

PERSEDIAAN PENDEKATAN BASIS BIAYA

OBJEKTIF :

1. Mahasiswa Mampu Memahami Pengertian Persediaan dan Metode Pencatatan Persediaan.
 2. Mahasiswa Mampu Menghitung Persediaan Menggunakan Metode Harga Pokok.
-

3.1 PENGERTIAN 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 yang akan dijual. Deskripsi dan pengukuran persediaan membutuhkan kecermatan. Investasi dalam persediaan biasanya merupakan aktiva lancar paling besar dari perusahaan barang dagang (ritel) dan manufaktur.

3.2 KLASIFIKASI DAN PENGENDALIAN PERSEDIAAN

A. Klasifikasi

Perusahaan dalam menggunakan persediaan dibagi menjadi dua yaitu :

(1) Perusahaan Dagang

Perusahaan dagang biasanya membeli barang dagang yang langsung siap untuk dijual. Perusahaan ini melaporkan biaya yang terkait dengan unit-unit yang belum terjual sebagai persediaan barang dagang. Hanya ada satu akun yang muncul di dalam laporan keuangannya, yaitu akun Persediaan Barang Dagang.

(2) Perusahaan Manufaktur

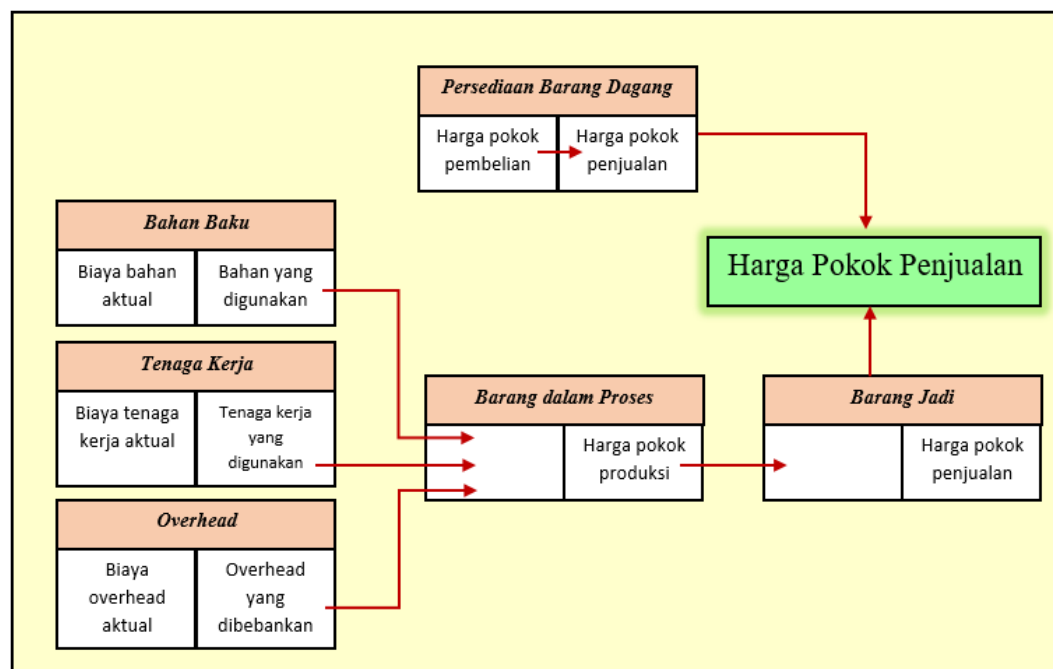
Perusahaan manufaktur adalah perusahaan yang kegiatan usahanya memproduksi barang dari bahan baku sampai barang jadi yang akan dijual kepada perusahaan dagang. Walaupun produk yang dihasilkan dari perusahaan ini sangat berbeda-beda, tetapi perusahaan manufaktur biasanya memiliki tiga akun persediaan yaitu Bahan Baku, Barang dalam Proses, dan Barang Jadi.

