

## BAB II

### URAIAN TEORETIS

#### A. Pengertian Persediaan

Eldon S. Hendriksen mengemukakan pengertian persediaan sebagai berikut :

Istilah persediaan (inventory) meliputi barang-barang dagangan yang dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi usaha normal dan bahan baku serta bahan pembantu yang dipergunakan dalam proses produksi yang dijual.<sup>1)</sup>

Dari definisi di atas istilah persediaan terdiri dari 3 unsur yaitu barang dagangan yang akan diperjualbelikan, bahan baku serta bahan pembantu yang akan digunakan dalam proses produksi.

Pengertian persediaan yang terdapat dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan adalah sebagai berikut :

Persediaan adalah aktiva :

- (a) tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal;
- (b) dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan; atau

---

<sup>1)</sup>Eldon S. Hendriksen, Accounting Theory, 4<sup>th</sup> Edition, Jilid 2, Terjemahan Nugroho Widjajanto, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1989, hal 2.

(c) dalam bentuk bahan atau perlengkapan (supplies) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.<sup>2)</sup>

Dari pengertian-pengertian di atas dapat dikatakan bahwa persediaan merupakan suatu aktiva yang meliputi barang milik perusahaan dengan maksud untuk dijual dalam suatu periode usaha normal, atau persediaan bahan baku yang menunggu untuk digunakan dalam proses produksi, atau barang yang masih dalam proses produksi.

Namun khusus untuk perusahaan perusahaan hutan, seperti pemegang Hak Pengusahaan Hutan (HPH) dan industri terkait, Pedoman Pelaporan Keuangan Perusahaan Hutan memberikan definisi persediaan sebagai berikut :

Persediaan meliputi tetapi tidak terbatas pada hasil tebangan, kayu olahan, barang dalam proses, suku cadang (spare parts), bahan pembantu dan perlengkapan.<sup>3)</sup>

---

<sup>2)</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan, Buku Satu, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 1994, hal. 14.2.

<sup>3)</sup> Direktorat Jendral Pengusahaan Hutan Departemen Kehutanan R.I., Pedoman Pelaporan Keuangan Perusahaan Hutan, 1995, hal. IV.6. Inc., Boston, 1989, page 312.

Dari pengertian di atas, istilah persediaan untuk perusahaan perusahaan hutan khususnya perusahaan pemegang HPH dan HPHTI meliputi hasil tebangan atau kayu bundar (logs) yang biasanya ditemukan di tiga lokasi, yaitu lokasi tebangan (TPN) setelah hasil tebangan tersebut dinilai (grading), lokasi pengumpulan/penimbunan hasil hutan (log pond/log pond antara/log yard), log pond industri (untuk Industri Pengolahan Kayu Hulu).

Sementara itu Clyde P. Stickney dan Rowan L. Weil mengemukakan pengertian persediaan sebagai berikut :

Inventory means a stock of goods or other items a firm owns and holds for sale or processing as part of ordinary business operation.<sup>4)</sup>

Sedangkan Kermit D. Larson mendefinisikan persediaan barang dagangan sebagai berikut :

The assets that business purchases and holds for sale. As a rule, the item held as merchandise inventory and sold within one year or one operating cycle.<sup>5)</sup>

---

<sup>4)</sup> Clyde P. Stickney and Rowan L. Weil, Financial Accounting, sixth edition, Hourcourt Brace Jovanovich Inc., Orlando, 1991, page 272.

<sup>5)</sup> Kermit D. Larson, Financial Accounting, Fourth edition, Richard D. Erwin Inc., Boston, 1989, page 312.



Posisi atau kedudukan persediaan di dalam suatu perusahaan (dagang maupun industri) adalah sebagai harta lancar. Persediaan yang termasuk dalam harta lancar berarti bebas digunakan dalam proses produksi atau dijual sesuai dengan tujuan operasi perusahaan. Tapi ada pengecualian yang tidak dikelompokkan dalam aktiva lancar, salah satunya adalah persediaan yang masih ada di gudang. Sebagai persediaan yang masih ada di gudang ada kalanya termasuk kedalam kontrak penjualan. Barang ini harus dipisahkan dari persediaan (segregated goods) karena kepemilikan barang tersebut telah berpindah ke pihak lain.

