaya pengganti suatu barang biasanya mencerminkan atau meramalkan penurunan harga jual. Pemakaian biaya pengganti memungkinkan suatu perusahaan untuk mempertahankan tingkat laba kotor yang konsisten atas penjualan (marjin laba kotor normal).
e. Nilai realisasi bersih *(net realizable value-NRV)* adalah estimasi harga jual dalam keadaaan bisnis normal dikurangi dengan estimasi biaya penyelesaian dan penjualan yang dapat diprediksi secara layak. Jumlah tersebut dikurangkan dengan marjin laba normal untuk menghasilakn nilai realisasi bersih dikurangi marjin laba normal *(net realizable value less a normal profit margin)*.

2. Metode Dasar Penilaian

a. Penilaian menurut Nilai realisasi Bersih *(Net Realizable Value)*

Dalam situasi terbatas, pencatatan persediaan menurut nilai realisasi bersih mendapat dukungan dari berbagai pihak sekalipun jumlah ini melampaui biaya. Pengecualian atas aturan pengakuan normal ini dibolehkan oleh GAAP jika :

1. Terdapat pasar terkendali dengan harga kuota yang berlaku bagi semua kuantitas.
2. Tidak ada penjualan yang signifikan. Sebagai contoh, perusahaan pertambangan biasanya melaporkan persediaan mineral tertentu (khususnya logam yang langka) pada harga jual karena sering kali terdapat pasar terkendali tanpa biaya penjualan yang signifikan. Perlakuan yang sama juga berlaku pada produk-produk pertanian yang dapat langsung dipasarkan dengan harga yang berlaku dipasar.
3. Kadang-kadang angka biaya sulit dihitung. Dalam sebuah pabrik manufaktur, berbagai komponen bahan baku dan komponen yang dibeli dicampur untuk menciptakan barang jadi sehingga angka biaya tidak sulit ditentukan. Berbagai barang dalam persediaan, dapat diperhitungkan atas dasar biaya karena biaya dari setiap komponen telah diketahui.

   Sedangkan menurut **Kieso et. al. (2011:442)** nilai realisasi bersih terjadi apabila:

   "Nilai persediaan lebih tinggi dari nilai realisasinya, maka harga dari persediaan tidak akan bisa lagi dipulihkan atau diperoleh. Penyebab nilai persediaan melebihi nilai realisasinya adalah barang yang rusak atau usang atau bila harga penjualan menurun dibawah harga persediaan".

b. Penilaian dengan Menggunakan Nilai Penjualan Relatif

Metode ini digunakan dalam industri untuk menilai (pada biaya) banyak produk dan produk sampingan yang diperoleh dari satu barel minyak tanah.

2.7 Penyajian dan Pengungkapan Persediaan

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan **(PSAK) No.14 (2009:14.34)**, menyatakan bahwa :

34. Laporan keuangan harus mengungkapkan :

a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan;
b) Total jumlah tercatat persediaan dan jumlah nilai tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas;
c) Jumlah tercatat persediaan yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
d) Jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode berjalan;
e) Jumlah setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan sebagaimana dijelaskan pada paragraph 32;
f) Jumlah dari setiap pemulihan dari setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan sebagaimana dijelaskan pada paragraph 32;
g) Kondisi atau peritiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan sebagaimana dijelaskan pada paragraph 32; dan
h) Nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban.

Berdasarkan **(PSAK No.14 2009:14.34)** standar akuntansi mewajibkan laporan keuangan mengungkapkan komposisi dari persediaan, pengaturan biaya persediaan, dan metode kalkulasi biaya persediaan yang digunakan. Standar akuntansi ini juga mewajibkan metode kalkulasi biaya diaplikasikan secara konsisten dari satu periode ke periode berikutnya. Perusahaan manufaktur harus melaporkan komposisi persediaan baik dalam neraca maupun dalam skedul terpisah dari catatan ini. Bauran relatif dari bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi akan diperlukan untuk menilai likuiditas serta menghitung tahap

penyelesaian persediaan. Pengaturan pembiayaan yang penting atau tidak biasa yang berhubungan dengan persediaan mungkin memerlukan catatan pengungkapan. Contohnya adalah transaksi dengan pihak yang berhubungan, perjanjian pembiayaan produk, komitmen pembelian perusahaan, likuiditas persediaan *LIFO* terpaksa, dan pengadaan persediaan sebagai kolateral. Persediaan yang digadaikan sebagai kolateral pinjaman harus disajikan dalam kelompok aktiva lancar bukan sebagai peng*offset* kewajiban. Dasar penilaian persediaan dan metode yang dipakai dalam menghitung biaya (*FIFO, LIFO*, biaya rata-rata, dan sebagainya) juga harus dilaporkan.

