

BAB II

BAHAN RUJUKAN

2.1 Persediaan

2.1.1 Definisi Persediaan

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 untuk dijual.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no.14 (2009:14.5), persediaan diartikan sebagai berikut :

05. Definisi

Persediaan adalah aset :

- d. Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa ;**
- e. Dalam proses produksi untuk penjualan tersebut ; atau**
- f. Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.**

Menurut Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt dan Terry D. Warfield, (2002:394) dalam bukunya “Akuntansi Intermediate” (2002:394) definisi persediaan adalah :

“Inventories are asset items held for sale in the ordinary course of business or goods that will be used or consumed in the production of goods to be the sold.”

Penjelasan dari kutipan di atas yaitu :

“Persediaan mencakup barang yang ditujukan untuk dijual dalam pelaksanaan normal usaha, serta bahan baku dan perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi.

2.1.2 Sifat Persediaan

Persediaan merupakan unsur aktiva yang bersifat *liquid* atau bernilai tinggi. Investasi dalam persediaan biasanya merupakan aktiva lancar paling besar dari perusahaan dagang (ritel) dan manufaktur Untuk perusahaan pabrik atau manufaktur, yang termasuk persediaan adalah barang-barang yang akan digunakan untuk proses produksi selanjutnya.

2.1.3 Arti Penting Persediaan

Persediaan pada umumnya, dipisahkan berdasarkan pokok pikiran meliputi jenis barang yang cukup banyak dan merupakan bagian yang cukup berarti dari seluruh aktiva perusahaan. Di samping itu, transaksi yang berhubungan dengan persediaan merupakan aktivitas yang paling sering terjadi. Persediaan barang dagang pada umumnya dinilai pada harga terendah antara harga perolehan dan harga pasar atau nilai yang diharapkan dapat direalisasikan. Cara penilaian dan metode penetapan harga pokok harus diungkapkan dalam laporan keuangan

Menurut Soemarmo S. R, (2004:384) dalam bukunya “Akuntansi Suatu Pengantar” menyatakan bahwa :

“Dalam laporan keuangan, persediaan barang dagang disajikan baik neraca maupun laba rugi. Persediaan barang dagang yang tercantum di neraca mencerminkan nilai barang dagang yang ada pada akuntansi. Di laporan laba rugi, persediaan barang dagang muncul dalam harga pokok penjualan. Ada saling berhubungan antara persediaan di neraca dengan laporan laba rugi. Bahkan ada saling berhubungan antara persediaan barang pada tahun berjalan dengan tahun sebelumnya dan tahun yang akan datang. Dari adanya saling berhubungan, terlihat betapa pentingnya pos ini dalam menentukan laba (rugi) dan posisi keuangan perusahaan, tidak saja terhadap tahun berjalan, tetapi juga tahun sebelumnya dan tahun yang akan datang. Kesalahan dalam menentukan nilai persediaan barang akan mempengaruhi tidak saja laporan laba rugi

dan neraca tahun berjalan tetapi juga neraca dan laporan laba rugi tahun yang akan datang”.

2.1.4 Penggolongan Persediaan

Penggolongan persediaan tergantung pada karakteristik perusahaan itu sendiri, yaitu apakah perusahaan dagang atau industri.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no.14 (2009:14.7), menyatakan bahwa :

07. 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, 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 seperti diuraikan dalam paragraph 18, di mana entitas belum mengakui pendapatan yang terkait (lihat PSAK 23: Pendapatan).

Bagi perusahaan dagang yang usahanya adalah membeli dan menjual kembali barang-barang, persediaannya meliputi semua barang yang dimiliki perusahaan dan siap untuk dijual kembali kepada pelanggan. Dengan kata lain perusahaan membeli barang dengan tujuan untuk dijual kembali. Persediaan dalam perusahaan dagang disebut persediaan barang dagangan (*merchandise inventory*). Sedangkan dalam perusahaan industri (*manufaktur*), pedagang eceran (*retailer*), persediaan terdiri dari :

- a. Persediaan bahan baku (*Raw material inventory*)

Persediaan bahan baku adalah barang-barang yang dibeli untuk digunakan dalam proses produksi.