Biaya yang dibebankan ke barang dan bahan baku yang ada ditangan tetapi belum dialihkan ke produksi dilaporkan sebagai persediaan bahan baku (*raw materials inventory*). Bahan baku mencakup kayu yang akan dibuat kertas atau tepung untuk membuat roti. Dalam kegiatan produksi terkadang ada sejumlah bahan baku yang belum selesai di proses sepenuhnya. Biaya bahan baku untuk produk yang belum selesai dibuat ini ditambahkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead yang dialokasikan disebut Persediaan Barang Dalam Proses (*work in process inventory*).

Biaya yang berkaitan dengan produk yang telah selesai tetapi belum terjual pada akhir periode fiskal dilaporkan sebagai Persediaan Barang Jadi (*finished goods inventory*). Kelompok aktiva lancar yang disajikan dalam ilustrasi dibawah membedakan penyajian persediaan antara perusahaan dagang (Wal-Mart) dengan perusahaan manufaktur (Caterpillar) dalam laporan keuangan.

Perusahaan Dagang Wal-Mart Neraca 31 Januari 2004		Perusahaan Manufaktur Caterpillar Neraca 31 Januari 2004	
Aktiva lancar (dalam jutaan)		Aktiva lancar (dalam jutaan)	
Kas dan ekuivalen-kas	\$ 5.199	Kas	\$ 445
Piutang	1.254	Piutang Usaha	13.969
Persediaan	26.612	Persediaan :	
Beban dibayar dimuka dan lain-lain	1.356	Bahan baku	\$ 1.592
Total aktiva lancar	<u>\$ 34.421</u>	Barang dalam proses	664
		Barang jadi	2.209
		Perlengkapan	210
		Total Persediaan	4.675
		Aktiva lancar lain	1.767
		Total aktiva lancar	<u>\$ 20.856</u>

Untuk lebih jelasnya, berikut disajikan arus biaya yang melalui sebuah perusahaan dagang berbeda dengan arus biaya untuk perusahaan manufaktur :



B. Pengendalian

Karena berbagai alasan, manajemen sangat berkepentingan dengan perencanaan dan pengendalian persediaan. Sistem akuntansi yang akurat dan catatan yang up-to-date merupakan hal yang sangat penting. Penjualan dan pelanggan bisa hilang jika produk-produk yang dipesan oleh pelanggan tidak tersedia dengan model, kualitas, dan kuantitas yang diinginkan. Begitu juga,

perusahaan harus selalu memonitor tingkat persediaan secara seksama untuk membatasi biaya pembiayaan akibat banyaknya timbunan persediaan.

Perusahaan menggunakan salah satu dari dua jenis sistem agar pencatatan persediaan tetap akurat, yaitu :

- (1) Sistem Persediaan Perpetual (*perpetual inventory system*)
- (2) Sistem Persediaan Periodik (*periodic inventory system*)

3.3 METODE PENCATATAN PERSEDIAAN

A. Sistem Perpetual

Sistem persediaan perpetual (*perpetual inventory system*) secara terus-menerus melacak perubahan akun persediaan. Yaitu, semua pembelian dan penjualan barang dicatat secara langsung ke akun persediaan pada saat terjadi. Karakteristik akuntansi dari sistem perpetual adalah sebagai berikut :

- (1) Pembelian barang dagang untuk dijual kembali atau pembelian bahan baku untuk proses produksi didebit ke akun Persediaan bukan ke Pembelian.
- (2) Biaya transportasi masuk, retur pembelian dan pengurangan harga, diskon pembelian, didebit ke akun Persediaan bukan ke akun terpisah.
- (3) Harga pokok penjualan diakui untuk setiap penjualan dengan mendebit akun Harga Pokok Penjualan, dan mengkredit Persediaan.
- (4) Persediaan merupakan akun pengendali yang didukung oleh buku besar pembantu yang berisi catatan persediaan individual. Buku besar pembantu menunjukkan 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.

B. Sistem Periodik

Menurut sistem persediaan periodik (*periodic inventory system*), semua pembelian persediaan selama satu periode dicatat dengan mendebit akun pembelian. Total akun pembelian pada akhir periode akuntansi ditambahkan ke biaya persediaan on hand pada awal periode untuk menentukan total biaya barang yang siap dijual selama periode berjalan.

Kemudian total biaya barang yang siap dijual dikurangi dengan persediaan akhir periode berjalan untuk menentukan harga pokok penjualan pada periode tersebut. Perhatikan bahwa dalam sistem persediaan periodik, harga pokok penjualan adalah jumlah residu yang tergantung pada hasil perhitungan persediaan akhir secara fisik.

Perhitungan fisik persediaan (*physical inventory count*) yang diharuskan oleh sistem persediaan periodik dilakukan sekali setahun pada setiap akhir tahun. Akan tetapi, sebagian besar perusahaan membutuhkan informasi mutakhir mengenai tingkat persediaan untuk melindunginya dari stockout atau over-purchasing dan untuk membantu penyusunan data keuangan bulanan atau kuartalan. Sebagai akibatnya, banyak perusahaan menggunakan sistem persediaan perpetual yang dimodifikasi (*modified perpetual inventory system*), dimana hanya penurunan dan kenaikan kuantitas yang disimpan pada catatan persediaan yang terinci.

Sebisa mungkin, perhitungan fisik harus dilakukan menjelang akhir tahun fiskal perusahaan sehingga kuantitas persediaan yang tepat dapat digunakan dalam pembuatan catatan akuntansi dan laporan tahunan. Namun, karena hal ini tidak selalu dimungkinkan, maka perhitungan fisik yang dilakukan dua atau tiga bulan sebelum akhir tahun bisa dipakai, jika catatan persediaan yang terinci memiliki tingkat keakuratan yang memadai.

Untuk mengilustrasikan perbedaan antara sistem perpetual dengan sistem periodik, asumsikan bahwa Fesmire Company memiliki transaksi-transaksi berikut selama tahun berjalan :

Persediaan Awal	100	unit @ \$ 6	= \$ 600
Pembelian	900	unit @ \$ 6	= \$ 5.400
Penjualan	600	unit @ \$ 12	= \$ 7.200
Persediaan Akhir	400	unit @ \$ 6	= \$ 2.400

Ayat jurnal untuk mencatat transaksi tersebut selama tahun berjalan adalah :

<u>Sistem Persediaan Perpetual</u>	<u>Sistem Persediaan Periodik</u>
1. Persediaan awal, 100 unit @ \$6 : Akun persediaan memperlihatkan persediaan di tangan senilai \$600.	Akun persediaan memperlihatkan persediaan di tangan senilai \$600.
2. Pembelian 900 unit @ \$6 : Persediaan 5.400 Utang Usaha 5.400	Pembelian 5.400 Utang Usaha 5.400
3. Penjualan 600 unit @ \$12 : Piutang Usaha 7.200 Penjualan 7.200 Harga Pokok Penjualan 3.600 (600 @ \$6) Persediaan 3.600	Piutang Usaha 7.200 Penjualan 7.200 (Tidak ada ayat jurnal)
4. Ayat jurnal akhir periode untuk akun Persediaan, 400 unit @ \$6: Tidak diperlukan ayat jurnal. Akun Persediaan memperlihatkan saldo akhir sebesar \$2.400 (\$600 + \$5.400 - \$3.600).	Persediaan (akhir, sesuai perhitungan) 2.400 Harga Pokok Penjualan 3.600 Pembelian 5.400 Persediaan (awal) 600

Jika yang digunakan adalah system persediaan perpetual dan terdapat perbedaan antara saldo persediaan perpetual dengan hasil perhitungan fisik, maka diperlukan suatu ayat jurnal terpisah untuk menyesuaikan akun persediaan perpetual. Sebagai ilustrasi, asumsikan bahwa pada akhir periode pelaporan, akun persediaan perpetual melaporkan saldo persediaan sebesar \$4.000, tetapi hasil perhitungan fisik menunjukkan jumlah persediaan actual sebesar \$3.800. Ayat jurnal yang diperlukan untuk mencatat penyesuaian adalah sebagai berikut :

Kelebihan dan Kekurangan Persediaan 200**Persediaan 200**

Kelebihan dan kekurangan persediaan perpetual umumnya merupakan salah satu harga pokok penjualan. Perbedaan ini merupakan hal yang normal, yang mungkin diakibatkan oleh pencurian, kerusakan, pencurian, kesalahan pencatatan, dan sebagainya. Kelebihan dan kekurangan persediaan merupakan penyesuaian Harga Pokok Penjualan.