Pengertian persediaan yang dikemukakan oleh Lanny, Richard dan Malvin adalah sebagai berikut :

Inventory is the term used to describe the assets of company that are intended for sale in the ordinary course of business, are in the process of being produced for sale, or are to be used currently in producing goods to be sold.<sup>6)</sup>

Dari penjelasan itu diketahui persediaan merupakan istilah yang menggambarkan harta perusahaan yang sebagian besar sedang berada dalam proses produksi.

---

<sup>6)</sup> Lanny G. Chasteen, Richard E. Flaherty and Melvin C. O'Connor, Intermediate Accounting, third edition, Mc Graw-Hill Book Co. Singapore, 1989, page 398.

Sementara itu pengertian persediaan juga dikemukakan oleh Mulyadi sebagai berikut :

Dalam perusahaan manufacture persediaan terdiri dari : persediaan produk jadi, persediaan dalam proses, persediaan bahan baku, persediaan bahan penolong, persediaan bahan habis pakai pabrik, dan persediaan suku cadang. Dalam perusahaan dagang persediaan hanya terdiri dari satu golongan, yaitu persediaan barang dagangan, yang merupakan barang yang dibeli untuk tujuan dijual kembali.<sup>7)</sup>

Kieso Weygandt memberikan definisi persediaan sebagai berikut :

Inventory 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 sold.<sup>8)</sup>

Jadi dapat diuraikan lebih lanjut bahwa istilah persediaan barang dagang (merchandise inventory) pada umumnya ditetapkan sebagai barang-barang yang dimiliki oleh perusahaan dagang, baik perusahaan dagang besar maupun eceran. Sedangkan untuk perusahaan manufacture pengertian persediaan itu meliputi :

<sup>7)</sup> Mulyadi, Sistem Akuntansi, Edisi 2, Bagian Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi, YKPN, Yogyakarta, 1989, hal 515-516.

<sup>8)</sup> Donald E. Kieso and Jerry J. Weygandt, Intermediate Accounting, 1 th Ed, John Wiley and son, Inc. Canada, 1992, page 344.



1. Bahan baku (Raw Material) yaitu bahan yang diperoleh baik secara langsung dari sumber-sumber alam maupun dari perusahaan lain yang digunakan dalam proses produksi.
2. Barang dalam proses (goods in process) merupakan barang yang baru sebagian diproses dan perlu dikerjakan lebih lanjut sebelum dijual.
3. Barang selesai (finished goods), yaitu produk yang telah selesai diproduksi dan menunggu untuk dijual.

Berdasarkan uraian-uraian di atas, maka pengertian persediaan tergantung dari sifat dan jenis perusahaan. Dalam perusahaan industri persediaan berupa persediaan bahan baku, persediaan bahan pembantu, suku cadang, barang dalam proses, dan barang jadi. Sedangkan pada perusahaan dagang, persediaannya berupa barang dagangan dengan tujuan untuk dijual kembali.

#### B. Fungsi Persediaan

Persediaan merupakan pos terbesar dari nilai aktiva, khususnya aktiva lancar, seperti yang dikemukakan oleh Jay M. Smith Jr, dan K. Fred Skousen dalam bukunya yang berjudul *Intermediate Accounting*:

A large part of company's resources is frequently invert in goods purchased or manufactured.<sup>9)</sup>

---

<sup>9)</sup> Jay M. Smith Jr. and K. Fred Skousen, *Intermediate Accounting*, 11 th ed, South Western Publishing Co, Cincinnati, Ohio, 1992, page 347.

Disisi lain, Jay M. Smith Jr. dan K. Fred Skousen mengemukakan fungsi persediaan dilihat dari besarnya nilai persediaan dan sifatnya dengan :

Inventories represent one of most active element in business operating, being continuously acquired, proceeded or resold.<sup>10)</sup>

Besarnya nilai persediaan serta sifatnya yang aktif dan berputar mengakibatkan posisi persediaan mempunyai fungsi yang penting bagi kelangsungan hidup suatu perusahaan dan menentukan posisi keuangan serta mempunyai pengaruh yang besar ke dalam kalkulasi harga pokok untuk menentukan besarnya laba rugi perusahaan pada periode tertentu.