- b. Persediaan barang dalam proses (*Work in process inventory*)

Persediaan barang dalam proses terdiri dari bahan-bahan yang telah diproses namun masih membutuhkan pengerjaan lebih lanjut atau barang setengah jadi sebelum dijual.

c. **Persediaan barang jadi (*Finished good inventory*).**

Persediaan barang jadi adalah barang-barang yang sudah selesai diproduksi dan siap untuk dijual kepada pelanggan.

2.1.5 Sistem Pencatatan Persediaan

Ada dua sistem pencatatan persediaan yang dapat digunakan oleh perusahaan. Menurut Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt dan Terry D. Warfield, (2002:404) dalam bukunya “Akuntansi Intermediate”, yaitu :

1. Sistem Pencatatan Fisik (*Periodic System*)

Yaitu pencatatan persediaan dilakukan pada akhir periode setelah dilakukan perhitungan fisik. Semua persediaan selama periode akuntansi dicatat dengan mendebet akun Pembelian. Total akun Pembelian pada akhir periode akuntansi ditambahkan ke biaya persediaan di tangan pada awal periode untuk menentukan total biaya barang yang tersedia untuk dijual selama periode berjalan.

Kemudian biaya barang yang tersedia untuk dijual (*cost of goods available for sale*) dikurangi dengan persediaan akhir untuk menentukan harga pokok penjualan (*cost of good sold*).

2. Sistem Pencatatan Perpetual (*Perpetual System*)

Sistem ini secara terus menerus melacak akun Persediaan, yaitu semua pembelian dan penjualan barang dicatat secara langsung ke akun (rekening) Persediaan sehingga saldo persediaan diketahui setiap saat.

Karakteristik akuntansi dari sistem persediaan perpetual adalah :

- a. Pembelian barang dagang untuk dijual atau pembelian bahan baku untuk produksi didebet ke Persediaan bukan ke Pembelian.
- b. Biaya transportasi masuk, retur pembelian dan pengurangan harga, serta diskon pembelian didebet ke Persediaan bukan ke akun terpisah.

- c. Harga pokok penjualan diakui untuk setiap penjualan dengan mendebet akun Harga Pokok Penjualan, dan mengkredit akun Persediaan.
- d. Persediaan merupakan akun pengendali yang didukung oleh buku besar pembantu yang berisi catatan persediaan individual. Buku besar pembantu memperhatikan kuantitas dan biaya dari setiap jenis persediaan yang ada di tangan.

Sistem persediaan perpetual menyediakan catatan yang berkelanjutan tentang saldo baik dalam akun Persediaan maupun akun Harga Pokok Penjualan.

Berikut ini adalah contoh jurnal persediaan menurut masing-masing sistem pencatatan :

Tabel 2.1

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

2.1.6 Sistem 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 dilakukan berdasarkan :

- a. *Cost*
- b. *Other Cost*

2.1.6.1 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 Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt dan Terry D. Warfield, (2002:416) 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*)

Digunakan dengan cara mengidentifikasi setiap barang yang dijual dan setiap barang dalam pos persediaan. Biaya barang-barang yang telah terjual dimasukkan ke dalam harga pokok penjualan, sementara biaya barang-barang khusus yang masih berada di tangan pada persediaan. Metode ini hanya dapat digunakan dalam kondisi yang memungkinkan perusahaan memisahkan pembelian yang berbeda yang telah dilakukan secara fisik. Metode ini dapat diterapkan dengan baik dalam situasi yang melibatkan sejumlah item kecil berharga tinggi dan dapat dibedakan. Dalam industri ritel hal ini meliputi beberapa jenis perhiasan, jas bulu, mobil, dan sejumlah furnitur. Dalam area manufaktur, meliputi produk pesanan khusus dan banyak produk yang diproduksi menurut *job cost system*.