3.4 MASALAH DASAR DALAM PERSEDIAAN

Karena barang dijual (atau digunakan) selama suatu periode akuntansi jarang tepat sama dengan barang yang dibeli atau diproduksi selama periode berjalan, maka persediaan fisik akan meningkat atau menurun. Biaya semua barang yang tersedia untuk dijual atau digunakan harus dialokasikan di antara barang yang telah terjual atau digunakan dan barang yang masih ada di tangan. Biaya barang yang tersedia untuk dijual atau digunakan (*cost of goods available for sale or use*) adalah jumlah dari biaya barang yang ada ditangan pada awal periode dan biaya barang yang dibeli atau diproduksi selama periode berjalan. Harga pokok penjualan (*cost of goods sold*) adalah perbedaan antara biaya barang yang ada ditangan pada akhir periode dan biaya barang yang tersedia untuk dijual selama periode berjalan. Ilustrasi dibawah ini menunjukkan perhitungan tersebut.

Persediaan Awal, 1 Januari	Rp 2.000.000
Biaya barang yang dibeli atau diproduksi selama tahun berjalan	<u>Rp 8.000.000</u>
Total biaya yang tersedia untuk dijual	<u>Rp 10.000.000</u>
Persediaan akhir, 31 Desember	<u>Rp 3.000.000</u>
Harga pokok penjualan selama tahun berjalan	<u>Rp 7.000.000</u>

Penilaian persediaan bisa menjadi proses yang kompleks yang memerlukan penentuan atas:

(1) BARANG FISIK YANG DIMASUKKAN DALAM PERSEDIAAN

Pembelian harus dicatat ketika hak legal atas barang berpindah ke pembeli. Namun biasanya, pencatatan pembelian pada saat barang diterima,

karena sulit bagi pembeli untuk menentukan secara pasti kapan hak legal berpindah untuk setiap pembelian.

- *Barang dalam Perjalanan*

Jika barang dikirimkan atas dasar FOB shipping point, maka hak kepemilikan berpindah ke tangan pembeli ketika penjual menyerahkan barang kepada perusahaan jasa pengangkut, yang bertindak sebagai agen atau pembeli. Jika barang dikirimkan atas dasar FOB destination, maka hak kepemilikan belum berpindah sebelum pembeli menerima barang dari perusahaan jasa pengangkut. Shipping point dan destination sering kali ditunjukkan oleh suatu lokasi tertentu.

- *Barang Konsinyasi*

Metode ini menjelaskan bahwa terjadi kesepakatan antara perusahaan yang mengirimkan barang dagang ke sebuah agen dalam menjual barang konsinyasi tersebut. Agen tersebut menyetujui untuk menerima barang tanpa kewajiban apapun, kecuali menjaga dan melindungi dari kehilangan atau kerusakan, sampai barang terjual kepada pihak ketiga atau pembeli. Ketika agen menjual barang, pendapatan dikurangi komisi penjualan dan beban penjualan diserahkan kepada perusahaan.

Barang yang telah diserahkan kepada agen, tetap menjadi property perusahaan dan dimasukkan dalam persediaan perusahaan pada harga beli atau biaya produksi. Sementara agen tidak membuat ayat jurnal pada akun persediaan untuk barang konsinyasi yang diterima karena barang tersebut merupakan milik perusahaan. Agen harus sangat berhati-hati agar tidak memasukkan setiap barang konsinyasi sebagai bagian dari persediaan.

- *Perjanjian Penjualan Khusus*

Transfer hak legal merupakan pedoman umum yang dipakai untuk menentukan apakah suatu pos harus dimasukkan dalam persediaan atau

tidak. Seringkali transfer hak legal kepemilikan dan substansi yang mendasari transaksi tidak cocok. Bisa saja hak legal telah berpindah ke pembeli tetapi penjual barang tetap menanggung resiko kepemilikan. Sebaliknya, transfer hak legal mungkin belum terjadi, tetapi substansi ekonomi dari transaksi itu menyiratkan bahwa resiko kepemilikan telah berpindah ke pembeli. Tiga situasi penjualan khusus yang sering ditemukan adalah sebagai berikut :