Menurut **(Kieso et. al. 2011:458)** persediaan biasanya disajikan dalam Laporan Harga Pokok Penjualan perusahaan yang merupakan bagian dari Laporan Laba Rugi periode berjalan. Di dalam neraca atau laporan posisi keuangan, persediaan dilaporkan pada seksi *Aktiva Lancar* diletakkan setelah atau di bawah piutang. Penggunaan metode penilaian persediaan yang digunakan oleh perusahaan baik metode harga pokok (Rata-rata tertimbang, *FIFO*, dan *LIFO*), metode taksiran maupun *LCM* harus dicantumkan. Rincian dari keterangan penggunaan metode ini dapat diungkapkan dalam kurung dari neraca atau dalam catatan kaki atas laporan keuangan perusahaan. Perubahan metode kalkulasi biaya persediaan untuk alasan yang masuk akal harus diungkapkan dalam laporan keuangan pada periode terjadinya perubahan. Contoh penyajian persediaan dalam laporan keuangan dapat dilihat sebagai berikut :

Tabel 2.2

Penyajian Persediaan pada Laporan Keuangan

Aktiva	
Aktiva lancar:	
Kas	Rp XXX
Piutang usaha	Rp XXX
Dikurangi:	
Penyisihan piutang ragu-ragu	Rp (XXX)
Piutang bersih	Rp (XXX)
Persediaan barang dagang	Rp (XXX)
Perlengkapan	Rp (XXX) +
Total Aktiva lancar	Rp XXX

(Sumber: Kieso et. al. 2011:458)

2.8 Pengertian Perencanaan dan Pengendalian Persediaan

Menurut **Carter dan Usry (2004:300)** perencanaan persediaan bahan baku dimulai pada saat timbul gagasan atau pemikiran untuk menghasilkan suatu produk, baik itu produksi missal atau berdasarkan pesanan. Tahap perencanaan proses produksi dimulai dari mempelajari usul, desain dan perincian lainnya, kemudian disusun daftar kebutuhan produksi yang didasarkan atas pertimbangan banyaknya produk yang akan diproduksi, kondisi perekonomian dan kebutuhan serta kondisi perusahaan.

Menurut **Carter dan Usry (2004:299)** mengemukakan prinsip-prinsip dalam menyusun kebijakan perusahaan dalam hal persediaan adalah:

1. Menyediakan pasokan bahan baku yang diperlukan untuk operasi yang efisien dan tidak terganggu.
2. Menyediakan cukup persediaan dalam periode dimana pasokan krcil (musiman, siklus, atau pemogokan kerja) dan mengantisipasi perubahan harga.

3. Menyimpan bahan baku dengan waktu penanganan dan biaya minimum serta melindungi bahan baku tersebut dari kehilangan akibat kebakaran, pencurian, cuaca dan kerusakan akibat penanganan.
4. Meminimalkan item-item yang tidak aktif, kelebihan atau usang dengan melaporkan perubahan produk yang mempengaruhi bahan baku.
5. Memastikan persediaan yang cukup untuk pengiriman segera ke pelanggan.
6. Menjaga agar jumlah modal yang diinvestasikan dalam persediaan berada ditingkat yang konsisten dengan kebutuhan operasi dan rencana manajemen.

Untuk melaksanakan hal-hal tersebuit diatas manajemen memerlukan teknik dan prosedur yang dapat memberikan informasi dan berdasarkan informasi tersebut manajemen dapat mengambil keputusan mengenai keperluan persediaan untuk kegiatan sehari-hari perusahaan. Untuk merencanakan kebutuhan bahan baku di suatu perusahaan akan dapat dilaksanakan dengan perhitungan atas dasar persediaan bahan baku digudang diatur sedemikian rupa agar baik kelebihan maupun kekurangan bahan baku tersebut dapat dihindari.

Pengertian pengendalian persediaan menurut **Assauri (2004:176)** sebagai berikut:

> "Pengendalian persediaan adalah mengatur tersedianya suatu tingkat persediaan yang optimum yang dapat memenuhi bahan-bahan dalam jumlah, mutu dan pada waktu yang tepat serta jumlah biaya yang rendah seperti yang diharapkan".

Adapun definisi pengendalian persediaan menurut **Kieso et. al. (2011:400)** yaitu:

> "Pengendalian persediaan adalah suatu fungsi terkoordinasi didalam organisasi yang terus menerus disempurnakan untuk meletakan pertanggungjawaban atas pengelolaan bahan dan persediaan pada umumnya, serta menyelenggarakan suatu pengendalian internal yang menjamin adanya dokumen dasar pembukuan yang mendukung sahnya suatu transaksi yang berhubungan dengan bahan".

Dapat disimpulkan dari pendapat di atas jadi masalah persediaan tidak terbatas pada penetapan jumlah serta komposisi persediaan saja, tetapi memiliki pengertian yang lebih luas karena didalamnya ada penjelasan dalam biaya semua yang berhubungan.