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

22. 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 digunakan untuk menentukan dampaknya dalam laporan laba rugi.

Untuk mengilustrasikan metode identifikasi khusus, asumsikan bahwa 6.000 unit persediaan, 1000 unit berasal dari pembelian tanggal 2 Juni, 3.000 unit dari

pembelian tanggal 15 Juni, dan 2.000 unit dari pembelian tanggal 30 Juni. Perhitungan persediaan akhir dan harga pokok penjualan adalah sebagai berikut :

Table 2.2

Tanggal	Jumlah Unit	Biaya per Unit	Total Biaya
		\$	
12-Mar	1,000	4.00	\$ 4,000
15-Mar	3,000	4.40	13,200
30-Mar	2,000	4.75	9,500
Persediaan Akhir	6,000		\$ 26,700
Biaya barang yang tersedia dijual (yang telah dihitung sebelumnya)			\$ 43,900
Dikurangi : Persediaan Akhir			(26,700)
Harga Pokok Penjualan			\$ 17,200

Sumber : Donald E. Kieso Jerry J. Weygandt Terry D. Warfield, "Akuntansi Intermediate", (2002:416).

2. Metode Biaya Rata-rata (*Average Cost Method*)

Menurut metode ini persediaan dinilai atas dasar menghitung harga pos-pos yang terdapat dalam persediaan atas dasar biaya rata-rata barang yang sama yang tersedia selama satu periode. 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 megilustrasikan metode rata-rata (*average*) menurut H. M. Alan Jayaatmaja, S.E., M.M., Ak. (2007:80), dalam modulnya “Akuntansi Intermediate”, asumsikan bahwa persediaan barang dagangan Disket tanggal 1 Mei 2003 sebanyak 25 unit @ Rp 240,-. Selama bulan Mei 2003 transaksi yang terjadi adalah sebagai berikut :

Tabel 2.3
Pembelian :

Tanggal	Banyak Unit	Harga	Total
5-May-03	100	Rp 250	Rp 25,000
15-May-03	150	Rp 260	Rp 39,000
25-May-03	125	Rp 275	Rp 34,375
	Banyak Unit	Harga	Total
10-May-03	75	Rp 300	Rp 22,500
20-May-03	175	Rp 315	Rp 55,125
30-May-03	100	Rp 325	Rp 32,500

Berdasarkan transaksi di atas, berikut ini adalah perhitungannya dengan menggunakan metode rata-rata perpetual :

Table 2.4
Perpetual Average

Date	Purchase			COGS			Balance		
	Quantity	Price	Total	Quantity	Price	Total	Quantity	Price	Total
1/5							25	240	6,000
5/5	100	250	25,000				125	248	31,000
10/5				75	248	18,600	50	248	12,400
15/5	150	260	39,000				200	257	51,400
20/5				175	257	44,975	25	257	6,425
25/5	125	275	34,375				150	272	40,800
30/5				100	272	27,200	50	272	13,600

3. Metode Masuk Pertama, Keluar Pertama atau *First in, First Out (FIFO Method)*

Metode ini mengasumsikan bahwa barang yang digunakan (dikeluarkan) sesuai dengan urutan pembeliannya. Dengan kata lain metode, ini mengasumsikan bahwa barang pertama yang dibeli adalah barang yang pertama digunakan (dalam perusahaan manufaktur). Salah satu tujuan dari *FIFO* adalah menyamai arus fisik barang. Jika arus fisik barang secara aktual adalah yang pertama masuk, yang pertama keluar, maka metode *FIFO* akan menyerupai metode identifikasi khusus. Pada saat yang sama metode *FIFO* tidak memungkinkan perusahaan memanipulasi laba karena perusahaan tidak bebas memilih item-item biaya tertentu untuk dimasukkan ke beban.