Dalam laporan keuangan terlihat bahwa persediaan disajikan baik di neraca maupun perhitungan laba rugi. Persediaan yang tercantum di neraca pada suatu tanggal neraca mencerminkan nilai persediaan yang ada pada tanggal neraca tersebut, yang biasanya juga merupakan akhir dari suatu periode akuntansi.

Dalam perhitungan laba rugi, persediaan muncul pada perhitungan Harga Pokok Penjualan. Harga Pokok Penjualan dihitung dari : nilai persediaan awal periode

---

<sup>10)</sup> Ibid., page 233.

ditambah pembelian dikurangi persediaan akhir ditambah biaya-biaya yang terjadi selama proses produksi. Apabila digambarkan, hubungan antara persediaan barang yang ada di perhitungan laba rugi dan neraca akan tampak seperti Gambar II.1.

Pada gambar II.1 telah memperlihatkan bahwa persediaan akhir yang terlihat pada neraca akhir tahun 1995 yaitu sebesar Rp.235.000.000,- akan menjadi persediaan awal pada perhitungan laba rugi tahun 1996. Dan persediaan akhir tahun 1996 yang terlihat pada perhitungan laba rugi yaitu senilai Rp. 250.000.000,- akan ditampilkan kembali pada pos persediaan pada neraca tahun 1996.

Dengan adanya saling hubungan antara persediaan yang ada pada neraca dan pada perhitungan laba rugi, jelaslah bagi kita bahwa kesalahan dalam menentukan nilai persediaan tidak saja mempengaruhi perhitungan laba rugi dan neraca tahun berjalan, tapi juga akan mempengaruhi perhitungan laba rugi dan neraca tahun sebelumnya dan periode-periode pada tahun yang akan datang.





Gambar II.1  
Hubungan Persediaan Barang  
Diperhitungan Laba Rugi dan Neraca

dalam (000,-)

| <u>Perhitungan Laba Rugi</u>     | 1996           | 1995           |
|----------------------------------|----------------|----------------|
| P e n j u a l a n                | Rp.194.000     | Rp.167.500     |
| <u>Harga Pokok Penjualan</u>     |                |                |
| Persediaan Awal                  | 235.000        | 220.000        |
| Pembelian                        | <u>200.000</u> | <u>175.000</u> |
| Tersedia untuk dijual            | 435.000        | 395.000        |
| <u>Persediaan Akhir</u>          | <u>250.000</u> | <u>235.000</u> |
| Harga Pokok Penjualan            | 185.000        | 160.000        |
| Laba Kotor                       | 9.000          | 7.500          |
| Biaya penjualan, adm<br>dan umum | <u>4.000</u>   | <u>5.250</u>   |
| Laba bersih sebelum pajak        | <u>5.000</u>   | <u>2.250</u>   |
| <u>N e r a c a</u>               |                |                |
| <u>Aktiva</u>                    |                |                |
| Kas                              | 34.000         | 30.000         |
| Persediaan                       | <u>250.000</u> | <u>235.000</u> |
| Aktiva lain-lain                 | <u>16.000</u>  | <u>10.000</u>  |
| Total aktiva                     | <u>300.000</u> | <u>275.000</u> |
| <u>Hutang dan Modal</u>          |                |                |
| <u>Hutang</u>                    |                |                |
| Hutang lancar                    | 85.000         | 69.000         |
| Hutang jangka panjang            | 169.000        | 113.000        |
| <u>Modal</u>                     |                |                |
| Modal saham                      | 35.000         | 75.000         |
| Laba ditahan                     | <u>11.000</u>  | <u>18.000</u>  |
| Total hutang + Modal             | <u>300.000</u> | <u>275.000</u> |

Sumber : Al Haryono Jusuf, Dasar-dasar Akuntansi, Edisi Ke Empat, Bagian Penerbit Sekolah Tinggi Ekonomi YKPN, Yogyakarta, 1992, hal. 342.