- Penjualan dengan perjanjian beli kembali
- Penjualan dengan tingkat retur yang tinggi
- Penjualan cicilan

- Pengaruh Kesalahan Persediaan

Pos-pos yang dimasukkan atau dikeluarkan secara tidak benar dalam penentuan harga pokok penjualan akibat kesalahan penyajian persediaan akan menyebabkan laporan keuangan tidak sesuai. Kesalahan yang umum terjadi adalah sebagai berikut :

- Salah saji persediaan akhir
- Salah saji pembelian dan persediaan

(2) BIAYA-BIAYA YANG HARUS DIMASUKKAN DALAM PERSEDIAAN

Salah satu masalah paling penting dalam menangani persediaan berhubungan dengan berapa jumlah persediaan yang harus dicatat dalam akun. Pembelian persediaan, seperti aktiva lain, umumnya diperhitungkan atas dasar biaya-biaya berikut :

- Biaya Produk

Biaya produk adalah biaya-biaya yang melekat pada persediaan dan dicatat pada akun persediaan. Biaya-biaya tersebut berkaitan langsung dengan perpindahan barang ke pembeli dan pengubahan barang tersebut yang siap jual. Beban seperti itu mencakup ongkos pengangkutan barang

yang dibeli, biaya pembelian langsung lainnya, dan biaya tenaga kerja serta produksi lainnya yang dikeluarkan dalam memproses barang ketika dijual.

- **Biaya Periode**

Biaya periode merupakan biaya-biaya yang terkait secara tidak langsung dengan akuisisi atau produksi barang. Biaya-biaya periode seperti beban umum serta administrasi tidak dianggap sebagai bagian dari biaya persediaan. Namun, konsepnya, beban ini merupakan biaya dari produk seperti harga beli awal dan biaya angkut. Beban penjualan secara umum dianggap lebih berhubungan dengan harga pokok penjualan daripada dengan persediaan yang belum terjual. Pada umumnya, biaya tersebut terutama beban administrasi tidak berhubungan secara langsung dengan proses produksi.

Biaya periode lainnya adalah biaya bunga. Biaya bunga terkait dengan penyiapan persediaan agar siap dijual harus dibebankan pada saat dikeluarkan. Biaya bunga dapat dibedakan menjadi dua pendekatan, yaitu sebagai biaya pembiayaan dan sebagai biaya untuk membiayai aktivitas yang terkait dengan penciptaan dan pengangkutan persediaan ke kondisi serta lokasi siap jual merupakan biaya aktiva seperti bahan, tenaga kerja, dan overhead, sehingga harus dikapitalisasi.

- **Perlakuan atas Diskon Pembelian**

Pemakaian akun diskon pembelian dalam system persediaan periodik menunjukkan bahwa perusahaan melaporkan pembelian dan utang usaha pada jumlah kotor. Jika perusahaan menggunakan metode kotor, maka diskon pembelian dilaporkan sebagai pengurang dari akun pembelian di laporan laba-rugi. Sedangkan pendekatan kedua adalah mencatat pembelian dan utang usaha pada jumlah bersih setelah diskon tunai.

Pada pendekatan kedua ini, kegagalan untuk mengambil diskon pembelian selama periode diskon dicatat dalam akun diskon pembelian

yang hilang. Jika perusahaan menggunakan metode bersih ini, diskon pembelian yang hilang harus dipandang sebagai beban keuangan dan dilaporkan dalam pos beban serta kerugian lain-lain pada laporan laba-rugi. Berikut ini perbedaan antara metode kotor dengan metode bersih :

<u>Metode Kotor</u>		<u>Metode Bersih</u>	
Biaya pembelian \$10.000, syarat 2/10, net 30:			
Pembelian	10.000	Pembelian	9.800
Utang Usaha	10.000	Utang Usaha	9.800
Faktur sebesar \$4.000 dibayar dalam periode diskon:			
Utang Usaha	4.000	Utang Usaha	3.920
Diskon Pembelian	80	Kas	3.920
Kas	3.920		
Faktur sebesar \$6.000 dibayar setelah periode diskon:			
Utang Usaha	6.000	Utang Usaha	5.880
Kas	6.000	Diskon Pembelian yang Hilang	120
		Kas	6.000

(3) ASUMSI ARUS BIAYA APA YANG HARUS DIPAKAI

Sebetulnya, arus fisik barang aktual dan asumsi arus biaya seringkali sangat berbeda. Tidak ada keharusan bahwa konsisten dalam pemakaian asumsi biaya dengan pergerakan fisik barang. Tujuan utama dari pemakaian asumsi arus biaya ini adalah untuk memilih asumsi yang paling mencerminkan laba periodik, sesuai dengan kondisi yang berlaku. Sebagai ilustrasi, asumsikan bahwa Salim Company melakukan transaksi-transaksi berikut selama bulan pertama operasinya.

<u>Tanggal</u>	<u>Pembelian</u>	<u>Dijual atau Dipakai</u>	<u>Saldo</u>
2 April	4.000 @ Rp 30.000		4.000 unit
15 April	8.000 @ Rp 32.000		12.000 unit
19 April		8.000 unit	4.000 unit
30 April	2.000 @ Rp 35.000		6.000 unit

Dari informasi tersebut, kita dapat menghitung persediaan akhir sejumlah 6.000 unit dan biaya barang yang tersedia untuk dijual (persediaan awal + pembelian) sebesar Rp 446.000.000,- [(4000 @Rp 30.000) + (8000 @Rp 32.000) +

(2.000 @Rp 35.000)]. Pertanyaannya adalah, harga mana yang harus dibebankan terhadap 6.000 unit persediaan akhir? Jawabannya tergantung pada asumsi arus biaya mana yang digunakan. Apakah metode identifikasi khusus, biaya rata-rata, FIFO, maupun LIFO.

3.4 METODE PENILAIAN PERSEDIAAN BERDASARKAN HARGA POKOK

A. Identifikasi Khusus

Identifikasi khusus (*specific identification*) digunakan dengan cara mengidentifikasi setiap barang yang dijual dan setiap barang dalam akun persediaan. Seluruh biaya barang yang telah terjual dimasukkan ke dalam Harga Pokok Penjualan, sementara biaya barang khusus yang masih berada di tangan dimasukkan pada Persediaan. Metode ini dapat diterapkan dengan baik dalam situasi yang melibatkan sejumlah item kecil berharga tinggi dan dapat dibedakan. Contoh :

Asumsikan bahwa 6.000 unit persediaan Salim Company terdiri dari 2.000 unit yang berasal dari pembelian tanggal 2 April, 3.000 unit dari pembelian tanggal 15 April, dan 1.000 unit dari pembelian tanggal 30 April. Hitung jumlah persediaan akhir dan harga pokok penjualannya!

<u>Tanggal</u>	<u>Jumlah Unit</u>	<u>Biaya per Unit</u>	<u>Total Biaya</u>
2 April	2.000	Rp 30.000	Rp 60.000.000
15 April	3.000	Rp 32.000	Rp 96.000.000
30 April	<u>1.000</u>	Rp 35.000	<u>Rp 35.000.000</u>
Persediaan Akhir	<u>6.000</u>		<u>Rp 191.000.000</u>
Barang yang tersedia untuk dijual (yang telah dihitung sebelumnya)		Rp 446.000.000	
Dikurangi : Persediaan akhir		<u>Rp 191.000.000</u>	
Harga Pokok Penjualan		<u>Rp 255.000.000</u>	

Secara konseptual, metode ini tampak ideal karena biaya aktual ditandingkan (*matched*) dengan pendapatan aktual, dan persediaan akhir

dilaporkan pada biaya aktual. Dengan kata lain, metode identifikasi khusus menandingkan arus biaya dengan arus fisik barang. Namun, jika diamati lebih lanjut, metode ini memiliki sejumlah kelemahan. Salah satu argumen yang menentang metode identifikasi khusus menyatakan bahwa metode ini memungkinkan perusahaan memanipulasi laba bersih.

B. Biaya Rata-rata

Metode biaya rata-rata menghitung harga item-item yang terdapat di dalam akun persediaan atas dasar biaya average barang yang sama yang tersedia selama suatu periode. Sebagai ilustrasi, Salim Company menggunakan metode persediaan periodik, di mana persediaan akhir dan harga pokok penjualan akan dihitung dengan menggunakan **metode rata-rata tertimbang**:

<u>Tanggal Faktur</u>	<u>Jumlah Unit</u>	<u>Biaya per Unit</u>	<u>Total Biaya</u>
2 April	4.000	Rp 30.000	Rp 120.000.000
15 April	8.000	Rp 32.000	Rp 256.000.000
30 April	<u>2.000</u>	Rp 35.000	<u>Rp 70.000.000</u>
Total barang tersedia	<u>14.000</u>		<u>Rp 446.000.000</u>
Biaya rata-rata tertimbang per unit $\text{Rp } 446.000.000 / 14.000 = \text{Rp } 31.857$			
Persediaan dalam unit	6.000 unit		
Persediaan akhir	6.000 x Rp 31.857 = Rp 191.142.000		
Barang yang tersedia untuk dijual		Rp 446.000.000	
Dikurangi : Persediaan akhir		<u>Rp 191.142.000</u>	
Harga Pokok Penjualan		<u>Rp 254.858.000</u>	

Jika Salim company memiliki persediaan awal, maka persediaan awal ini dimasukkan dalam total unit yang tersedia dan total biaya barang yang tersedia untuk dijual ketika menghitung biaya rata-rata perunit.

Metode biaya rata-rata yang lain adalah metode rata-rata bergerak (*moving average method*), yang digunakan dalam sistem persediaan perpetual.

Aplikasi metode biaya rata-rata untuk catatan persediaan perpetual ditunjukkan dalam ilustrasi dibawah ini :

Tanggal	Pembelian			Dijual atau Digunakan			Saldo		
	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp)
02-Apr	4.000	30.000	120.000.000				4.000	30.000	120.000.000
15-Apr	8.000	32.000	256.000.000				12.000	31.333	376.000.000
19-Apr				8.000	31.333	250.664.000	4.000	31.333	125.332.000
30-Apr	2.000	35.000	70.000.000				6.000	32.555	195.332.000

Dalam metode ini, biaya rata-rata per unit yang baru akan dihitung setiap kali pembelian dilakukan. Sebagai contoh, pada tanggal 15 April, setelah 8.000 unit dibeli dengan harga Rp 32.000, Salim Company memiliki 12.000 unit persediaan berharga pokok Rp 376.000.000 (Rp 120.000.000 + Rp 256.000.000). Dengan demikian, biaya rata-rata per unit adalah Rp 376.000.000 dibagi 12.000 unit, atau Rp 31.333. Biaya per unit ini digunakan dalam kalkulasi biaya penarikan sampai pembelian berikutnya dilakukan, ketika biaya-biaya per unit yang baru dihitung. Oleh karena itu, biaya dari 8.000 unit yang dikeluarkan pada tanggal 19 April adalah Rp 31.333, atau total harga pokok penjualan sebesar Rp 250.664.000. Pada tanggal 30 April, menyusul pembelian 2.000 unit seharga Rp 70.000.000, biaya per unit yang baru sebesar Rp 32.555 ditetapkan untuk persediaan akhir sebesar Rp 195.332.000.

Pemakaian metode rata-rata biasanya dapat dibenarkan dari sisi praktis, bukan karena alasan konseptual. Metode ini mudah diterapkan, objektif, dan tidak dapat dimanfaatkan untuk memanipulasi laba seperti halnya beberapa metode penentuan harga persediaan lainnya. Selain itu, pendukung metode biaya rata-rata berpendapat bahwa secara umum perusahaan tidak mungkin mengukur arus fisik persediaan secara khusus, dan karenanya, lebih baik menghitung biaya persediaan atas dasar harga rata-rata. Argument ini memang ada benarnya jika persediaan yang terlibat relatif bersifat homogen.

C. First-In, First-Out (FIFO)

Metode FIFO mengasumsikan bahwa barang pertama yang dibeli adalah barang pertama yang digunakan dalam perusahaan manufaktur atau dijual dalam perusahaan dagang. Maka dari itu, persediaan yang tersisa merupakan barang yang akan dibeli paling akhir.