Selain dianjurkan oleh Pemerintah, metode *FIFO* banyak digunakan oleh perusahaan-perusahaan karena :

1. Perhitungan dan pelaksanaannya sederhana.
2. Nilai persediaan akhir pada neraca sesuai dengan harga yang berlaku sekarang.
3. Dapat menghindari kerusakan dan keusangan persediaan.

Tetapi, metode *FIFO* juga mempunyai kelemahan. Kelemahan ini terlihat jika terjadi inflasi. Dengan adanya inflasi maka barang-barang cenderung meningkat sepanjang waktu, karena biaya dari barang-barang yang dibebankan pada harga pokok barang tersebut merupakan biaya dari barang yang dibeli pertama kali sehingga *Cost of Goods Sold*-nya terlalu rendah maka laba yang dilaporkan terlalu tinggi. Akibatnya pajak yang dibayar oleh perusahaan terlalu tinggi. Kelemahan yang mendasar bahwa biaya berjalan tidak ditandingkan dengan pendapatan berjalan pada laporan laba rugi. Biaya-biaya yang paling lama dibebankan ke pendapatan paling akhir, yang mungkin akan mendistorsi laba kotor dan laba bersih.

Untuk mengilustrasikan metode *FIFO* adalah ssebagai berikut :

Tabel 2.5

Date	Purchase			COGS			Balance		
	Quantity	Price	Total	Quantity	Price	Total	Quantity	Price	Total
2/3	2,000	\$ 4.00	\$ 8,000						
15/3	6,000	\$ 4.40	\$ 26,400				2,000	\$ 4.00	\$ 8,000
							6,000	\$ 4.40	\$ 26,400
19/3				2,000	\$ 4.00	\$ 8,000			
				2,000	\$ 4.40	\$ 8,800	4,000	\$ 4.40	\$ 17,600
30/3	2,000	\$ 4.75	\$ 9,500				4,000	\$ 4.40	\$ 17,600
							2,000	\$ 4.75	\$ 9,500
Total						\$ 16,800			\$ 27,100

Penjelasan dari tabel di atas adalah :

Persediaan akhir = \$ 27.100 (17.600+9.500)

Harga pokok penjualan = \$ 16.800 (8.000+8.800)

Apabila menggunakan metode *FIFO*, walaupun sistem pencatatannya berbeda (periodik atau perpetual), persediaan akhir (*ending inventory*) dan harga pokok penjualan (*cost of goods sold*) pada akhir periode akan sama besar jumlahnya.

4. Metode Masuk Terakhir, Keluar Pertama atau *Last in, First Out (LIFO Method)*

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.

Metode *LIFO* mempunyai kelebihan, yaitu :

1. Manfaat pajak

Pengguna *LIFO* dapat memberikan penangguhan sementara atas penerapan pajak penghasilan sehingga memungkinkan penghematan kas sepanjang tingkat harga terus menerus meningkat dan kuantitas persediaan tidak menurun. Dengan penghematan kas perusahaan dapat melunasi pinjaman dan menurunkan biaya bunga atau berinventasi guna memperoleh pendapatan.

2. Pengukuran laba yang baik, karena *LIFO* mengalokasikan gambaran laba yang cenderung hanya melaporkan laba operasi dan menggunakan pengakuan keuntungan pemilik persediaan sampai harga atau kuantitas menurun. Laba inflasi yang menyesatkan cenderung tidak tampak sebagai bagian laba bersih bila metode *LIFO* digunakan.

Metode *LIFO* mempunyai kekurangan, yaitu :

1. Memperkecil laba

Penerapan harga terbaru terdapat pendapatan barjalan akan menghasilkan penurunan laba pada periode inflasi. Akibatnya jika pemakai laporan

keuangan tidak paham bahwa laba yang rendah itu disebabkan penggunaan *LIFO*, maka harga pasar saham perusahaan akan memburuk.