### C. Akuntansi Persediaan

Sehubungan dengan akuntansi persediaan, ada beberapa hal penting yang akan dibahas :

1. Penentuan Harga Pokok / Perolehan Persediaan
2. Sistem Pencatatan Persediaan
3. Metode Penilaian Persediaan

#### 1. Penentuan Harga Pokok / Perolehan Persediaan

Menurut prinsip harga pokok, harga pokok perolehan atau harga pokok historis merupakan dasar penilaian yang tepat untuk mengakui perolehan seluruh barang dan jasa serta hak pemilikan.

Terdapat beberapa definisi harga pokok (cost) yang telah dikemukakan oleh beberapa orang ahli, seperti Eldon S. Hendriksen mendefinisikan harga pokok sebagai berikut :

Harga pokok (cost) adalah suatu ukuran nilai input yang diperlukan dalam perolehan bahan baku atau barang dagang dalam kondisi dan lokasi yang ada.<sup>11)</sup>

Pengertian harga pokok juga dikemukakan oleh Jay

M. Smith Jr dan K. Fred Skousen sebagai berikut :

Jay M. Smith Jr and K. Fred Skousen, *Accounting*, Eight Edition, Jilid Satu,

Terjemahan Nugroho Wicaksono, Penerbit Erlangga, 1998, hal. 29

<sup>11)</sup>Eldon S. Hendriksen, op. cit., hal. 17.



Harga pokok didefinisikan sebagai harga daftar (list Price) dikurangi diskon perdagangan (trade discount), dan pembelian harus dicatat dengan harga bersihnya.<sup>12)</sup>

Salah satu cara penentuan harga pokok atau harga perolehan ini adalah berdasarkan nilai historis. Penentuan harga perolehan berdasarkan harga historis ini mempunyai beberapa keuntungan dan kelemahan. Adapun beberapa keuntungan tersebut dikemukakan oleh Eldon S. Hendriksen sebagai berikut :

1. Untuk persediaan bahan baku dan barang dagangan yang baru dibeli, hanya sedikit nilai yang ditambahkan melalui kegiatan perusahaan, sehingga harga pokok akan menunjukkan suatu ukuran kuantitas sumber daya yang tersedia.
2. Jika harga jual sangat sulit ditentukan atau jika biaya tambahan tidak dapat diramal dengan cukup akurat, maka nilai output bersihnya tidak dapat diestimasi. Dengan demikian harga pokok akan berperan sebagai alternatif yang cukup layak untuk nilai bersih yang dapat direalisasikan.
3. Harga pokok didasarkan pada suatu transaksi tukar menukar yang telah terjadi, sehingga dapat diverifikasi dan tidak dipengaruhi oleh bias manajemen dan akuntan.
4. Karena harga pokok diukur menurut nilai pengorbanan yang diberikan pada saat perolehan barang dagangan, maka harus ada bukti pendukung bahwa pembeli memperhitungkan harga tersebut guna menunjukkan nilai bagi perusahaan pada saat itu, dengan pengelolaan yang seksama pada umumnya dapat diasumsikan bahwa persediaan atau kecenderungan untuk membayar jumlah tertentu sudah merupakan bukti mengenai nilai yang diinginkan manajemen.
5. Penilaian menurut harga pokok memungkinkan terlaksananya pertanggunggugatan (akuntabilitas)

---

<sup>12)</sup> Jay M. Smith JR and K. Fred Skousen, Intermediate Accounting, Eight Edition, Jilid Satu, Terjemahan Nugroho Widjajanto, Penerbit Erlangga, 1998, hal.293.



kas dan sumber daya lain yang dipergunakan untuk memperoleh produksi itu dan juga pertanggunggugatan persediaan.<sup>13)</sup>

Sedangkan kelemahan utama dari harga pokok historis adalah sebagai berikut :

