

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi dan Klasifikasi

2.1.1 Definisi Persediaan

Persediaan adalah salah satu aset lancar yang menarik untuk dibahas karena persediaan memiliki peran penting untuk keberlangsungan suatu perusahaan dan merupakan sumber utama untuk menghasilkan laba bagi perusahaan. Persediaan juga termasuk salah satu dari beberapa aktiva yang memang wajib tercantum dan dilaporkan nilainya dalam laporan keuangan milik perusahaan. Kieso, Waygant, Warfield (2018:360) mendefinisikan persediaan (*inventory*) sebagai suatu aset lancar yang dimiliki perusahaan untuk dijual pada suatu operasi bisnis normal atau barang yang akan digunakan dalam memproduksi barang yang tersedia untuk dijual sebagai barang jadi. Sejalan dengan hal itu, Warren, Reeve, Fess (2018) mengemukakan bahwa persediaan merupakan barang yang disimpan untuk kemudian diperdagangkan dalam operasi bisnis perusahaan dan barang yang dimanfaatkan dalam suatu proses produksi.

Dalam PSAK 14, persediaan didefinisikan sebagai aset yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa, dalam proses produksi untuk penjualan, atau

dalam bentuk perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi maupun pemberian jasa.

Dari beberapa pengertian tersebut, kita mendapat beberapa inti mengenai pengertian persediaan, yaitu barang yang dijual dalam operasi bisnis perusahaan maupun barang yang disimpan untuk kemudian digunakan dalam sebuah proses produksi dan menghasilkan barang jadi.

2.1.2 Klasifikasi Persediaan

Secara umum, persediaan dapat dikelompokkan menjadi dua jenis, yaitu persediaan untuk perusahaan dagang dan persediaan untuk perusahaan manufaktur (Biswan & Mahrus, 2020). Perusahaan dagang adalah perusahaan yang tidak menciptakan sendiri sebuah produk atau barang yang akan dijual. Kegiatan operasi usaha yang dilakukan oleh perusahaan dagang adalah membeli dan menyimpan produk kemudian menjualnya tanpa ada yang diubah atau melewati proses pengolahan apapun dari perusahaan tersebut. Oleh karena itu, perusahaan dagang hanya memiliki persediaan barang dagangan dan persediaan lain-lain tanpa memiliki persediaan barang dalam proses (*work in process*).

Selanjutnya terkait dengan klasifikasi perusahaan manufaktur. Perusahaan manufaktur adalah perusahaan yang memproses bahan mentah untuk menjadi produk jadi (*finished good*) sehingga dapat menambah nilai guna dari suatu barang tersebut. Oleh karena itu, Biswan & Mahrus (2020:121) mengklasifikasikan persediaan menjadi bahan baku (*raw material*), persediaan barang dalam proses (*work in process*), dan barang jadi (*finished goods*). Sementara itu, Jusup Haryono (2015) juga memiliki pendapat mengenai klasifikasi persediaan. Persediaan

diklasifikasikan menjadi lima macam yaitu persediaan bahan baku, komponen rakitan, bahan pembantu (lain-lain), barang sedang dalam proses pengerjaan, dan produk barang jadi.

Pada dasarnya, klasifikasi persediaan antar satu perusahaan dengan perusahaan lain dapat berbeda-beda. Persediaan terkait pemeliharaan, perbaikan, operasi (*maintenance, repair, operating*) adalah jenis persediaan yang relatif sehingga perusahaan boleh memilih untuk mencantumkannya ke dalam laporan keuangan atau tidak. Penentuan klasifikasi persediaan dapat disesuaikan dengan kebutuhan dan ketetapan perusahaan masing-masing asal tidak menyimpang dan mengandung tiga unsur penting yaitu persediaan barang mentah, barang dalam proses, dan barang jadi.