2. Saldo persediaan yang tidak realistis pada neraca
Alokasi biaya persediaan akan dilaporkan lebih rendah dari harga pasar atau nilai ganti periode berjalan.
3. Asumsi arus biaya tidak realistis
Pembebanan harga pokok berdasarkan *LIFO* tidak dapat dijadikan sebagai alat untuk memperkirakan arus fisik barang dalam perusahaan.

2.1.6.2 Penilaian Persediaan Berdasarkan Biaya Tambahan (*Other Cost*)

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

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

Metode *Lower Cost or Market* 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. Istilah yang digunakan dalam *Lower Cost or Market* ada 5 :

- a. **Harga Pasar** (*Market value*) dalam konteks *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, taktiran harga jual dikurangi taksiran biaya penjualan.
- c. **Batas bawah** (*floor*) adalah nilai realisasi bersih dikurangi margin 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 (margin laba kotor normal).
- e. **Nilai realisasi bersih** (*net realizable value-NRV*) adalah estimasi harga jual dalam keadaan bisnis normal dikurangi dengan estimasi biaya penyelesaian dan penjualan yang dapat diprediksi secara layak. Jumlah tersebut dikurangkan dengan margin laba normal untuk menghasilkan nilai realisasi bersih dikurangi margin laba normal (*net realizable value less a normal profit margin*).

Selain itu ada langkah-langkah yang harus dilakukan untuk menerapkan penggunaan metode *Lower Cost or Market* adalah sebagai berikut :

- a. Setelah menerapkan harga pokok pengganti, tentukan batas atas dan batas bawah.
- b. Bandingkan harga pengganti, batas atas dan batas bawah kemudian pilih nilai tengah dari ketiganya untuk menentukan harga pasar.
- c. Memilih yang paling rendah diantara cost dan harga pasar, untuk menentukan harga yang akan disajikan di neraca.

Dalam metode *LCM* bila terjadi penurunan persediaan dibawah costnya artinya harga pasar sekarang lebih kecil dari costnya, maka persediaan harus disajikan

didalam laporan keuangan sebesar harga pasarnya untuk mencatat penurunan persediaan tersebut dapat digunakan :

a. Metode langsung

Dalam metode ini harga pokok terdapat dalam persediaan akhir, diganti langsung dengan harga pasarnya. Sehingga kerugian nilai persediaan tidak nampak dineraca, karena dimasukkan dalam rekening *cost of goods sold*.

b. Metode cadangan

Dalam metode ini harga pokok yang terdapat dalam persediaan akhir, tidak diganti melainkan dibuatkan rekening cadangan untuk menampung kerugian penurunan nilai persediaan tersebut. Sehingga kerugian penurunan nilai persediaan nampak di neraca, karena rekening cadangan tersebut sebagai pengurang rekening persediaan.

Pada metode *LCM*, nilai persediaan diakui sebesar nilai yang lebih rendah diantara harga pokok historis dan harga pasar. Metode *LCM* dapat diterapkan untuk melakukan penilaian persediaan :

- a. Secara keseluruhan
- b. Perkelompok
- c. Individual

❖ **Evaluasi atas aturan *LCM***

Aturan *LCM* memiliki beberapa defisiensi atau kelemahan konseptual, yaitu :

- Penurunan nilai aktiva dan pencatatannya sebagai beban diakui pada periode ketika kerugian utilitas ini terjadi bukan pada periode penjualan. Pada sisi lain, kenaikan nilai aktiva hanya diakui pada saat penjualan terjadi. Perlakuan ini tidak konsisten dan dapat menyebabkan data laba terdistorsi.
- Aplikasi aturan *LCM* menghasilkan inkonsistensi karena persediaan perusahaan mungkin dinilai menurut biaya dalam satu tahun dan pada harga pasar dalam tahun berikutnya.