Sebagai ilustrasi, asumsikan bahwa Salim Company menggunakan sistem persediaan periodik (jumlah persediaan hanya dihitung pada akhir bulan). Biaya persediaan akan dihitung dengan mengambil biaya dari pembelian paling terakhir dan dikerjakan kembali sampai semua unit dalam persediaan diperhitungkan. Penentuan persediaan akhir dan harga pokok penjualan ditunjukkan dalam ilustrasi berikut ini :

<u>Tanggal</u>	<u>Jumlah Unit</u>	<u>Biaya per Unit</u>	<u>Total Biaya</u>
30 April	2.000	Rp 35.000	Rp 70.000.000
15 April	<u>4.000</u>	Rp 32.000	<u>Rp 128.000.000</u>
Persediaan Akhir	<u>6.000</u>		<u>Rp 198.000.000</u>
Biaya barang yang tersedia untuk dijual		Rp 446.000.000	
Dikurangi : Persediaan akhir		<u>Rp 198.000.000</u>	
Harga Pokok Penjualan		<u>Rp 248.000.000</u>	

Jika yang digunakan adalah sistem persediaan perpetual baik dalam kuantitas maupun nilai Rupiah, maka angka biaya dikaitkan dengan setiap penarikan barang. Kemudian biaya dari 8.000 unit yang dikeluarkan pada tanggal 19 April akan terdiri dari item-item yang dibeli pada tanggal 2 April dan 15 April. Nilai persediaan akhir menurut metode FIFO dalam system persediaan perpetual untuk Salim Company ditunjukkan dalam ilustrasi berikut ini :

Tanggal	Pembelian			Dijual atau Digunakan			Saldo		
	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp)
02-Apr	4.000	30.000	120.000.000				4.000	30.000	120.000.000
15-Apr	8.000	32.000	256.000.000				4.000	30.000	376.000.000
							8.000	32.000	
19-Apr				4.000	30.000	248.000.000	4.000	32.000	128.000.000
				4.000	32.000				
30-Apr	2.000	35.000	70.000.000				4.000	32.000	198.000.000
							2.000	35.000	

Nilai persediaan akhir pada kasus ini adalah Rp 198.000.000 [(4.000 @Rp 32.000) + (2.000 @Rp 35.000)], dan harga pokok penjualan adalah Rp 248.000.000 [(4.000 @Rp 30.000) + (4.000 @Rp 32.000)].

Perhatikan bahwa dalam kedua contoh FIFO diatas, harga pokok penjualan (Rp 248.000.000) dan persediaan akhir (Rp 198.000.000) adalah sama. Dalam semua kasus FIFO, persediaan dan harga pokok penjualan akan sama pada akhir bulan terlepas dari apakah yang dipakai adalah sistem persediaan perpetual atau periodik. Mengapa? Hal ini disebabkan karena yang akan menjadi bagian dari harga pokok penjualan adalah barang-barang yang dibeli terlebih dahulu, dan karenanya dikeluarkan lebih dulu, terlepas dari apakah harga pokok penjualan dihitung seiring barang dijual sepanjang periode akuntansi (sistem perpetual) atau sebagai residu pada akhir periode akuntansi (sistem periodik).

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.

Keunggulan lain dari FIFO adalah mendekatkan nilai persediaan akhir dengan biaya berjalan. Karena barang yang pertama dibeli adalah barang pertama yang akan keluar, maka nilai persediaan akhir akan terdiri dari pembelian paling akhir, terutama jika laju perputaran persediaan cepat. Pendekatan ini umumnya

menghasilkan nilai persediaan akhir di neraca yang mendekati biaya pengganti (*replacement cost*) jika tidak terjadi perubahan harga sejak pembelian paling terakhir.

Kelemahan mendasar dari FIFO adalah bahwa biaya berjalan tidak ditandingkan dengan pendapatan berjalan pada laporan laba-rugi. Biaya-biaya paling tua dibebankan ke pendapatan paling akhir, yang mungkin akan mendistorsi laba kotor dan laba bersih.

Referensi :

Kieso, Weygandt, & Warfield. (2008). *Akuntansi Intermediate, Edisi Kedua Belas*. Jakarta: Erlangga.