

BAB V

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Kebijakan Akuntansi Persediaan Logs

Berdasarkan uraian teoritis pada bab II dan hasil penelitian yang telah dilakukan penulis pada perusahaan perusahaan hutan yang dijadikan sampel, maka pada bagian ini, penulis akan menyajikan hasil penelitian dan pembahasan yang berkaitan dengan :

1. Penentuan harga perolehan persediaan
2. Metode pencatatan persediaan
3. Metode penilaian persediaan
4. Penyajian persediaan di laporan keuangan

Sampel perusahaan dalam penerapan akuntansi persediaan disajikan dalam tabel-tabel, dimana nama perusahaan sampel diwakili oleh nomor-nomor untuk menjaga kerahasiaan masing-masing perusahaan.

1. Penentuan Harga Pokok (Perolehan) Persediaan

Sehubungan dengan harga pokok (perolehan) persediaan pada perusahaan perusahaan kayu yang berpedoman pada SAK No. 32 yang meliputi beban yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan seperti : perencanaan, penanaman, pemeliharaan dan

pembinaan hutan, pengendalian dan pengamanan hutan, pemungutan hasil hutan, pemenuhan kewajiban terhadap negara, pemenuhan kewajiban lingkungan dan sosial, dan pembangunan sarana dan prasarana.

Berikut ini ditampilkan kebijaksanaan yang diambil oleh perusahaan-perusahaan sampel dalam penentuan harga pokok (perolehan) persediaan, yang diperoleh dari jawaban kuesioner yang telah diajukan :

Tabel V.1
Kebijaksanaan Sampel
Dalam Penentuan Harga Perolehan (Pokok) Persediaan

Keterangan	Nomor Sampel										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Penentuan Harga Perolehan Persediaan Logs											
1. BIAYA PERENCANAAN PERSEDIAAN											
- Biaya penyusunan RKT	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
2. BIAYA PENANAMAN											
- Biaya penanaman kembali untuk jalur tebang yang sudah diproduksi	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya penanaman tanah kosong											
- Biaya penanaman kanan kiri jalan	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Landscaping	√	√	√	√	√	√		√	√	√	√
- Biaya untuk upaya konservasi lainnya	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
3. BIAYA PEMELIHARAAN DAN PEMBINAAN HUTAN											
- Biaya pengerukan / pembersihan sungai	√	√	√	√		x	√	√		√	√
- Biaya pembebasan	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya ITT	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√

4. BIAYA PENGENDALIAN KEBAKARAN DAN PENGAMANAN HUTAN											
- Biaya pengerahan tenaga	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya penggunaan bahan dan perlengkapan	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Premi asuransi kebakaran	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
5. BIAYA PEMUNGUTAN HASIL HUTAN											
- Biaya upah langsung	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya perbaikan dan pemeliharaan bangunan, alat angkut, mesin dan inventaris kantor di lokasi	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya pengangkutan logs	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya penggunaan BBM	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya penyusutan mesin dan peralatan kerja, penyusutan kendaraan bermotor, penyusutan bangunan dan prasarana	√	√	√	√	√	√	√	x	√	√	√
- Biaya pengulitan kayu	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya peralatan kayu	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya perakitan kayu	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya transport	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya sewa dok penda	√	√	x	√	√	√	√	√	√	√	√
- Biaya asuransi	√	√	x	√	√	√	√	√	√	√	√
6. BIAYA PEMENUHAN KEWAJIBAN TERHADAP NEGARA											
- Biaya PEL	√	√	x	√	√	√	√	√	√	√	√
- IHH	√	x	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- BPPHH	√	√	x	√	√	√	√	√	√	√	√
- DR	√	x	√	√	√	√	√	√	√	√	√
- PBB Areal	x	x	√	√	√	√	√	√	√	√	√