- *LCM* menilai persediaan dalam neraca secara konservatif, tetapi dampaknya terhadap laporan laba rugi mungkin atau tidak bersifat konservatif. Laba bersih tahun berjalan ketika kerugian diakui jelas lebih rendah (laba bersih) untuk periode berikutnya mungkin lebih tinggi dari normal jika penurunan yang diterapkan atas harga jual tidak material.
- Aplikasi aturan *LCM* menggunakan “laba normal” dalam menentukan nilai persediaan. Karena laba normal merupakan angka estimasi yang didasarkan pada pengalaman masa lalu (dan mungkin tidak berlaku lagi di masa depan), maka “laba normal” bersifat tidak objektif dan memberikan peluang untuk memanipulasi laba.

Banyak pemakai laporan keuangan menyukai laporan *LCM* karena mereka sedikitnya mengetahui bahwa persediaan tidak lebih saji. Selain itu, mengakui adanya kerugian tidak mengantisipasi keuntungan umumnya menghasilkan laba yang lebih rendah.

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.

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.

3. Metode Laba Kotor

Menurut H. M. Alan Jayaatmaja, S.E., M.M., Ak. (2007:90), dalam modulnya “Akuntansi Intermediate”, menyatakan bahwa :

Metode laba kotor digunakan untuk menentukan nilai Persediaan akhir, karena metode yang lain sudah tidak dapat digunakan karena data yang diperlukan tidak tersedia. Tujuan penggunaan metode laba kotor digunakan untuk menaksir harga pokok persediaan dalam keadaan berikut :

- a. Untuk menentukan harga pokok persediaan pada suatu periode tanpa harus melakukan perhitungan fisik persediaan.**
- b. Untuk menaksir harga pokok persediaan barang yang rusak karena suatu sebab (terbakar).**
- c. Untuk menaksir harga pokok persediaan yang catatannya tidak lengkap.**

Menurut Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt dan Terry D. Warfield, (2002:474) dalam bukunya “Akuntansi Intermediate”, menyatakan bahwa metode laba kotor (*gross profit margin*) didasarkan pada tiga asumsi, yaitu :

1. **Persediaan awal ditambah pembelian sama dengan total barang yang diperhitungkan;**
2. **Barang yang belum terjual harus berada di tangan;**
3. **Jika penjualan, dikurangi biaya, dikurangkan dari jumlah persediaan awal ditambah pembelian, maka hasilnya adalah persediaan akhir.**

Syarat menggunakan metode laba kotor, elemen yang harus ditentukan lebih dahulu, agar metode laba kotor dapat digunakan adalah :

- a. Harga pokok persediaan awal.
- b. Harga pokok bersih selama satu periode.
- c. Penjualan.
- d. Persentase Laba Kotor.

Tahap-tahap yang harus dilakukan di dalam menerapkan laba kotor adalah sebagai berikut :

1. Menaksir prosentase laba kotor berdasarkan pengalaman masa lalu.
2. Menentukan taksiran harga pokok penjualan dengan mengurangi penjualan bersih dengan laba kotor.

$$\text{Harga Pokok Penjualan} = \text{Penjualan} - \text{Laba Kotor}$$

3. Menentukan barang siap dijual dengan menjumlahkan persediaan awal dengan pembelian.

$$\text{Persediaan awal} + \text{Pembelian}$$

4. Menentukan taksiran harga pokok persediaan akhir dengan mengurangi persediaan siap dijual dengan taksiran harga pokok penjualan.

$$\text{Persediaan akhir} = \text{Barang siap dijual} - \text{Harga Pokok Penjualan}$$

4. Metode Persediaan Eceran (*Retail Inventory Method*)

Menurut H. M. Alan Jayaatmaja, S.E., M.M., Ak. (2007:92), dalam modulnya “Akuntansi Intermediate”, menyatakan bahwa :

“Metode eceran merupakan metode penilaian persediaan yang didasarkan kepada taksiran. Taksiran harga pokok dalam metode ini ditentukan dengan melihat hubungan antara harga perolehan dengan harga pokok eceran. Metode eceran digunakan pada toko atau super market. Metode ini dipilih karena jenis usaha tersebut tidak untuk menggunakan metode historis, baik melalui perhitungan fisik maupun mengikuti mutasi persediaan dengan sistem perpetual”.

