

PERLAKUAN AKUNTANSI PERSEDIAAN BARANG DAGANGAN DAN PENGARUHNYA TERHADAP BEBAN POKOK PENJUALAN

Ario Wibowo
Placidus Mawar
Saferianus Lalong
Romy Narisa

Prodi Akuntansi STIE YAPAN Surabaya
Email: ario@stieyapan.ac.id

ABSTRACT

Objectives to be achieved in this study is to know the accounting treatment of Merchandise Inventory which affects the Cost of Goods Sold on PT. Setia Makmur, Surabaya and can be used as input material of the company, to be able to use more accurate inventory method in determining Cost of Goods Sold in relation to Financial Statement. The accounting treatment for inventory is important for many companies, especially trading and manufacturing companies, as it has a significant effect on the presentation in the Balance Sheet and Income Statement. PT. Setia Makmur, Surabaya uses the Physical Method to record its inventory and LIFO Method (MTKP) to conduct an assessment of its Merchandise Inventory. The use of the Physical Method for the recording of Merchandise Inventory has a disadvantage from the point of internal control. The use of the LIFO Method (MTKP) in the Merchandise Inventory assessment is not in accordance with the Financial Accounting Standards which only allow the Special Identification Method, the FIFO Method (MPKP) and the Average Method. The mistake in choosing the right inventory valuation method will result in the presentation of Inventory, Cost of Goods Sold and Net Income which is overstated or understated.

Keywords: *merchandise inventory, physical method, perpetual method, LIFO, FIFO, average.*

ABSTRAK

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui perlakuan akuntansi Persediaan Barang Dagangan yang berpengaruh terhadap Beban Pokok Penjualan pada PT. Setia Makmur Surabaya serta dapat digunakan sebagai bahan masukan perusahaan, untuk dapat menggunakan metode persediaan yang lebih tepat dalam penentuan Beban Pokok Penjualan dalam kaitannya dengan Laporan Keuangan. Perlakuan akuntansi untuk persediaan menjadi penting bagi banyak perusahaan, khususnya perusahaan dagang dan manufaktur, karena mempunyai pengaruh signifikan terhadap penyajian di Neraca dan Laporan Perhitungan Laba Rugi. PT. Setia Makmur, Surabaya menggunakan Metode Fisik (*Physical Method*) untuk mencatat persediaannya dan Metode LIFO (MTKP) untuk melakukan penilaian terhadap Persediaan Barang Dagangannya. Penggunaan Metode Fisik (*Physical Method*) untuk pencatatan Persediaan Barang Dagangan mempunyai kelemahan dari sudut pengendalian internal. Sedangkan penggunaan Metode LIFO (MTKP) dalam penilaian Persediaan Barang Dagangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang hanya memperbolehkan Metode Identifikasi Khusus, Metode FIFO (MPKP) dan Metode *Average* (Rata-rata). Kekeliruan dalam pemilihan metode penilaian persediaan yang tepat akan berakibat pada penyajian Persediaan, Beban Pokok Penjualan dan Laba Bersih yang disajikan terlalu tinggi (*overstated*) atau terlalu rendah (*understated*).

Keywords: *merchandise inventory, physical method, perpetual method, LIFO, FIFO, average.*

PENDAHULUAN

Dalam era globalisasi saat ini, tingkat persaingan antar perusahaan yang ada semakin ketat. Dengan adanya pasar bebas ASEAN (*ASEAN Economic Community*), perusahaan terlibat dalam persaingan yang semakin ketat dan luas, tidak hanya bersaing dengan produk-produk yang diproduksi di dalam negeri, tetapi juga produk luar negeri yang bebas masuk ke dalam negeri tanpa dikenai bea masuk dan regulasi yang ketat dari pemerintah. Untuk menyaingi kondisi tersebut perusahaan harus menciptakan kinerja yang efektif dan efisien terutama dalam masalah *financial* perusahaan.

Perusahaan merupakan kesatuan ekonomis yang didirikan untuk menca- pai

suatu tujuan umum, yaitu memperoleh laba. Di dalam kegiatannya untuk mencapai tujuan tersebut, setiap perusahaan baik itu manufaktur maupun perusahaan dagang akan melakukan kegiatan pembelian dan penjualan. Oleh karena itu perusahaan perlu melakukan penilaian terhadap semua persediaan yang dibeli dan dijual.

Persediaan adalah suatu aktiva yang meliputi semua barang yang dimiliki perusahaan pada saat tertentu dengan tujuan untuk dijual atau dikonsumsi dalam satu siklus operasi normal perusahaan. Jenis-jenis persediaan terdiri dari bahan baku, barang dalam proses, bahan penolong, barang jadi, dan persediaan lain-lain. Penilaian persediaan dilakukan dengan tujuan supaya dapat diketahui berapa nilai barang yang tersisa dan berapa nilai barang yang telah dijual. Dengan demikian akan bisa diketahui berapa jumlah laba yang diperoleh.

Metode pencatatan persediaan terdiri dari Metode Fisik (*Physical Method*) dan Metode Perpetual (*Perpetual Method*). Sedangkan metode penilaian persediaan terdiri dari Metode Identifikasi Khusus, Metode FIFO (MPKP), Metode LIFO (MTKP) dan Metode Rata-rata/*Average* (bergerak dan tertimbang). Dalam keadaan inflasi, penentuan persediaan mempunyai peranan yang sangat penting dalam penyusunan laporan keuangan pada perusahaan. Prinsip-prinsip akuntansi menetapkan bahwa persediaan harus dicatat dan dilaporkan sebesar harga perolehannya, hal ini berlaku baik untuk Metode Fisik maupun Perpetual. Metode penilaian persediaan yang paling umum digunakan ada dua, yaitu Metode FIFO dan Rata-rata/*Average*.

Penggunaan metode penilaian persediaan yang berbeda akan berpengaruh terhadap penentuan besarnya Beban Pokok Penjualan dan laba atau rugi yang diperoleh oleh suatu perusahaan. Jadi perhitungan laba

atau rugi suatu perusahaan dapat menghasilkan nilai yang berbeda, menjadi lebih besar atau lebih kecil, jika perusahaan menggunakan suatu metode penilaian persediaan tertentu. Oleh karena itu pemilihan metode penilaian persediaan yang tepat akan menentukan akurasi dalam perhitungan Beban Pokok Penjualan dan laba atau rugi.