2.2 Pengakuan dan Penilaian

2.2.1 Pengakuan Persediaan

Pengakuan merupakan suatu proses pembentukan pos atau akun yang memenuhi definisi, unsur, serta kriteria pengakuan dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi. Perusahaan melakukan pengakuan persediaan pada saat barang diterima atau hak kepemilikan dan pengusaannya telah berpindah. Namun menurut Kieso, Weygandt, and Warfield (2018:414) pengakuan persediaan dibagi lagi menjadi dua jenis seperti di bawah ini.

- 1) Pengakuan persediaan pada saat terjadinya transaksi pembelian yaitu disaat barang telah sah menjadi milik perusahaan.
- 2) Pengakuan persediaan yang didasarkan pada kesepakatan perjanjian antara pihak pembeli (konsumen) dan penjual (produsen). Kesepakatan perjanjian ini

terdiri dari dua jenis yaitu *FOB Shipping Point* dan *FOB Destination*. Pada *FOB Shipping Point*, kepemilikan barang akan dipindahkan dari pihak pembeli ke penjual pada saat barang telah ada di titik tempat pengiriman misalnya telah keluar dari gudang penjual. Selanjutnya pada perjanjian *FOB Destination*, dinyatakan bahwa kepemilikan barang akan dipindahkan dari penjual ke pembeli saat barang benar-benar diterima pembeli atau telah tiba digudang pembeli.

Pengakuan persediaan sebagai beban dijelaskan dalam paragraf 34 PSAK 14 menyatakan bahwa apabila persediaan dijual, nilai tercatat persediaan tersebut harus diakui sebagai beban pada periode diakuinya pendapatan atas penjualan tersebut. Kemudian untuk setiap penurunan nilai persediaan di bawah biaya perolehan akan menjadi nilai realisasi neto dan seluruh kerugian persediaan harus diakui sebagai beban pada periode terjadinya penurunan atau kerugian tersebut. Apabila di kemudian hari terjadi pemulihan kembali atas penurunan nilai persediaan karena meningkatnya kembali nilai realisasi neto, maka perusahaan wajib mengakuinya sebagai pengurang terhadap jumlah beban persediaan pada periode terjadinya pemulihan tersebut.

2.2.2 Penilaian Persediaan

Di dalam PSAK 14 penyesuaian tahun 2014, disebutkan bahwa persediaan diukur pada nilai yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi bersih (*Lower of Cost or Net Realizable Value / LCNRV*). Besaran nilai realisasi bersih (*Net Realizable Value*) dapat dihitung dari taksiran harga penjualan dalam kegiatan

usaha normal kemudian dikurangi dengan taksiran biaya penyelesaian serta taksiran biaya yang diperlukan untuk melakukan penjualan.

Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018) menyatakan bahwa biaya yang termasuk dalam biaya persediaan adalah *product cost*, yaitu biaya-biaya yang berhubungan langsung dalam proses maupun pengubahan bahan baku hingga menjadi barang yang siap untuk dijual. Biaya-biaya tersebut termasuk biaya pembelian (misalnya, harga beli, bea impor, pajak, biaya angkut, biaya penanganan, dan biaya lainnya dalam rangka memperoleh persediaan), biaya konversi (seperti biaya tenaga kerja langsung, alokasi *fixed overhead* (berupa penyusutan dan pemeliharaan bangunan), alokasi *variable overhead* (berupa bahan baku tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung)), serta biaya lainnya (misalnya, biaya perancangan produk dan *overhead* non-produksi).

Rumus biaya yang berlaku dalam perhitungan persediaan adalah:

- 1) Metode Identifikasi Khusus adalah metode perhitungan biaya untuk persediaan yang secara umum tidak dapat ditukar dengan persediaan lain (*not ordinary interchangeable*) dan barang atau jasa yang dihasilkan dan dipisahkan untuk proyek tertentu dihitung berdasarkan identifikasi khusus terhadap biaya masing-masing dari barang tersebut.
- 2) Untuk barang lain dapat dihitung dengan menggunakan dua jenis pilihan perhitungan. Barang tersebut dihitung dengan menggunakan rumus:
 - a. Biaya Masuk Pertama Keluar Pertama (FIFO)