7. BIAYA PEMENUHAN KEWAJIBAN TERHADAP LINGKUNGAN DAN SOSIAL											
- Biaya PMDH	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
8. BIAYA PEMBANGUNAN SARANA DAN PRASARANA											
- Biaya pembangunan jalan ranting	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
9. BIAYA PENGHENTIAN PRODUKSI KARENA KEJADIAN NORMAL & RUTIN SEPERTI CUACA DAN MUSIM	√	√	√	√	√	x	√	√	√	√	√
10. PENYESUAIAN TERHADAP TAKSIRAN DARI SISA KEWAJIBAN PENGUSAHAAN HUTAN PADA AKHIR PERIODE	x	x	√	√	√	√	√	√	x	√	
TOTAL NILAI	8	8	8	10	10	8	10	9	9	10	9

Sumber: Data Olahan

Keterangan:

√ : Berarti perusahaan telah memperhitungkan unsur-unsur harga perolehan persediaan tersebut (jawaban "ya" = nilai 1)

x : Berarti perusahaan tidak memperhitungkan unsur-unsur harga perolehan persediaan tersebut (jawaban "tidak" = nilai 0)

Dari tabel di atas terlihat bahwa kesalahan terjadi dalam memperlakukan biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan perolehan persediaan.

Perusahaan sampel nomor 1 membebankan PPB Areal ke biaya Umum dan Administrasi.

Sampel nomor 2 memasukkan IHH/DR sebagai beban penjualan / pemasaran karena perusahaan beranggapan bahwa beban ini timbul dari penjualan logs yang belum dilimpahkan Surat Pelimpahan Kewajiban Pembayaran (SPKP) kepada pembeli. PBB Areal dibebankan ke beban umum dan administrasi.

Biaya sewa dok pemerintah daerah dan biaya asuransi ke dalam biaya administrasi lokasi yang seharusnya dimasukkan ke dalam biaya pemungutan hasil hutan oleh sampel nomor 3. Kesalahan lainnya adalah mengalokasikan biaya PEL dan BPPHH ke dalam biaya perencanaan.

Pada sampel nomor 6 tidak memasukkan biaya pengerukkan / pembersihan sungai sebagai biaya pemeliharaan hutan, melainkan mencatatnya sebagai biaya pengayaan dan rehabilitasi. Beban penghentian produksi dialokasikan pada perbaikan jalan.

Biaya penyusutan mesin dan peralatan kerja, penyusutan bangunan, alat angkut, mesin dan inventaris kantor di lokasi yang seharusnya dimasukkan sampel nomor 8 ke dalam biaya pemungutan hasil hutan namun perusahaan memasukkannya ke dalam biaya usaha.

Kesalahan yang paling banyak dilakukan adalah membebaskan penyesuaian terhadap taksiran dari sisa kewajiban perusahaan hutan pada biaya ditangguhkan dan bukan menambahkannya pada harga pokok persediaan logs.

Perlakuan-perlakuan di atas menyebabkan harga pokok persediaan menjadi lebih rendah dilain pihak biaya-biaya lainnya akan menjadi lebih tinggi.

2. Sistem Pencatatan Persediaan

Pada tabel V.2 berikut akan ditampilkan kebijaksanaan yang diambil oleh perusahaan-perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini dalam pencatatan persediaan yang diperoleh dari jawaban kuesioner yang telah diajukan.

TABEL V.2
Kebijaksanaan Perusahaan Sampel
Dalam Pencatatan Persediaan

KETERANGAN	Sampel										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Diselenggarakannya kartu persediaan untuk persediaan logs yang dimiliki	√	√	√	√	√	√	√	√	X	√	X
2. Setiap adanya penambahan persediaan dilakukan pencatatan ke perkiraan persediaan	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
3. Setiap adanya penjualan persediaan dilakukan pencatatan ke perkiraan persediaan	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√



4. Terdapat kartu stock di bagian gudang untuk mencatat mutasi persediaan	√	√	√	√	√	√	√	√	X	√	√
5. Pada kartu stock tersebut tidak tercantum harga dari persediaan	X	X	√	X	√	X	X	X	√	X	√
6. Dilakukan perhitungan fisik atas persediaan yang masih ada di lokasi tebangan (TPN)	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
7. Dilakukan penyesuaian jika terjadi perbedaan jumlah perhitungan fisik dengan jumlah yang dicatat	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
8. Pada akhir periode perusahaan membebankan persediaan awal sebagai harga pokok penjualan dan mencatat persediaan akhir	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
TOTAL NILAI	7	7	8	7	8	7	7	7	6	7	7