Dalam penelitian ini akan diteliti mengenai pengaruh penggunaan metode penilaian persediaan terhadap perhitungan Beban Pokok Penjualan dan laba atau rugi yang diperoleh suatu perusahaan. Penelitian ini bersifat studi kasus dengan mengambil objek penelitian pada PT. Setia Makmur, Surabaya. Di sini akan dianalisis apakah metode penilaian persediaan yang digunakan sudah tepat atau tidak.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian dan Penggolongan Akuntansi

Pengertian akuntansi menurut Baridwan (2002) adalah suatu kegiatan jasa yang fungsinya adalah menyediakan data kuantitatif, terutama yang mempunyai sifat keuangan dari kesatuan usaha ekonomi yang dapat digunakan dalam pengambilan. Keputusan-keputusan ekonomi dalam memilih alternatif dari suatu keadaan. Sedangkan menurut Jusup (2005) akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan analisa data keuangan suatu organisasi. Harahap (2015) mendefinisikan akuntansi adalah suatu seni untuk mencatat, mengklasifikasikan, melaporkan dalam bentuk laporan keuangan atas semua transaksi-transaksi yang telah dilaksanakan oleh suatu perusahaan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan penganalisaan data keuangan dalam suatu organisasi yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi dalam memilih alternatif dari suatu keadaan.

Akuntansi dapat dibedakan menjadi akuntansi yang ditujukan untuk organisasi yang bertujuan untuk mencari keuntungan dan organisasi yang tidak bertujuan untuk

mencari keuntungan (nirlaba). Organisasi yang dimaksudkan untuk mencari keuntungan adalah perusahaan yang didirikan untuk kegiatan bisnis dengan orientasi mendapatkan keuntungan. Sedangkan organisasi nirlaba adalah organisasi yang didirikan tidak untuk mencari keuntungan dan dapat berupa yayasan, lembaga swadaya masyarakat, organisasi sosial dan kemasyarakatan dan bentuk organisasi nirlaba lainnya. Pemerintah termasuk organisasi nirlaba. Akuntansi yang digunakan untuk organisasi bisnis dikenal sebagai akuntansi bisnis dan akuntansi untuk organisasi nirlaba biasanya dikenal sebagai akuntansi sektor publik.

Secara umum akuntansi bisnis yang ditujukan untuk organisasi yang berorientasi untuk mencari keuntungan dapat digolongkan lagi menjadi 2, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi keuangan dimaksudkan untuk menghasilkan suatu laporan keuangan yang diperlukan guna penyediaan informasi keuangan yang akan dipakai oleh semua pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan (*stakeholder*) untuk pengambilan keputusan. Pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan ini dapat dibedakan menjadi pihak internal perusahaan yang biasanya dikenal sebagai pengguna internal dan pihak eksternal perusahaan yang biasa disebut sebagai pengguna eksternal. Pengguna internal adalah pihak manajemen dari *level* yang paling atas sampai dengan *level* paling bawah. Sedangkan pengguna eksternal adalah pihak-pihak di luar perusahaan yang terdiri dari: pemegang saham, kreditur, investor, instansi pajak dan pihak-pihak eksternal lainnya. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan akan dipakai pihak-pihak yang berkepentingan, baik pengguna internal maupun pengguna eksternal sebagai salah satu informasi

yang dipertimbangkan untuk pengambilan keputusan.

Akuntansi manajemen dimaksudkan untuk menghasilkan informasi dan laporan yang khusus ditujukan untuk kepentingan manajemen. Informasi dan laporan yang dihasilkan akuntansi manajemen hanya khusus dipakai untuk kepentingan manajemen dalam pengambilan keputusan operasional.

Laporan Keuangan

Laporan keuangan sangat dibutuhkan oleh berbagai pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan, karena laporan keuangan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam setiap pengambilan keputusan ekonomi. Kepentingan terhadap perkembangan suatu perusahaan sangatlah perlu untuk mengetahui kondisi keuangan perusahaan. Suatu perusahaan akan dapat diketahui perkembangannya dari laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan.

Laporan keuangan untuk organisasi bisnis akan terdiri dari: Neraca, Laporan Perhitungan Laba Rugi, Laporan Ekuitas, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan keuangan ini akan disusun dengan pedoman Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang disusun oleh Ikatan Akuntansi Indonesia.

Laporan keuangan dibuat untuk mengambil keputusan ekonomi bagi pihak internal maupun eksternal perusahaan. Dalam kerangka dasar penyusunan laporan keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia (2012) mengemukakan bahwa laporan keuangan disusun dengan tujuan sebagai berikut:

- 1) Menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan.
- 2) Laporan keuangan disusun untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan dalam pengambilan keputusan ekonomi, karenasecara umum

hanya menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non keuangan.

- 3) Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen (*stewardship*) atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Pemakai yang ingin menilai apa yang telah dilakukan atau pertanggungjawaban manajemen berbuat demikian agar mereka dapat membuat keputusan ekonomi. Keputusan ini mungkin mencakup keputusan untuk menahan atau menjual investasi mereka dalam perusahaan atau antara keputusan untuk menahan atau mengganti manajemen.

Pendapatan

Dalam perusahaan dagang dan industri, pendapatan diperoleh dari hasil kegiatan penjualan. Unsur-unsur dalam penjualan terdiri dari:

- a) Penjualan Kotor.
- b) Retur Penjualan.
- c) Potongan Penjualan.
- d) Penjualan Bersih.

Penjualan Bersih dapat dihitung dari Penjualan Kotor setelah dikurangi dengan Retur Penjualan dan Potongan Penjualan. Contoh: diketahui Penjualan Kotor sebesar Rp. 25.000.000,-, Retur Penjualan sebesar Rp. 125.000,- dan Potongan penjualan sebesar Rp. 150.000,-, maka Penjualan Bersih dapat dihitung sebagai berikut:

Penjualan bersih = Rp. 25.000.000,- - Rp. 125.000,- - Rp. 150.000,- = Rp. 24.725.000,-.