Di dalam buku Biswan Mahrus, terdapat penjelasan mengenai metode FIFO (*First in-First out*). Menurut Stice and Stice (2016), metode biaya masuk

pertama keluar pertama (FIFO) merupakan metode perhitungan yang paling logis untuk diterapkan ketika metode identifikasi khusus, seperti yang tertera pada nomor 1 di atas, tidak bisa digunakan. Metode MPKP termasuk metode yang konsisten dengan arus fisik persediaan, terlebih apabila perputaran persediaan perusahaan yang menggunakan metode ini tergolong tinggi (Martani et al, 2017). Metode Masuk Pertama Keluar Pertama menghasilkan nilai persediaan akhir yang paling tinggi sehingga menghasilkan net income dan pajak penghasilan paling tinggi daripada metode lainnya. Salah satu kelebihan metode FIFO (*First in-First out*) adalah metode ini dapat menyajikan nilai persediaan pada laporan keuangan perusahaan secara realistis dikarenakan nilai persediaan yang telah dicatat selama ini disajikan sesuai dengan harga yang paling terkini.

b. Biaya Rata-Rata Tertimbang (*weighted average*)

Metode rata-rata tertimbang (*weighted average*) biasanya digunakan oleh perusahaan yang menggunakan sistem periodik. Perhitungan biaya persediaan menggunakan metode ini dilakukan dengan cara menghitung nilai rata-rata tertimbang per unit. Kemudian setelah diketahui nilai rata-rata tertimbangnya, dapat dilakukan perhitungan untuk nilai persediaan akhir dan beban pokok dengan menggunakan hasil perhitungan nilai rata-rata tertimbang per unit tadi.

c. Biaya Rata-Rata Bergerak (*moving average*)

Metode rata-rata bergerak (*moving average*) digunakan oleh perusahaan yang mempergunakan sistem perpetual dalam pencatatan persediaannya.

Perbedaan antara metode rata-rata bergerak dengan metode rata-rata tertimbang adalah pada proses perhitungan biaya rata-rata tertimbang per unit. Dalam metode rata-rata bergerak (*moving average*), nilai rata-rata dihitung setiap adanya transaksi pembelian. Dan jika terjadi penjualan, beban pokok penjualan yang digunakan dalam perhitungan adalah nilai rata-rata yang paling terakhir (Martani et al, 2017).

2.3 Pencatatan Persediaan

Sistem pencatatan persediaan merupakan suatu komponen yang vital bagi perusahaan manufaktur. Pada prinsipnya, perusahaan mencatat barang sebagai persediaan ketika entitas telah memperoleh hak kepemilikan dan telah memiliki kontrol atas barang tersebut secara legal. Pencatatan persediaan sangat berguna bagi perusahaan untuk melihat tingkat kuantitas persediaan agar tidak terjadi kekurangan maupun pemborosan. Hal tersebut sejalan dengan pernyataan terkait pencatatan menurut Horngren et al (2018) bahwa sistem akuntansi yang akurat dan catatan yang selalu diperbarui merupakan hal yang sangat penting. Oleh karena itu, perusahaan perlu melakukan pengawasan tingkat persediaan secara saksama dan membatasi pembiayaan akibat penimbunan persediaan secara berkala.

Sistem pencatatan persediaan sebuah perusahaan bergantung pada kebijakan akuntansi yang dipilih oleh perusahaan tersebut dengan tetap berdasarkan pada prinsip dan aturan akuntansi yang berlaku. Secara umum, terdapat dua sistem pencatatan persediaan, seperti yang dikemukakan oleh Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018:360) bahwa sistem pencatatan persediaan perusahaan dapat

menggunakan salah satu dari dua sistem pencatatan, yaitu sistem periodik dan sistem perpetual dengan penjabaran sebagai berikut.