Ada beberapa istilah yang digunakan dalam penilaian persediaan dengan metode eceran, yaitu :

- a) Harga eceran mula-mula adalah harga jual pertama yang ditentukan perusahaan.
- b) *Mark Up* adalah kenaikan harga diatas harga jual mula-mula.
- c) *Mark Up Cancellation* adalah penurunan harga setelah adanya *mark up* tetapi penurunan ini tidak lebih besar dari *mark up*.
- d) *Mark Up Net* adalah *mark up* dikurangi dengan *mark up cancellation*.
- e) *Mark Down* adalah penurunan harga dibawah harga jual mula-mula.
- f) *Mark Down Cancellation* adalah pembatalan penurunan harga sesudah adanya *mark down* tetapi penurunannya tidak lebih besar dari *mark down*.
- g) *Mark Down Net* adalah *mark down* dikurangi dengan *mark down cancellation*.

Menurut Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt dan Terry D. Warfield, (2002:477) dalam bukunya “Akuntansi Intermediate”, metode persediaan eceran (*retail inventory method*), mensyaratkan bahwa pencatatan dilakukan atas :

- a) **Total biaya dan nilai eceran dari barang yang dibeli.**
- b) **Total biaya dan nilai eceran barang yang tersedia untuk dijual.**
- c) **Penjualan periode berjalan.**

Pos-pos khusus yang berhubungan dengan metode eceran yaitu :

- A. Pos-pos yang berhubungan dengan pembelian :
 - Biaya angkut pembelian diperlakukan hanya menambah cost saja.
 - Retur pembelian diperlakukan mengurangi cost dan retailnya.
 - Potongan pembelian diperlakukan mengurangi cost saja.
 - Barang cacat, rusak atau aus diperlakukan mengurangi cost dan retailnya.
- B. Pos-pos yang berhubungan dengan penjualan :
 - Retur penjualan diperlakukan mengurangi retail saja.
 - Potongan penjualan tidak diperhitungkan.
 - Potongan penjualan untuk karyawan diperlakukan mengurangi retail saja.

2.1.7 Penyajian dan Pengungkapan Persediaan

Menurut 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 peristiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan sebagaimana dijelaskan pada paragraph 32; dan**
- h) **Nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban.**

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 pengoffset kewajiban.

Dasar penilaian persediaan dan metode yang dipakai dalam menghitung biaya (*FIFO*, *LIFO*, biaya rata-rata, dan sebagainya) juga harus dilaporkan. Sebagai contoh, laporan tahunan **Mumford of Wyoming** berisi pengungkapan sebagai berikut :

Tabel 2.6

<u>Mumford Of Wyoming</u>	
Catatan A : Kebijakan Akuntansi yang Signifikan	
Ternak dan makanannya- biaya <i>last in, first out (LIFO)</i>, yang lebih rendah dari perkiraan harga pasar	\$ 854.800
Kandang ternak- yang terendah antara biaya atau harga pasar yang terutama dapat diperkirakan	\$ 1.240.500
Domba hidup dan perlengkapan- yang terendah antara biaya <i>first-in, first-out (FIFO)</i> dan harga pasar	\$ 674.000
Daging siap jual dan produk sampingan- terutama menurut harga pasar dikurangi penyisihan untuk beban distribusi dan penjualan	\$ 362.630

Sumber : Donald E. Kieso Jerry J. Weygandt Terry D. Warfield, "Akuntansi Intermediate", (2002:483).