1. Walaupun harga pokok menunjukkan nilai bagi perusahaan pada saat perolehan, harga tersebut bisa cepat ketinggalan jaman (outdated), yang berubah dengan ditambahkannya nilai oleh perusahaan.
2. Jika dua unsur perusahaan atau lebih diperoleh pada waktu yang berbeda, maka harga-harga pokoknya tidak dapat diperbandingkan karena tidak berkaitan dengan nilai uang yang sama, penjumlahannya pun tidak akan menghasilkan suatu angka yang bermakna.
3. Banyak perhitungan harga pokok yang memerlukan alokasi biaya bersama / gabungan (joint cost), sekalipun metode alokasi yang terbaik pun dalam hal ini belum mampu mencerminkan hubungan-hubungan sebab akibat.
4. Karena harga pokok bersifat historis, maka penandingan biayanya dengan pendapatan (revenue) tidak memberikan suatu ukuran yang bermakna mengenai hasil operasi berjalan.<sup>14)</sup>

Walaupun penggunaan harga pokok sebagai dasar penilaian persediaan terdapat keuntungan dan kelemahannya tetapi pada kenyataannya selama bertahun-tahun harga pokok dianggap perusahaan merupakan satu-satunya dasar yang bisa diterima untuk penilaian sebahagian besar jenis persediaan, kecuali bilamana diterapkan aturan-aturan lain yang menyimpang.

Sehubungan dengan hal itu Moenaf Hamid Regar menyatakan bahwa :

<sup>13)</sup> Eldon S. Hendriksen, op. cit., hal. 9.

<sup>14)</sup> Ibid., hal. 10.



...pada umumnya prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia menganut konsep harga pokok historis atau harga perolehan dan oleh sebab itu mengabaikan pengaruh dari perubahan nilai uang.<sup>15)</sup>

Dalam konteks perusahaan hutan, biaya pokok persediaan kayu tebangan dan hasil hutan lainnya meliputi biaya-biaya yang terjadi dalam kegiatan produksi perusahaan. Untuk itu PSAK No. 32 telah menyatakan sebagai berikut :

Harga pokok produksi kayu, tebangan dan hasil hutan lainnya meliputi beban yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan seperti : perencanaan, penanaman, pemeliharaan dan pembinaan hutan, pengendalian kebakaran dan pengamanan hutan, pemungutan hasil hutan, pemenuhan kewajiban terhadap negara, pemenuhan kewajiban lingkungan sosial, dan pembangunan sarana dan prasarana.<sup>16)</sup>

Untuk lebih jelasnya, kegiatan yang berkaitan dengan produksi kayu tebangan dan hasil hutan lainnya akan dirinci berdasarkan Pedoman Pelaporan Keuangan Perusahaan Hutan, sebagai berikut :

---

<sup>15)</sup> Moenaf H. Regar, Pajak Penghasilan Suatu Tinjauan Akuntan Publik, Penerbit PT. Bumi Aksara, Jakarta, 1993, hal. 27.

<sup>16)</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan, Buku Dua, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 1994, hal. 32.6.



1. Biaya Perencanaan yang berhubungan dengan perolehan Hak Pengusahaan Hutan (HPH) seperti pembayaran Iuran Hak Pengusahaan Hutan (IHPP), penyusunan Rencana Karya Pengusahaan Hutan (RKPH), pelaksanaan Tata Batas Areal Kerja HPH dan penyusunan Rencana Karya Lima Tahun (RKL) dikapitalisasi sebagai beban ditangguhkan dan kemudian diamortisasi selama masa konsesi dan/atau masa manfaat sebagai biaya produksi. Biaya-biaya yang berhubungan dengan penyusunan Rencana Karya Tahunan (RKT) langsung dibebankan sebagai biaya produksi dalam periode berjalan.
2. Biaya Penanaman sesuai dengan klasifikasinya ada yang dibebankan sebagai biaya produksi dan sebagai beban lain-lain. Biaya yang berhubungan dengan kegiatan penanaman pada hutan alam dibebankan sebagai biaya produksi. Sedangkan biaya yang berhubungan dengan usaha penanaman bukan untuk produksi, seperti penanaman untuk hutan lindung, dibebankan sebagai beban lain-lain.  
Biaya penanaman yang timbul sebagai akibat kegiatan pengusahaan hutan seperti :
  - a. biaya persemaian
  - b. biaya persiapan lapangan
  - c. biaya seleksi pemindahan



- d. biaya penanaman kembali untuk jalur terbang yang telah diproduksi
- e. biaya penanaman tanah kosong
- f. biaya penanaman kiri-kanan jalan
- g. biaya untuk upaya konservasi lainnya,

harus diestimasi dan dibebankan sebagai biaya produksi walaupun kegiatannya belum dilaksanakan. Kewajiban yang timbul karena belum dilaksanakan nya kegiatan perusahaan hutan di atas dan yang jumlahnya masih diestimasi harus dievaluasi setiap akhir periode. Selisih dari evaluasi tersebut dibebankan sebagai biaya produksi atau dicatat sebagai pendapatan lain-lain. Dibebankan sebagai biaya produksi bila hasil perhitungan estimasi lebih rendah dari biaya aktualnya. Dicatat sebagai pendapatan lain-lain bila hasil perhitungan estimasi lebih tinggi dari biaya aktualnya.

3. Biaya Pemeliharaan dan Pembinaan Hutan seperti biaya pangkas tanaman, biaya pemberantasan hama dan penyakit, dan biaya pengkayaan jenis dibebankan sebagai biaya produksi. Biaya yang timbul sebagai akibat dari kegiatan pemeliharaan dan pembinaan hutan harus diestimasi dan dibebankan sebagai biaya produksi walaupun kegiatannya belum dilaksanakan.

Kewajiban yang timbul karena belum dilaksanakannya kegiatan perusahaan hutan di atas dan jumlahnya masih diestimasi harus dievaluasi setiap akhir periode. Selisih dari evaluasi tersebut dibebankan sebagai biaya produksi atau pendapatan lain-lain sesuai dengan PSAK No.32 par.26.

4. Biaya Pengendalian Kebakaran dan Pengamanan Hutan sesuai klasifikasinya ada yang dikapitalisasi kemudian disusutkan selama masa konsesi dan/atau masa manfaatnya sebagai biaya produksi, atau langsung dibebankan sebagai biaya produksi. Biaya yang timbul sehubungan dengan kegiatan pembangunan dan pengadaan sarana pengendalian kebakaran dan pengamanan hutan yang memiliki masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi, maka perlakuan akuntansinya adalah dikapitalisasi sebagai aktiva tetap dan disusutkan selama masa manfaatnya, dengan masa manfaat maksimum sampai akhir masa konsesi. Khusus untuk biaya pembangunan pos jaga dan hiaran api, apabila terdapat bukti yang menunjukkan bahwa pos jaga atau hiaran api yang dibangun memberikan manfaat kepada perusahaan dalam satu tahun saja, maka biaya-biaya tersebut dapat langsung dibebankan sebagai biaya produksi. Biaya-biaya yang berhubungan dengan pelaksanaan usaha pengendalian





kebakaran dan pengamanan hutan yang meliputi, tetapi tidak terbatas pada, pengerahan tenaga, penggunaan bahan dan perlengkapan serta premi asuransi kebakaran, harus diestimasi dan langsung dibebankan sebagai biaya produksi.

5. Biaya Pemungutan Hasil Hutan langsung dibebankan sebagai biaya produksi, seperti biaya penebangan, biaya penyaradan, biaya pengangkutan dan biaya sewa dok pemerintah daerah.
6. Pemenuhan Kewajiban Terhadap Negara sesuai dengan klasifikasinya ada yang dikapitalisasi dan kemudian diamortisasi selama masa manfaat sebagai biaya produksi, atau langsung dibebankan sebagai biaya produksi. Kewajiban perusahaan pengusahaan hutan terhadap negara antara lain meliputi Kewajiban Teknis dan Kewajiban Finansial. Kewajiban Teknis meliputi, tetapi tidak terbatas pada, Analisa Mengenai Dampak Lingkungan (AMDAL), Penyajian Evaluasi Lingkungan (PEL), Rencana Kelola Lingkungan dan Rencana Pemantauan Lingkungan. Kewajiban Finansial meliputi, tetapi tidak terbatas pada, Iuran Hasil Hutan (IHH), Biaya Pengukuran dan Pengujian Hasil Hutan (BPPHH), Dana Reboisasi (DR) dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) areal. Biaya yang berhubungan dengan pemenuhan kewajiban teknis





dikapitalisasi sebagai beban yang ditanggung-kan dan diamortisasi selama masa manfaatnya sebagai biaya produksi. Biaya yang berhubungan dengan pemenuhan kewajiban finansial yang ditetapkan pemerintah langsung dibebankan sebagai produksi. Dana Reboisasi dan Iuran Hasil Hutan diakui sebagai biaya pada saat dibuat Laporan Hasil Produksi (LHP). Karena perusahaan pengusahaan HPH merupakan wajib bayar maka ia masih mengakui adanya hutang Dana Reboisasi dan Iuran Hasil Hutan selama belum dilunasi. Pada saat kayu tebangan dijual ke IPKH, hutang Dana Reboisasi dan Iuran Hasil Hutan akan dikompensasi terhadap pendapatan yang diterima setelah perusahaan pengusahaan hutan (HPH) menerbitkan Surat Pelimpahan Kewajiban Pembayaran (SPKP).

7. Biaya Pemenuhan Kewajiban Lingkungan dan Sosial sesuai dengan klasifikasinya ada yang dikapitalisasi dan kemudian diamortisasi selama masa manfaat sebagai biaya produksi, atau langsung dibebankan sebagai biaya produksi.
- Biaya Pemenuhan Kewajiban Lingkungan dan Sosial meliputi, tetapi tidak terbatas pada :
- a. biaya yang berhubungan dengan studi diagnostik bina desa hutan

b. biaya yang berhubungan dengan pelaksanaan bina desa hutan

c. biaya pelaksanaan pemantauan lingkungan

d. biaya pelaksanaan kelola lingkungan.

Biaya yang berhubungan dengan studi diagnostik Bina Desa Hutan dibukukan sebagai beban ditanggungkan dan diamortisasi selama masa manfaatnya sebagai biaya produksi. Biaya yang berhubungan dengan pelaksanaannya langsung dibebankan sebagai biaya produksi.

8. Biaya Pembangunan Sarana dan Prasarana sesuai dengan klasifikasinya ada yang dikapitalisasi dan kemudian disusutkan selama masa manfaatnya, atau langsung dibebankan sebagai biaya produksi. Biaya pembangunan jalan induk dan jalan cabang dikapitalisasi sebagai aktiva tetap dan disusutkan selama masa manfaatnya sebagai biaya produksi dengan masa manfaat maksimal selama masa konsesi. Biaya pembangunan jalan ranting langsung dibebankan sebagai biaya produksi. Biaya ini diakui pada saat beban telah timbul.

Terhadap biaya penelitian dan pengembangan, pendidikan dan latihan serta asuransi tenaga kerja yang berhubungan langsung dengan masalah teknik perusahaan hutan, dicatat sebagai biaya produksi.





Sesuai dengan sifat usaha kehutanan yang berkaitan erat dengan kondisi alam, perubahan dalam kondisi alam dapat mengakibatkan terhentinya usaha perusahaan perusahaan hutan. Perlakuan akuntansi terhadap biaya yang muncul karena terhentinya usaha tersebut, harus didasarkan pada penyebab terjadinya pemberhentian usaha.

## 2. Sistem Pencatatan Persediaan

Dalam menyelenggarakan pencatatan atas persediaan, perusahaan dapat memilih diantara dua sistem persediaan yang ada, yaitu :

- a. Sistem Persediaan Periodik (Periodical Inventory System)
- b. Sistem Persediaan Perpetual (Perpetual Inventory System)

### a. System Persediaan Periodik

#### 1. (Periodical Inventory System)

Menurut sistem ini, penentuan persediaan pada suatu perusahaan dilakukan dengan cara sebagai berikut :

Inventory Quantities are not maintained on a day today basis in the accounting record. Instead at the end of each accounting period, the quantity



of unsold goods is determined by a physical count.<sup>17)</sup>

Selanjutnya dalam literatur yang sama dijelaskan :

In a periodic system, therefore, cost of goods sold is a residual figure that includes the cost of goods actually sold as well as the cost of those lost by theft, spoilage and similar causes.<sup>18)</sup>

Jadi menurut sistem ini setiap adanya penambahan maupun pengurangan persediaan tidak dibukukan ke perkiraan persediaan. Penjualan persediaan dicatat pada saat penjualan dilakukan, tetapi harga pokok penjualan tidak langsung dicatat. Pada akhir periode dilakukan penghitungan fisik untuk mengetahui persediaan akhir, setelah ini baru dapat dilakukan perhitungan harga pokok penjualan.

Siklus akuntansi atas persediaan atau langkah-langkah sejak diterimanya bukti-bukti dari transaksi yang berhubungan dengan persediaan, sampai dilakukan pencatatan (sebagai dasar untuk penyusunan laporan

---

<sup>17)</sup> Jan R. Williams, Keith G. Stanga, William W. Holder, Intermediate Accounting, Harcourt Brace Jovanovich, Inc., Florida, 1992, page 320.

<sup>18)</sup> Ibid.



keuangan) atas pendirian, berdasarkan sistem ini sangat sederhana dan tidak mengikuti mutasi persediaan.

Pada perusahaan industri dengan asumsi bahwa pembelian dan penjualan barang dilakukan secara kredit, maka pencatatan yang dilakukan adalah dengan membuat ayat-ayat jurnal sebagai berikut :

1. Untuk mencatat pembelian bahan baku :

|           |         |
|-----------|---------|
| Pembelian | Rp. xxx |
|-----------|---------|

|               |         |
|---------------|---------|
| Hutang dagang | Rp. xxx |
|---------------|---------|

2. Untuk pencatatan pengembalian pembelian bahan baku :

|               |         |
|---------------|---------|
| Hutang dagang | Rp. xxx |
|---------------|---------|

|                 |         |
|-----------------|---------|
| Retur pembelian | Rp. xxx |
|-----------------|---------|

3. Untuk mencatat potongan pembelian, apabila mengurangi harga perolehan bahan pada saat dilunasi pembayarannya :

|               |         |
|---------------|---------|
| Hutang dagang | Rp. xxx |
|---------------|---------|

|                    |         |
|--------------------|---------|
| Potongan pembelian | Rp. xxx |
|--------------------|---------|

|     |         |
|-----|---------|
| Kas | Rp. xxx |
|-----|---------|

4. Pada saat pemakaian bahan baku tidak perlu dibuat ayat jurnalnya.

5. Pada akhir periode setelah diketahui persediaan barang dalam proses dan persediaan barang jadi akhir, maka dibuat ayat jurnal penyesuaian :

year, but the count need not accur at year end.<sup>20)</sup>

Dari kutipan di atas, dapat diketahui bahwa dengan sistem ini pencatatan atas persediaan terus dipertahankan dan diperbaharui secara teratur. Sistem ini mempunyai keuntungan, yaitu menyediakan informasi mengenai persediaan setiap saat, tetapi menghendaki penyelenggaraan yang lengkap. Secara teori, perhitungan fisik tidak diperlukan, tetapi hal ini biasanya diperlukan untuk menguji kecermatan pencatatan persediaan.

Bagian pembukuan yang mencatat setiap adanya transaksi yang berhubungan dengan persediaan, selain dengan membuat ayat jurnal juga mencatat dalam Kartu Persediaan masing-masing barang. Kartu persediaan tersebut membantu dalam hal pengawasan, yaitu sebagai perkiraan pengendalian (control account). Sedangkan bagian gudang selain memiliki kartu gudang, juga terdapat kartu barang. Kartu gudang adalah kartu yang dipegang oleh bagian gudang dan dipergunakan untuk mencatat mutasi persediaan yang berlaku sebagai arsip. Kartu barang adalah kartu yang ditempelkan pada rak atau peti tempat barang-barang disimpan.

---

<sup>20)</sup> Ibid.