1) Pencatatan dengan Metode Periodik

Perusahaan yang menggunakan sistem periodik akan melakukan pencatatan atas akun persediaan hanya satu kali selama satu periode akuntansi dengan jurnal penyesuaian pada akhir tahun. Hal ini dikarenakan ketika terjadi transaksi pembelian persediaan, perusahaan akan mendebit akun pembelian dan bukan akun persediaan. Dampaknya, tidak akan ada akun persediaan sepanjang perusahaan belum melakukan perhitungan jumlah persediaan. Oleh karena itu, dalam sistem periodik ini, perusahaan diharuskan untuk melakukan perhitungan fisik secara berkala demi mendapatkan pembaruan atas nilai persediaan.

Menurut Reeve (2018), perusahaan yang melakukan pencatatan persediaan menggunakan sistem periodik, akan menentukan besaran harga pokok penjualan perusahaan dengan cara mengurangkan sisa barang pada akhir periode dari barang yang tersedia untuk dijual pada periode terkait. Harga Pokok Penjualan (HPP) tersebut juga tidak akan dijurnal pada tanggal terjadinya penjualan, karena saldo akun harga pokok penjualan baru akan diketahui besarnya jika perusahaan telah melakukan *stock opname* dengan menghitung aliran persediaan.

Sistem pencatatan periodik ini dinilai cenderung kurang efektif untuk diaplikasikan pada perusahaan besar yang memiliki beragam jenis persediaan karena akan memakan sangat banyak waktu dan biaya untuk melakukan perhitungan fisik atas persediaan dengan jumlah yang besar dan variatif.

Berikut ini adalah contoh cara pencatatan ayat jurnal persediaan dengan menggunakan metode periodik.

a. Jurnal Transaksi Pembelian Persediaan

Tabel II.1 Jurnal Transaksi Pembelian Metode Periodik

Pembelian	XXX
Kas / Utang Usaha	XXX

Sumber: Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018)

b. Jurnal Transaksi Penjualan Persediaan

Tabel II.2 Jurnal Transaksi Penjualan Metode Periodik

Kas / Piutang Dagang	XXX
Penjualan	XXX

Sumber: Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018)

c. Jurnal Penyesuaian pada Akhir Periode

Tabel II.3 Jurnal Penyesuaian Akhir Periode Metode Periodik

Persediaan (akhir)	XXX
Harga Pokok Penjualan	XXX
Pembelian	XXX
Persediaan (awal)	XXX

Sumber: Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018)

2) Pencatatan dengan Metode Perpetual

Perusahaan yang menggunakan sistem perpetual akan melakukan pencatatan atas akun persediaan setiap kali terdapat transaksi pembelian atau transaksi lainnya yang mengakibatkan terjadinya perubahan dalam jumlah persediaan (Reeve, 2018). Hal tersebut dipengaruhi oleh jurnal yang dibukukan perusahaan saat melakukan pembelian persediaan. Ketika perusahaan membeli persediaan maka perusahaan tersebut akan mendebit akun persediaan sebagai tanda bertambahnya saldo persediaan.

Dalam sistem perpetual, selain terjadinya transaksi pembelian persediaan, ada beberapa hal lain yang juga dapat memengaruhi nominal saldo akun persediaan, seperti biaya angkut pembelian atau *freight-in*. Biaya angkut pembelian akan menambah saldo persediaan, karena saat terjadi transaksi pembelian, *freight-in* akan didebit ke akun persediaan.

Di sisi lain, retur pembelian dan diskon pembelian akan mengurangi saldo persediaan, karena kedua hal tersebut dikredit ke akun persediaan. Selain itu, dalam sistem pencatatan perpetual dikenal juga istilah kartu persediaan yang merupakan buku catatan pembantu yang berisikan jumlah dan biaya setiap jenis persediaan yang dimiliki entitas.