Sumber: Data Olahan

Keterangan :

√ : jawaban "ya" = nilai 1

x : jawaban "tidak" = nilai 0

Dari penyajian tabel V.2 di atas dapat dilihat 20% dari sampel telah melaksanakan pencatatan persediaan logs dengan baik. Semua sampel menggunakan sistem periodikal dalam mencatat persediaan.

Sampel nomor 9 dan 11 tidak menyelenggarakan kartu persediaan untuk persediaan logs yang dimiliki. Pada perusahaan ini juga tidak terdapat kartu stock di bagian gudang untuk mencatat mutasi persediaan.



Kesalahan yang dilakukan oleh sampel nomor 1, 2, 4, 5, 6, 8 dan 10 adalah mencantumkan harga dari persediaan pada kartu stock.

Hal-hal tersebut menyebabkan sulitnya pengawasan yang dilakukan terhadap persediaan yang ada karena mutasi persediaan sulit diikuti dan dengan tercantumnya harga persediaan pada kartu stock memudahkan penipuan, penggelapan dan pencurian yang dilakukan pada bagian gudang.

Penulis menganjurkan agar perusahaan mempertimbangkan untuk mengubah sistem pencatatan persediaan menjadi sistem perpetual agar pengawasan dan pengendalian persediaan lebih mudah ditelusuri dan harga pokok persediaan dapat diketahui setiap saat tanpa harus melakukan perhitungan fisik terlebih dahulu.

3. Metode Penilaian Persediaan

Hasil jawaban atas kuesioner yang diajukan pada masing-masing sampel tentang kebijaksanaan perusahaan masing-masing tentang sistem penilaian persediaan dapat dilihat pada tabel V.3.



TABEL V.3
Kebijaksanaan Perusahaan Sampel
Dalam Penilaian Persediaan

KETERANGAN	Sampel										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.a. Metode Penilaian persediaan logs yang digunakan:	A	A	A	A	A	A	A	F	F	A	F
- FIFO											
- LIFO											
- Average											
- Harga Beli Terakhir											
- Lain-lain (sebutkan)											
b. Metode penilaian tersebut telah digunakan pada tahun - tahun sebelumnya secara konsisten	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
TOTAL NILAI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1

Sumber: Data Olahan

Keterangan :

√ : jawaban "ya" = nilai 1

x : jawaban "tidak" = nilai 0

Rata-rata perusahaan perusahaan hutan tersebut dalam menilai persediaan yang dimiliki telah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan, yaitu dengan menggunakan salah satu metode yang dibenarkan Oleh Standar Akuntansi Keuangan dan menerapkannya secara konsisten dari tahun ke tahun.

4. Penyajian Persediaan di Laporan Keuangan

Persediaan logs akan disajikan pada laporan Keuangan yaitu pada Neraca dan Laporan Laba Rugi. Tabel

V.4 akan menampilkan pembahasan jawaban kuesioner dari setiap perusahaan sampel tentang kebijaksanaan dalam penyajian persediaan di laporan keuangan.

TABEL V.4

Kebijaksanaan Perusahaan Sampel
Dalam Penyajian Persediaan di Laporan Keuangan

KETERANGAN	Sampel										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Persediaan disajikan di neraca dalam kelompok aktiva lancar berurutan menurut likuiditasnya	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
2. Persediaan logs yang disajikan di neraca sesuai dengan jenis persediaan yang ada secara terpisah menurut kelompok khusus perusahaan hutan di bawah judul persediaan	X	√	X	X	√	√	√	√	√	X	√
3. Perusahaan menyusun laporan harga pokok produksi sebagai skedul pendukung harga pokok penjualan Perusahaan menyusun laporan harga pokok produksi sebagai skedul pendukung harga pokok penjualan	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
4. Perusahaan telah memisahkan pelaporan harga pokok persediaan dan persediaan akhir pada harga pokok penjualan berdasarkan jenis persediaan kayu	X	X	X	X	X	√	√	√	√	√	X
TOTAL NILAI	2	3	2	2	3	4	4	4	4	3	

Sumber: Data Olahan

Keterangan :

√ : jawaban "ya" = nilai 1

x : jawaban "tidak" = nilai 0



Dari tabel V.4 di atas terlihat 40% dari sampel telah menyajikan persediaan secara benar di laporan keuangannya, baik di neraca maupun dalam laporan laba rugi.

Sampel nomor 1, 3, 4, dan 10 tidak menyajikan persediaan logs di neraca sesuai dengan jenis persediaan yang ada secara terpisah menurut kelompok khusus perusahaan hutan dan tidak terdapat penjelasan pada catatan atas laporan keuangan. Sampel nomor 1, 2, 3, 4, 5 dan 11 tidak memisahkan pelaporan harga pokok persediaan dan persediaan akhir pada harga pokok penjualan berdasarkan jenis persediaan kayu.

Kesalahan-kesalahan tersebut menyebabkan harga pokok masing-masing kayu tidak dapat diketahui dan penyajian persediaan logs pada laporan keuangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan.

B. Analisis Penerapan Akuntansi Persediaan Logs

Setelah melihat hasil jawaban responden dari keempat tabel kebijaksanaan akuntansi persediaan logs di atas, dapat diperoleh total masing-masing perusahaan responden yang dapat diketahui pada tabel V.5 berikut ini.



Tabel V.5
Perhitungan Nilai
Masing-masing Perusahaan Responden
Atas Kebijaksanaan Akuntansi Persediaan Logs

KETERANGAN	Sampel										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Penentuan Harga Pokok (perolehan) Persediaan	8	8	8	10	10	8	10	9	9	10	9
2. Sistem Pencatatan Persediaan	7	7	8	7	8	7	7	7	6	7	7
3. Metode Penilaian Persediaan	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
4. Penyajian Persediaan Dalam Laporan Keuangan	2	3	2	2	3	4	4	4	4	3	3
TOTAL NILAI	18	19	19	20	22	20	22	21	20	21	20

Tabel V.5 di atas memperlihatkan bahwa responden 7 memperoleh nilai 22 yang merupakan nilai tertinggi dan sampel nomor 8 memperoleh nilai terendah yaitu sebanyak 18. Ini berarti tidak ada perusahaan sampel yang memperoleh nilai total dalam menjawab kuesioner yang telah diajukan.

Untuk mengetahui gambaran secara umum atas penerapan akuntansi persediaan logs dari jawaban sampel, digunakan rata-rata hitung :

$$\bar{X} = \frac{(X_1 + X_2 + \dots + X_n)}{N}$$

$$\bar{X} = \frac{(18+19+19+20+22+20+22+21+20+21+20)}{11}$$

$$\bar{X} = 20,18$$

Dari perhitungan rata-rata dikelompokkan dalam tiga kelompok nilai sesuai dengan benar atau tidaknya penerapan akuntansi persediaan logs.

<u>Kelompok</u>	<u>Rata-rata</u>
I	23-21
II	21-19
III	0-19

Interpretasi dari hasil penelompokkan ini adalah kelompok I menunjukkan penerapan akuntansi persediaan logs telah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan dan kelompok II menunjukkan penerapan akuntansi persediaan logs hampir mendekati Standar Akuntansi Keuangan. Kelompok III menunjukkan penerapan akuntansi persediaan logs yang belum sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan.

Sedangkan untuk mengetahui penyimpangan penerapan akuntansi persediaan logs antar perusahaan sampel dapat diketahui dengan rumus Standar Deviasi :

$$S = \sqrt{\frac{\sum (X_i - \bar{X})^2}{n-1}}$$

$$S = 1,25 \approx 1$$

Jadi dari perhitungan standar deviasi di atas dapat diketahui bahwa penerapan akuntansi persediaan logs antar perusahaan mempunyai tingkat penyimpangan 1.