Beban Pokok Penjualan

Beban Pokok Penjualan adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh barang yang dijual atau harga perolehan dari harga barang yang dijual. Menurut Harahap (2005) ada

dua manfaat dari Beban Pokok Penjualan:

1. Sebagai patokan untuk menentukan harga jual.
2. Untuk mengetahui laba yang diinginkan perusahaan. Apabila harga jual lebih besar dari Beban Pokok Penjualan, maka akan diperoleh laba, dan sebaliknya apabila harga jual lebih rendah dari Beban Pokok Penjualan akan diperoleh kerugian.

Apabila perusahaan menggunakan metode pencatatan persediaan dengan Metode Fisik, maka untuk menghitung Beban Pokok Penjualan harus diperhatikan terlebih dahulu unsur-unsur yang berhubungan dengan Beban Pokok Penjualan. Unsur-unsur itu antara lain:

- a. Persediaan Awal dan Akhir.
- b. Pembelian.
- c. Biaya Angkut Pembelian.
- d. Retur Pembelian dan Pengurangan Harga.
- e. Potongan Pembelian.

Beban Pokok Penjualan dapat dihitung dengan cara menambahkan Persediaan Awal dengan Pembelian Bersih dan mengurangkannya dengan Persediaan Akhir. Pembelian Bersih dihitung dengan menambahkan Pembelian dengan Biaya Angkut Pembelian dan mengurangkannya dengan Retur Pembelian dan Pengurangan Harga serta Potongan Pembelian.

Pengertian dan Fungsi Persediaan

Salah satu pos penting yang disajikan dalam laporan keuangan adalah persediaan. Istilah persediaan mencakup barang yang ditujukan untuk dijual dalam pelaksanaan normal suatu badan usaha, serta bahan baku dan perlengkapan yang akan digunakan dalam penjualan maupun proses produksi. Yang tidak termasuk dalam kategori persediaan adalah perlengkapan yang akan dikonsumsi dalam operasional non produksi, sekuritas yang dimiliki untuk dijual kembali, tetapi bersifat insidental terhadap operasi perusahaan, serta pabrik dan peralatan yang digunakan atau sedang menunggu pelepasan final setelah digunakan.

Persediaan menurut Horngren et al. (2004) adalah persediaan yang merupakan barang dan menjadi suatu elemen yang penting

bagi perusahaan. Menurut Kieso dan Weygandt (2000) persediaan adalah pos harta yang ditahan untuk dijual dalam kegiatan usaha yang biasa atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam memproduksi barang yang dijual.

Samryn (2015) menyatakan pengertian persediaan dibedakan menjadi dua yaitu:

1. Pada perusahaan dagang, pengertian persediaan adalah barang yang tersedia untuk dijual kembali.
2. Pada perusahaan manufaktur, pengertian persediaan dapat berupa bahan mentah, barang dalam proses produksi dan barang jadi yang siap untuk dijual kembali.

Persediaan (*inventory*) dapat memiliki berbagai fungsi penting yang menambah fleksibilitas dari operasi suatu perusahaan. Menurut Smith dan Skousen (2001) penggunaan persediaan yaitu:

1. Untuk memberikan suatu *stock* barang-barang agar dapat memenuhi atau mengantisipasi permintaan yang akan timbul dari pembeli atau konsumen.
2. Untuk memisahkan produksi dengan distribusi misalnya: bila permintaan tinggi hanya pada musim dingin, sehingga biaya kekurangan *stock* dan kehabisan *stock* dapat dihindari. Demikian pula bila pasokan berfluktuasi, persediaan bahan baku ekstra mungkin diperlukan termasuk mengantisipasi pada proses produksinya.
3. Untuk mengambil keuntungan dari potongan jumlah pembelian, karena pembelian dalam jumlah besar secara substansial menurunkan biaya produk.
4. Untuk melakukan *hedging* terhadap inflasi dalam perubahan harga.
5. Untuk menghindari dari kekurangan *stock* yang dapat terjadi karena cuaca, barang di tangan ekstra dapat mengurangi resiko kehabisan *stock*.

Pencatatan Persediaan

Untuk mencatat persediaan barang ada 2 metode yang dapat digunakan, yaitu:

1. Metode Fisik (*Physical Method*) Pada metode ini, setiap transaksi pembelian barang akan dicatat nilai pembeliannya dalam akun Pembelian, tetapi kuantitas barang yang dibeli tidak pernah dicatat. Sedangkan pada transaksi penjualan barangnya dicatat nilai penjualan pada akun Penjualan, tetapi tidak pernah dicatat kuantitas barang yang dijual serta tidak pernah dicatat berapa nilai Beban Pokok Penjualan atas barang yang dijual tersebut. Dengan metode ini, maka setiap saat kuantitas dan nilai persediaan barang tidak dapat di-ketahui. Untuk mengetahui kuantitas dan nilai persediaan barang pada suatu saat tertentu harus dilakukan perhitungan fisik barang yang masih ada terlebih dahulu, karena tidak ada catatan yang bisa menginformasikan jumlah dan nilai persediaan pada suatu saat tertentu. Perhitungan fisik barang biasanya baru dilakukan pada akhir periode untuk menentukan jumlah dan nilai persediaan barang guna menghitung besarnya nilai Beban Pokok Penjualan dan laba rugi. Metode ini tidak dapat memberikan suatu pengendalian internal yang memadai untuk pengendalian dan pengawasan persediaan barang. Namun untuk alasan kepraktisan, metode ini sering digunakan untuk persediaan barang yang jumlahnya banyak, sulit untuk dihitung kuantitasnya setiap saat dan harga per unit barang cenderung kecil. Penggunaan metode ini biasanya diikuti dengan prosedur pengawasan tambahan yang lebih ketat dan baik terhadap persediaan barang.
2. Metode Perpetual (*Perpetual Method*) Pada metode ini semua transaksi pembelian dan penjualan serta keluar dan masuknya barang akan dicatat, baik kuantitasnya maupun nilainya. Untuk pencatatan nilai persediaan barang total akan dilakukan pada akun Pembelian dan Penjualan. Sedangkan kuantitas, harga satuan dan nilai total barang yang masuk dan keluar

akan di-catat di dalam Kartu Persediaan. Pada saat terjadi transaksi penjualan, maka selain dilakukan pencatatan nilai barang yang dijual ke dalam akun Penjualan, juga dilakukan pencatatan nilai Beban Pokok Penjualan ke dalam akun Beban Pokok Penjualan. Dengan metode ini, maka kuantitas dan nilai persediaan barang akan dapat diketahui setiap saat. Hal ini menyebabkan kontrol terhadap kuantitas dan nilai persediaan barang akan dapat dilakukan dengan lebih baik. Jika terjadi kehilangan barang akan dapat diketahui segera.

Penilaian Harga Pokok Persediaan

Menurut Smith dan Skousen (2001) harga pokok persediaan sangat penting dan harga pokok persediaan barang dagangan ditentukan oleh gabungan dua faktor, yaitu kuantitas dan harga pokok persediaan per unit. Kuantitas persediaan dapat diperoleh melalui perhitungan fisik. Harga pokok persediaan per unit adalah harga untuk memperoleh persediaan per unit. Di samping harga beli, yang termasuk dalam harga pokok persediaan per unit adalah semua biaya yang terjadi sampai dengan barang siap dijual, misalnya: biaya angkut, bea masuk dan asuransi. Untuk menghitung harga pokok persediaan per unit ada beberapa metode yang dapat digunakan, yaitu Metode Identifikasi Khusus, Metode FIFO (*First In First Out*) atau MPKP dan Metode Rata-rata/*Average*. Di samping itu ada 1 metode lagi yang bisa digunakan yaitu metode LIFO (*Last In First Out*) atau MTKP. Namun Ikatan Akuntan Indonesia (2012: 14.4) menyatakan bahwa ada Metode Identifikasi Khusus, Metode MPKP (Masuk Pertama Keluar Pertama) yaitu FIFO dan Metode Rata-rata Tertimbang yaitu *Average* yang bisa digunakan untuk menghitung harga pokok

persediaan dan tidak memperkenankan penggunaan Metode MTKP (Masuk Terakhir Keluar Pertama) yaitu LIFO.

Metode Identifikasi Khusus

Menurut Smith dan Skousen (2001) Metode Identifikasi Khusus adalah metode yang biayanya dialokasikan ke barang-barang yang masih ada pada perusahaan pada akhir periode sesuai dengan biaya aktual dari unit barang secara khusus. Penggunaan metode ini memerlukan pengidentifikasian biaya historis dan fisik dari masing-masing unit persediaan sampai saat penjualannya.

Untuk itu setiap unit barang akan diberikan suatu identitas khusus yang unik, sehingga memudahkan untuk diidentifikasi pada waktu unit barang tersebut dijual. Dengan Metode Identifikasi Khusus arus biaya yang tercatat ditandingkan dengan arus fisik barang. Metode ini biasanya digunakan pada persediaan barang dengan jumlah unit yang tidak terlalu banyak kuantitasnya, tetapi dengan harga per unit yang relatif tinggi.

Metode FIFO (*First In First Out*)

Metode FIFO (*First In First Out*) atau MPKP (Masuk Pertama Keluar Pertama) merupakan suatu metode penilaian persediaan yang beranggapan bahwa barang yang masuk (dibeli) lebih dahulu dianggap dikeluarkan lebih dahulu (Baridwan, 2002).

Menurut Smith dan Skousen (2001) Metode FIFO didasarkan pada asumsi bahwa biaya harus dibebankan ke pendapatan sesuai dengan urutan terjadinya. Dengan demikian persediaan yang dipakai/dijual akan dihitung berdasarkan harga pembelian terbaru. Penggunaan Metode FIFO untuk perhitungan harga pokok persediaan dapat dilihat pada contoh berikut ini. Misalkan suatu perusahaan mempunyai Persediaan Barang Dagangan Awal per-tanggal 1 Januari sebanyak 200 unit dengan harga per-satuan sebesar Rp. 10,-, sehingga total nilai Persediaan Barang Dagangan Awal adalah $200 \text{ unit} \times \text{Rp. } 10,- = \text{Rp. } 2.000,-$. Kemudian data pembelian yang dilakukan perusahaan pada bulan Januari seperti terlihat pada Tabel 1.

Tabel 1
Data Pembelian Barang
Dagangan Periode Bulan
Januari

Tanggal	Pembelian		
	Kuantitas (unit)	Harga Satuan (Rp.)	Jumlah Harga (Rp.)
12 Jan	400 unit	13	5.200
26 Jan	300 unit	12	3.600
30 Jan	100 unit	11	1.100
	800 unit		9.900

Perhitungan fisik pada tanggal 31 Januari menunjukkan jumlah Persediaan Barang Dagangan sejumlah 300 unit yang ada dalam gudang. Harga satuan pembelian yang terbaru dapat digunakan untuk menetapkan nilai unit-unit tersebut:

Pembelian terakhir 30 Januari = 100 unit + pembelian 26 Januari = 200 unit.

Jadi nilai saldo Persediaan Akhir Barang Dagangan per-31 Januari, dengan Metode FIFO adalah:

100 unit @ Rp. 11,- = Rp. 1.100,-
200 unit @ Rp. 12,- = Rp. 2.400,- +
 300 unit = Rp. 3.500,-

Jika Persediaan Akhir dicatat dengan nilai Rp. 3.500, maka Beban Pokok Penjualan adalah = Rp. 2.000,- + Rp. 9.900,- - Rp. 3.500,- = Rp. 8.400,-.

Jadi pendapatan akan dibebani dengan Beban Pokok Penjualan yang dihitung dari biaya persediaan yang diperoleh paling dini. Metode FIFO dianggap sebagai metode yang paling logis dan realistis mengenai arus biaya apabila Metode Identifikasi Khusus dianggap tidak praktis, sulit atau tidak mungkin untuk dapat dilaksanakan.

Metode Biaya Rata-rata (*Average*)

Menurut Smith dan Skousen (2001) Metode *Average* merupakan suatu metode penilaian persediaan

yang didasarkan pada rata-rata dari harga perolehan persediaan. Metode ini dianggap paling mudah dilaksanakan oleh perusahaan. Penggunaan Metode *Average* memberi peluang setiap harga beli mempengaruhi penilaian persediaan dan Beban Pokok Penjualan. Asumsi yang dipergunakan di sini adalah bahwa operasi pembelian dan penjualan mengakibatkan pengumpulan biaya dan pembebanan biaya ini pada barang-barang yang dijual dan barang-barang yang belum dijual dengan basis harga tunggal (*single price*). Harga tunggal ini diasumsikan sebagai harga unit yang mewakili semua barang-barang yang ditangani selama periode tertentu.

Menurut Baridwan (2002) harga pokok persediaan dengan Metode *Average* mengasumsikan barang-barang yang akan dipakai untuk memproduksi atau dijual akan dibebani harga pokok rata-rata. Perhitungan harga pokok rata-rata dilakukan dengan cara membagi jumlah harga perolehan dengan kuantitasnya.

Menurut Smith dan Skousen (2001) Metode *Average* mengasumsikan bahwa barang-barang yang dijual harus dibebani dengan biaya rata-rata, di mana biaya rata-rata itu dipengaruhi atau dipertimbangkan menurut jumlah unit yang diperoleh pada masing-masing harga.

Persediaan dinyatakan dengan biaya rata-rata tertimbang per-unit. Dengan menggunakan data yang sama seperti sebelumnya maka biaya rata-rata tertimbang = (Rp. 2.000,- + Rp. 9.900,-) : 1.000 unit = Rp 11,9/unit. Nilai Persediaan Akhir = 300 unit @ Rp. 11,9 = Rp. 3.570,-. Besar Beban Pokok Penjualan adalah = (Rp. 2.000,- + Rp. 9.900,- - Rp. 3.570,-) = Rp.8.330,-.

Metode LIFO (*Last In First Out*)

Metode LIFO (*Last In First Out*) atau Metode MTKP (Masuk Terakhir Keluar Pertama) merupakan suatu metode penilaian persediaan yang mempunyai anggapan bahwa barang yang keluar seharusnya dinilai dengan harga satuan masuk (dibeli) terakhir lebih dahulu, karena harga satuan masuk yang

terakhir lebih relevan.

Berdasarkan data dari contoh yang sama sebelumnya, maka dengan Metode LIFO dapat ditentukan harga satuan yang dapat digunakan untuk menetapkan nilai unit persediaan yang masih ada pada akhir Januari sebesar 300 unit sebagai berikut:

Persediaan Awal 1 Januari = 200 unit
+ pembelian 12 Januari = 100 unit. Jadi nilai saldo
Persediaan Akhir Ba-rang
Dagangan per 31 Januari,
dengan metode LIFO adalah:

200 unit @ Rp. 10,- = Rp. 2.000,-
100 unit @ Rp. 13,- = Rp. 1.300,- +
300 unit = Rp. 3.300,-

Jika Persediaan Akhir dicatat dengan nilai Rp. 3.300, maka
Beban Pokok Penjualan = Rp. 2.000,- + Rp. 9.900,- - Rp. 3.300,- =
Rp. 8.600,-.

Jadi pendapatan akan dibebani dengan Beban Pokok Penjualan yang dihitung dari biaya persediaan yang diperoleh paling akhir.

Perbandingan Metode Penilaian Persediaan

Walaupun secara teoritis entitas dapat menggunakan metode penilaian persediaan dengan Metode Identifikasi Khusus, FIFO (MPKP), *Average* (Rata-rata) dan LIFO (MTKP). Namun untuk penyusunan laporan keuangan di Indonesia yang berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan hanya memperbolehkan penggunaan Metode Identifikasi Khusus, FIFO (MPKP) dan *Average* (Rata-rata) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2012: 14.4).

Penggunaan salah satu metode penilaian persediaan akan mempunyai dampak pada besarnya laba rugi yang diperoleh. Dalam kondisi ekonomi mengalami inflasi, maka penggunaan Metode FIFO (MPKP) akan menghasilkan laba

yang paling besar dan penggunaan Metode LIFO (MTKP) akan menghasilkan laba yang paling kecil serta penggunaan Metode *Average* (Rata-rata) akan menghasilkan laba di tengah-tengah antara laba yang diperoleh dengan Metode FIFO (MPKP) dan Metode LIFO (MTKP).

Sedangkan dalam kondisi ekonomi sedang deflasi, maka penggunaan Metode FIFO (MPKP) akan menghasilkan laba yang paling kecil dan penggunaan Metode LIFO (MTKP) akan menghasilkan laba yang paling besar serta penggunaan Metode *Average* (Rata-rata) akan menghasilkan laba di tengah-tengah antara laba yang diperoleh dengan Metode LIFO (MTKP) dan Metode FIFO (MPKP).

Apabila Metode Identifikasi Khusus sulit atau tidak mungkin untuk digunakan, maka dari ketiga metode yang lain, yaitu FIFO, *Average* dan LIFO yang paling netral adalah penggunaan Metode *Average*, apalagi bila harga barang cenderung tidak stabil.

METODE PENELITIAN

Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan teknik pengumpulan data sebagai berikut:

1. Dokumentasi yaitu cara untuk memperoleh data dan informasi dengan cara melihat, mempelajari, mengutip catatan dan dokumen-dokumen tertulis yang berkaitan dengan objek yang diteliti.
2. Studi Pustaka yaitu cara memperoleh data dengan membaca buku-buku perpustakaan untuk mendapatkan teori-teori yang dapat dijadikan landasan dalam pembahasan.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh data laporan keuangan, data persediaan dan data Beban Pokok Penjualan pada PT. Setia Makmur, Surabaya. Sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah data laporan keuangan, data persediaan dan data perhitungan Beban Pokok

Penjualan pada PT. Setia Makmur,

Surabaya untuk periode 1 tahun yang berakhir pada 31 Desember 2016.

Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini masuk dalam jenis data kuantitatif yaitu data yang berupa angka-angka yang terdiri dari catatan-catatan Persediaan Barang Dagangan dan laporan keuangan.

Data kuantitatif yang digunakan dalam penelitian ini berupa data sekunder, di mana data yang diperoleh bersumber dari PT. Setia Makmur, Surabaya. Data disusun sesuai dengan dokumen perusahaan dan dibantu dari berbagai buku dan literatur-literatur yang dapat dijadikan sebagai bahan acuan dalam penelitian.

Teknik Analisis Data

Setelah diperoleh data akan diolah dan dianalisis dengan cara:

- Deskriptif, yaitu melukiskan atau menggambarkan keadaan objek yang diteliti dan menyajikan data yang diperoleh untuk dianalisis.
- Analisis yaitu suatu upaya untuk menyempitkan dan membatasi penemuan-penemuan hingga menjadi suatu data yang teratur, serta tersusun dan lebih berarti. Proses ini sebagai usaha penemuan jawaban atas pertanyaan perihal hal-hal yang diperoleh dalam penelitian.

Data yang Dikumpulkan

Dalam mencatat persediaannya PT. Setia Makmur, Surabaya menggunakan Metode Fisik (*Physical Method*) dan untuk penilaian persediaan menggunakan Metode MTKP (Masuk Terakhir Keluar Pertama) atau LIFO. Data yang dikumpulkan dan diolah adalah data-data yang berkaitan dengan Laporan Perhitungan Laba Rugi, perhitungan Beban Pokok Penjualan, Neraca dan Rincian Penjualan untuk Tahun 2016 seperti nampak pada Tabel 1, Tabel 2, Tabel 3 dan Tabel 4.

Tabel 1
PT. Setia Makmur, Surabaya Laporan Perhitungan
Laba Rugi Untuk Tahun yang Berakhir pada 31
Desember 2016
(Penilaian Persediaan Metode LIFO)

Keterangan	Jumlah (Rp.)
<u>Penjualan</u>	
Penjualan tunai	6.430.807.860
Penjualan kredit	10.568.824.200
Total Penjualan	16.999.632.060
Potongan Penjualan	(865.806.000)
Return Penjualan	(248.160.180)
Total Pot. Dan Retur Penjualan	(1.113.966.180)
Penjualan Bersih	15.885.665.880
Beban Pokok Penjualan	(11.801.701.826)
Laba Kotor Usaha	4.083.964.054
<u>Beban Usaha :</u>	
Depart. <i>Marketing</i>	(2.026.116.900)
Depart. <i>Finance</i> dan <i>Accounting</i>	(126.839.040)
Depart. Direksi	(64.408.116)
Depart. Manajer	(7.788.600)
Total Beban Usaha	(2.225.152.656)
Laba Bersih Usaha	1.858.811.398
<u>Pendapatan dan Beban Lain-lain:</u>	
Pendapatan lain-lain	69.594.096
Beban lain-lain	(49.839.120)
Laba Bersih	1.878.566.374
Rasio Laba Bersih dari Penjualan Bersih	11,83%

Sumber: PT. Setia Makmur, Surabaya

Tabel 2
PT. Setia Makmur, Surabaya Perhitungan Beban
Pokok Penjualan Untuk Tahun yang Berakhir pada
31 Desember 2016 (Penilaian Persediaan Metode
LIFO)

Persediaan Awal	11.097.452.330
Pembelian	11.891.911.212
Barang tersedia untuk	22.989.363.542
Persediaan Akhir	(11.187.661.716)
Beban Pokok Penjualan	11.801.701.826

Sumber: PT. Setia Makmur, Surabaya

Tabel 3
PT. Setia Makmur, Surabaya Neraca
Per 31 Desember 2016
(Penilaian Persediaan Metode LIFO)

AKTIVA	
Aktiva Lancar:	
Kas dan setara kas	843.122.765
Piutang Usaha	2.667.235.650
Putang lain-lain	4.142.955.084
Persediaan	11.187.661.716
Uang Muka Pembelian	50.245.865
Biaya dibayar dimuka	40.415.498
Jumlah aktiva lancar	18.931.636.578
Aktiva Tetap :	
Nilai Perolehan	2.980.771.258
Akumulasi Penyusutan	(1.455.688.839)
Jumlah aktiva tetap	1.525.082.419

Total aktiva	20.456.718.997
KEWAJIBAN	
Kewajiban Jangka Pendek :	
Hutang Giro	152.566.927
Hutang Usaha	5.922.117.967
Uang Muka Penjualan	27.902.393
Hutang lain-lain	647.966.533
Jumlah kewajiban jangka pendek	6.750.553.820
EKUITAS	
Modal	10.439.419.764
Laba ditahan	1.388.179.039
Laba tahun berjalan	1.878.566.374
Jumlah ekuitas	13.706.165.177
Total kewajiban dan ekuitas	20.456.718.997

Sumber: PT. Setia Makmur, Surabaya

Tabel 4
PT. Setia Makmur, Surabaya Rincian Penjualan
Tahun 2016

No.	Nama Barang	Penjualan Bruto	Penjualan Bersih
1	Adalat Oros	216.180.348	183.503.964
2	Cardio Aspirin	30.079.608	10.804.752
3	Bayeuten Cream	4.684.417.500	4.609.115.508
4	Cyproxin XR	580.282.188	577.629.684
5	Glucobay	6.038.704.212	5.494.139.028
6	Vapex Inbalant	4.373.584.764	4.067.546.472
7	Mucopect	276.181.044	228.791.088
8	Cedocard	126.817.716	103.011.456
9	Primperan Drops	243.107.688	242.235.408
10	Kamilloson Oint	304.388.376	250.055.244
11	Hepa Balance	120.304.368	113.249.028
12	Flagystatin Suppositoris	5.584.248	5.584.248
	Jumlah	16.999.632.060	15.885.665.880

Sumber: PT. Setia Makmur, Surabaya

Dari data di atas nampak bahwa rasio laba bersih dari penjualan bersih sebesar = Rp. 1.878.566.374,- : Rp. 15.885.665.880,- x 100% = 11,83%.

Angka rasio ini lebih rendah dari angka rasio rata-rata 3 tahun terakhir (2013-2015) yang menunjukkan angka sebesar 15,1%.

Pada waktu dilakukan evaluasi kerja akhir tahun, manajemen berkesimpulan kinerja operasional perusahaan tahun 2016 meningkat dibandingkan tahun-tahun sebelumnya dan seharusnya rasio laba bersih dari penjualan

bersih juga meningkat. Namun fakta yang ada rasio laba bersih dari penjualan bersih justru menurun dari pada tahun-tahun sebelumnya.

Data pembelian barang dagangan yang didapat menunjukkan harga satuan barang yang dibeli cenderung naik terus dengan nilai yang cukup besar dibandingkan harga satuan barang dari pembelian sebelumnya dan harga satuan barang Persediaan Awal Barang Dagangan.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Dalam menghitung harga pokok persediaan dan Beban Pokok Penjualan, PT. Setia Makmur, Surabaya menggunakan Metode LIFO (MTKP). Dalam kondisi harga pembelian yang cenderung naik, maka penggunaan Metode LIFO akan menghasilkan laba yang cenderung terlalu kecil (*under-stated*) dan Persediaan Barang juga dinilai terlalu rendah (*understated*). Hal ini mungkin bisa merupakan salah satu penyebab turunnya rasio laba bersih dari penjualan bersih PT. Setia Makmur, Surabaya di samping kemungkinan adanya penurunan kinerja operasional riil perusahaan.

Penggunaan metode penilaian persediaan dengan Metode LIFO (MTKP) tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan. Dalam Standar Akuntansi Keuangan metode penilaian persediaan yang diperbolehkan untuk digunakan adalah Metode Identifikasi Khusus, Metode FIFO (MPKP) dan Metode *Average* (Rata-rata) (Ikatan Akuntan Indonesia, 2012: 14.4). Pada Standar Akuntansi Keuangan sebelumnya memang Metode LIFO (MTKP) sempat diperbolehkan, tetapi kemudian oleh Ikatan Akuntan Indonesia Metode LIFO (MTKP) sudah tidak diperbolehkan digunakan untuk menilai Persediaan Barang dan menghitung Beban Pokok Penjualan.

Karena itu penggunaan Metode LIFO oleh PT. Setia Makmur, Surabaya sudah menyalahi pedoman yang diberikan dalam Standar Akuntansi Keuangan, sehingga laporan keuangan perusahaan dapat dianggap tidak menyajikan secara wajar kondisi keuangan dan hasil operasi perusahaan untuk tahun 2016, khususnya untuk penyajian pos Persediaan Barang di Neraca dan laba rugi di dalam Laporan Perhitungan Laba Rugi.

Pada PT. Setia Makmur, Surabaya tidak

dimungkinkan menggunakan Metode Identifikasi Khusus, karena jumlah kuantitas Persediaan Barang Dagangan sangat banyak. Dalam kon- disi harga satuan barang dagangan yang cenderung tidak stabil, maka penggunaan Metode *Average* (Rata-rata) dinilai lebih tepat dan akan mampu menyajikan kondisi keuangan perusahaan yang lebih wajar pada laporan keuangan dibandingkan dengan metode penilaian persediaan lainnya.

Berdasarkan data yang diperoleh dari perusahaan setelah diolah, jika perusahaan menggunakan Metode *Average* untuk penilaian persediaan, dan menghitung Beban Pokok Penjualan, maka Laporan Perhitungan Laba Rugi, perhitungan Beban Pokok Penjualan dan Neraca untuk Tahun 2016 seperti terlihat pada Tabel 5,

Tabel 6 dan Tabel 7.

Tabel 5
PT. Setia Makmur, Surabaya
Laporan Perhitungan Laba Rugi
Untuk Tahun yang Berakhir pada
31 Desember 2016
(Penilaian Persediaan Metode *Average*)

Keterangan	Jumlah (Rp.)
Penjualan	
Penjualan tunai	6.430.807.860
Penjualan kredit	10.568.824.200
Total Penjualan	16.999.632.060
Potongan Penjualan	(865.806.000)
Return Penjualan	(248.160.180)
Total Pot. Dan Retur Penjualan	(1.113.966.180)
Penjualan Bersih	15.885.665.880
Beban Pokok Penjualan	(11.021.354.319)
Laba Kotor Usaha	4.864.311.561
Beban Usaha :	
Depart. <i>Marketing</i>	(2.026.116.900)
Depart. <i>Finance</i> dan <i>Accounting</i>	(126.839.040)
Depart. Direksi	(64.408.116)
Depart. Manajer	(7.788.600)
Total Beban Usaha	(2.225.152.656)
Laba Bersih Usaha	2.639.158.905
Pendapatan dan Beban Lain-lain:	
Pendapatan lain-lain	69.594.096
Beban lain-lain	(49.839.120)
Laba Bersih	2.658.913.881

Rasio Laba Bersih dari Penjualan Bersih	16,74%
---	--------

Sumber: Data Diolah

Tabel 6
PT. Setia Makmur, Surabaya Perhitungan
Beban Pokok Penjualan Untuk Tahun yang
Berakhir pada
31 Desember 2016 (Penilaian
Persediaan Metode *Average*)

Persediaan Awal	11.141.789.400
Pembelian	11.891.911.212
Barang tersedia untuk	23.033.700.612
Persediaan Akhir	(12.012.346.293)
Beban Pokok Penjualan	11.021.354.319

Sumber: Data Diolah

Tabel 7
PT. Setia Makmur,
Surabaya Neraca
Per 31 Desember 2016
(Penilaian Persediaan Metode
Average)

AKTIVA	
Aktiva Lancar:	
Kas dan setara kas	843.122.765
Piutang Usaha	2.667.235.650
Putang lain-lain	4.142.955.084
Persediaan	12.012.346.293
Uang Muka Pembelian	50.245.865
Biaya dibayar dimuka	40.415.498
Jumlah aktiva lancar	19.756.321.155
Aktiva Tetap :	
Nilai Perolehan	2.980.771.258
Akumulasi Penyusutan	(1.455.688.839)
Jumlah aktiva tetap	1.525.082.419
Total aktiva	21.281.403.574
KEWAJIBAN	
Kewajiban Jangka Pendek :	
Hutang Giro	152.566.927
Hutang Usaha	5.922.117.967
Uang Muka Penjualan	27.902.393
Hutang lain-lain	647.966.533
Jumlah kewajiban jangka pendek	6.750.553.820
EKUITAS	
Modal	10.439.419.764
Laba ditahan	1.432.516.109
Laba tahun berjalan	2.658.913.881
Jumlah ekuitas	14.530.849.754
Total kewajiban dan ekuitas	21.281.403.574

Sumber: Data Diolah

Dengan menggunakan Metode Penilaian Persediaan LIFO (MTKP) besarnya nilai Beban Pokok Penjualan yang didapat berbeda dengan jika menggunakan Metode Penilaian Perse- diaan *Average* (Rata-rata). Jika perusahaan menggunakan Metode Penilaian

Persediaan LIFO (MTKP), nilai Be- ban Pokok Penjualan sebesar Rp. 11.801.701.826,- (Tabel 2). Sedangkan jika menggunakan Metode *Average* (Rata-rata) Beban Pokok Penjualan sebesar Rp. 11.021.354.319,- (Tabel 6). Jadi ada perbedaan pembebanan Beban Pokok Penjualan sebesar Rp. 780.347.507,- antara penggunaan Me- tode Penilaian Persediaan LIFO (MTKP) dengan Metode Penilaian Persediaan *Average* (Rata-rata).

Pembebanan nilai Beban Pokok Penjualan yang berbeda akan berdam- pak pula pada perhitungan Laba Bersih yang diperoleh. Dengan mengguna- kan Metode Penilaian Persediaan LIFO (MTKP), Laba Bersih yang di- peroleh sebesar Rp. 1.878.566.374,- dengan rasio Laba Bersih dari Pen- jualan Bersih sebesar 11,83% (Tabel 1). Sedangkan jika menggunakan Me- tode *Average* (Rata-rata) Laba Bersih yang diperoleh menjadi sebesar Rp. 2.658.913.881,- dengan rasio Laba Bersih dari Penjualan Bersih sebesar 16,74% (Tabel 5). Jadi ada perbedaan nilai Laba Bersih yang diperoleh sebesar Rp. 780.347.507,- antara peng- gunaan Metode penilaian persediaan LIFO (MTKP) dan *Average* (Rata- rata).

Jadi dalam kondisi harga barang yang tidak stabil, penggunaan Metode Penilaian Persediaan *Average* akan lebih tepat dibandingkan dengan metode penilaian persediaan lainnya. Dalam kasus PT. Setia Makmur, Surabaya penggunaan Metode Penilaian Perse- diaan LIFO (MTKP) sangat tidak tepat dengan 2 alasan: (i) Metode Penilaian Persediaan LIFO (MTKP) tidak diper- kenankan digunakan sesuai dengan ketentuan dari Standar Akuntansi Ke- uangan. (ii) Penggunaan Metode Peni- laian persediaan LIFO (MTKP) pada kondisi harga yang cenderung naik terus akan menyebabkan nilai Beban Pokok Penjualan menjadi lebih tinggi dari pada yang seharusnya dan Laba Bersih yang diperoleh menjadi lebih rendah dari pada

yang seharusnya.

Penggunaan metode pencatatan persediaan dengan menggunakan Me- tode Fisik (*Phycical Method*) juga cenderung tidak tepat, karena mem- buat pengendalian internal terhadap Persediaan Barang menjadi lemah. Seharusnya PT. Setia Makmur, Sura- baya menggunakan Metode Pencatatan Persediaan Perpetual.

KESIMPULAN

1. Perusahaan harus berhati-hati da- lam memilih metode penilaian persediaan yang akan digunakan, karena kesalahan penentuan meto- de penilaian persediaan yang digu- nakan akan berakibat pada penya- jian Beban Pokok Penjualan yang terlalu tinggi (*overstated*) atau terlalu rendah (*understated*) yang berakibat pula pada penyajian Laba Bersih yang terlalu tinggi (*overstated*) atau terlalu rendah (*understated*).
2. Pemilihan metode penilaian perse- diaan juga berpengaruh pada penyajian nilai Persediaan Barang, yang dapat disajikan terlalu tinggi (*overstated*) atau terlalu rendah (*understated*).
3. Dalam kondisi harga barang yang cenderung naik, penggunaan Meto- de LIFO (MTKP) oleh PT. Setia Makmur, Surabaya untuk menilai persediaan Barang Dagangannya tidak tepat, karena akan cenderung menghasilkan penyajian Beban Po- kok Penjualan yang terlalu tinggi (*overstated*) dan Persediaan Ba- rang Dagangan dan Laba Bersih yang terlalu rendah (*understated*).

SARAN

1. PT. Setia Makmur, Surabaya se- baiknya menggunakan Metode Pe- nilaian Persediaan *Average* diban- dingkan dengan Metode LIFO yang tidak diperbolehkan sesuai ketentuan dari Standar Akuntansi Keuangan, di samping juga akan dapat menyajikan nilai Persediaan Barang Dagangan, Beban Pokok Penjualan dan Laba Bersih yang lebih realisitas dan moderat.
2. PT. Setia Makmur, Surabaya se- baiknya menggunakan Metode Perpetual dari pada

Metode Fisik untuk pencatatan persediaan, karena dari sudut pengendalian internal penggunaan Metode Perpetual akan menciptakan internal kontrol yang lebih baik.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Baridwan, Zaki, 2002, *Intermediate Accounting*, Cetakan Pertama, BPFE, Yogyakarta.
- Carter, William K., 2009, *Akuntansi Biaya*, Buku Satu, Edisi Keempat Belas, Salemba Empat, Jakarta.
- Halim, Abdul, 2002, *Dasar-dasar Akuntansi Biaya*, Buku Satu, Edisi Keempat, BPFE, Yogyakarta.
- Harahap, Sofyan Syafri, 2005, *Teori Akuntansi*, Edisi Kedua, Cetakan Kesatu, PT. Raja Grafindo, Jakarta.
- Horngren, Harrison, Robinson dan Secokusumo, 2004, *Akuntansi di Indonesia*, Edisi ketiga, Salemba Empat, Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia, 2012, *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Jumingan, 2014, *Analisis Laporan Keuangan*, Cetakan Kelima, PT. Bumi Aksara, Yogyakarta.
- Jusup, Al Haryono, 2005, *Dasar-dasar Akuntansi*, Jilid I, Edisi Keenam, BP STIE YKPN, Yogyakarta.
- Kieso, Donald E. dan Jerry J. Weygandt, 2000, *Akuntansi Intermediate*, Jilid 1, Alih Bahasa Herman Wibowo, Cetakan Pertama, Edisi Ketujuh, Binarupa Aksara, Jakarta.
- Munawir, 2012, *Analisa Laporan Keuangan*, Edisi Keempat, Liberty, Yogyakarta.
- Samryn, L.M, 2015, *Pengantar Akuntansi*, Rajawali Pers, Jakarta.
- Smith, Jay M. dan K. Fred Skousen, 2001, *Akuntansi Intermediate*, Edisi Kesembilan, Erlangga, Jakarta.
- Supriyono, R.A., 2010, *Akuntansi Biaya*, Buku Satu, Edisi Dua, BPFE, Yogyakarta.