Berikut ini disajikan contoh ayat jurnal pencatatan persediaan dengan menggunakan sistem perpetual.

a. Jurnal Transaksi Pembelian

Tabel II.4 Jurnal Transaksi Pembelian Metode Perpetual

Persediaan	XXX
Kas / Utang Usaha	XXX

Sumber: Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018)

b. Jurnal Transaksi Penjualan

Tabel II.5 Jurnal Transaksi Penjualan Metode Perpetual

Kas / Piutang Dagang	XXX
Penjualan	XXX
Harga Pokok Penjualan	XXX
Persediaan	XXX

Sumber: Kieso, Weygandt, dan Warfield (2018)

2.4 Penyajian dan Pengungkapan

2.4.1 Penyajian Persediaan

Perusahaan harus menyajikan akun persediaan ke dalam neraca atau skedul persediaan yang digunakan untuk melengkapi laporan perusahaan yang akan dibuat. Persediaan disajikan di neraca dalam kategori aset lancar sedangkan pada laporan laba rugi, harga pokok penjualan (*cost of goods sold*) dari persediaan akan mempengaruhi nilai laba bersih perusahaan. Ketentuan di dalam PSAK telah mengatur bahwa penyajian di dalam laporan keuangan harus memperhatikan dan menyesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Hal itu termasuk bahwa di dalam laporan keuangan perusahaan harus disajikan pengungkapan yang informatif atas hal-hal yang bersifat material.

Dalam Pedoman Standar Akuntansi Keuangan Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan yang berlaku di Indonesia, dimuat beberapa komponen yang harus tersedia dalam penyajian laporan keuangan. Komponen tersebut yaitu laporan posisi keuangan, laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lainnya, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan (CaLK). Jika pada suatu periode pelaporan terjadi peristiwa tertentu, maka perusahaan bisa menambahkan komponen lainnya dalam menyajikan laporan keuangan. Komponen lainnya yang bisa ditambahkan seperti informasi komparatif mengenai periode terdekat sebelumnya dan laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya. Informasi komparatif dan laporan posisi keuangan itu di dapat ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif.

2.4.2 Pengungkapan Persediaan

Menurut Hendriksen (2016) tujuan pengungkapan laporan keuangan adalah untuk menampilkan sejumlah informasi keuangan yang signifikan dan relevan dapat disediakan perusahaan sehingga dapat berguna untuk pemakai laporan keuangan. Jika informasi tentang perusahaan yang didapat adalah relevan, maka hal itu dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengambil keputusan yang tepat dan paling baik. Pada umumnya hal-hal yang perlu diungkapkan oleh perusahaan terkait dengan pelaporan keuangannya akan tercantum pada Catatan atas Laporan Keuangan Perusahaan (CaLK).

Kesalahan penyajian dan kurangnya pengungkapan yang memadai atas saldo akun persediaan akan sangat memengaruhi kualitas laporan keuangan perusahaan. Oleh karena itu, dalam paragraf 34 dari PSAK 14 dapat ditafsirkan mengenai beberapa hal berikut ini yang wajib dipenuhi oleh perusahaan untuk mengungkapkan saldo akun persediaan yang memadai.

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan perusahaan untuk mengukur persediaannya (termasuk rumus biaya yang diterapkan).
2. Total jumlah persediaan tercatat dan jumlah tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas.
3. Jumlah persediaan tercatat yang diukur menggunakan nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual.
4. Total beban persediaan yang diakui selama periode berjalan.
5. Total penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang beban persediaan selama periode berjalan.
6. Total pemulihan dari tiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang beban persediaan pada periode berjalan.
7. Keadaan atau peristiwa yang menjadi penyebab terjadinya pemulihan atas nilai persediaan yang diturunkan.
8. Jumlah persediaan yang tercatat untuk diperuntukkan sebagai jaminan liabilitas.

Pengungkapan dan penyajian persediaan dalam laporan keuangan harus dilakukan oleh perusahaan secara tepat dan akurat. Seluruh persediaan disajikan dalam neraca perusahaan pada bagian aset lancar dan pada umumnya diklasifikasikan menjadi tiga jenis, yaitu persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi.