

# EVALUASI METODE PENILAIAN PERSEDIAAN TANAH PADA PERUSAHAAN PROPERTI

**Andi Wawo**

Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar  
Jl. Sultan Alauddin No.36, Samata-Gowa  
andiwawo@gmail.com

***Abstract:** This study aims to analyze and provide empirical evidence that valuation method by specific identification method, Fisrt in Firs out Method, Weigted Average Method and lower cost and Net realizable value method to determine value inventory estate. This study using descriptive analasis to analyze and the result showed that specific identification method, Fisrt in Firs out Method, Weigted Average Method and lower cost and Net realizable value method not precisely to determine value inventories estate but revaluation method is precisely to determine value inventories estate on financial statement.*

**Abstrak:** Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris penilaian persediaan tanah dengan metode Identifikasi Khusus, Metode *Fisrt in Firs Out*, Metode Rata-Rata Tertimbang, dan Metode Terendah antara biaya dengan nilai realisasi bersih pada laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif, dan menunjukkan bahwa metode identifikasi khusus, Metode *Fisrt in Firs Out*, Metode Rata-Rata Tertimbang, dan Metode Terendah antara biaya dengan nilai realisasi bersih tidak tepat untuk menentukan nilai persediaan tanah tetapi Metode Revaluasi lebih tepat untuk menentukan nilai persediaan tanah pada laporan keuangan.

**Kata kunci:** Persediaan Tanah, Metode Revaluasi, Metode Rata-Rata Tertimbang, Nilai Realisasi Bersih.

## PENDAHULUAN

Persediaan adalah aset yang dimiliki perusahaan yang bertujuan dijual kembali untuk mendapatkan pendapatan atau aset yang dimanfaatkan secara habis untuk mendapatkan pendapatan. Kategori persediaan berbeda-beda antara satu jenis industri dengan industri yang lain. Hal ini dipengaruhi oleh pendapatan utama bagi perusahaan tersebut. Sebuah perusahaan penjualan mobil akan mencatat mobil yang mereka miliki sebagai persediaan akan tetapi bagi perusahaan persewaan mobil (*rent car*) mobil dicatat sebagai aktiva tetap. Contoh yang lain yaitu pencatatan kertas bagi usaha fotocopy atau percetakan kertas adalah persediaan tetapi pada perusahaan yang lain kertas hanya dikelompokkan pada jenis perlengkapan pakai habis atau kelompok alat tulis kantor. Tanah termasuk aset yang pencatatannya berbeda tergantung jenis usaha pemilik tanah tersebut dan tujuan pembelian tanah tersebut.

Tanah bagi sebagian besar perusahaan adalah aset tetap akan tetapi bagi perusahaan properti tanah merupakan persediaan. Pada perusahaan properti saja tidak semua tanah yang dimiliki perusahaan dikelompokkan sebagai persediaan.

Hal ini dipengaruhi dari tujuan pembelian tanah tersebut. Tanah yang dibeli untuk tujuan perkantoran bagi perusahaan properti harus tetap dicatat dalam kelompok aset tetap bukan persediaan karena tanah tersebut dibeli tidak untuk dijual kembali melainkan untuk digunakan sendiri.

Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi metode penilaian persediaan tanah yang digunakan oleh perusahaan properti dengan studi kasus pada PT Kawasan Industri Makassar (Persero) sebagai perusahaan pengelola kawasan industri di Makassar. Tanah dalam pencatatan perusahaan terbagi dua kelompok pencatatan yaitu tanah sebagai aset tetap dan tanah sebagai persediaan.

Persediaan tanah menjadi menarik untuk meneliti metode penilaian yang digunakan oleh perusahaan khususnya persediaan tanah pada perusahaan properti yang pembelian persediaan tanahnya dilakukan secara bertahap karena sifat harga tanah yang cenderung naik. Harga tanah sangat dipengaruhi oleh fasilitas disekitar tanah tersebut dan akses masuk tanah tersebut. Tanah yang memiliki fasilitas lengkap akan memiliki harga yang lebih mahal dibanding dengan tanah tanpa fasilitas yang disediakan oleh pemilik tanah atau fasilitas yang ada di sekitar tanah tersebut. Sebagai contoh tanah di Samata yang berada disekitar wilayah kampus UIN Alauddin Makassar memiliki harga jual yang jauh lebih mahal dibanding dengan tanah yang jauh dari kampus UIN. Semakin jauh dari kampus UIN maka semakin rendah harganya. Akses masuk ke lokasi tanah juga mempengaruhi harga tanah. Sebagai contoh tanah yang berada di pinggir jalan raya akan memiliki harga yang lebih mahal dibanding dengan tanah yang jauh dari jalan raya.

Selain itu salah satu metode penilaian persediaan yang diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan menggunakan metode *lower cost or market*. Metode ini tidak akan memberikan gambaran atau potret secara lengkap dari fakta ekonomi suatu perusahaan. Hal ini tidak sejalan dengan semangat yang diusung dalam penyusunan standar IFRS yaitu mengurangi gap informasi antara internal dengan eksternal perusahaan.

Berdasarkan dua dasar tersebut di atas maka kami melakukan telaah atau evaluasi metode yang digunakan oleh perusahaan properti dalam menentukan nilai persediaan dalam laporan keuangan. Secara khusus penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi apakah metode akuntansi yang telah ada mampu menangkap fakta ekonomi dalam menentukan nilai persediaan tanah pada perusahaan properti. Apakah metode akuntansi yang digunakan mampu menyajikan persediaan tanah di neraca menunjukkan nilai yang dapat digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi.

## TINJAUAN TEORETIS

### **Persediaan**

Istilah persediaan didefinisikan dalam PSAK 14 sebagai aset yang (paragraf 7) Ng Eng Juan dan Ersa Tri Wahyuni (2012;152): Dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha normal. Dalam proses produksi untuk dijual; atau Dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa. Menurut Syakur (2009;125) pengertian persediaan meliputi segala macam

barang yang menjadi objek pokok aktivitas perusahaan yang tersedia untuk diolah dalam proses produksi atau di jual". Sedangkan dalam buku *Intermediate Accounting*, Kieso, Weygant dan Warfield (2007;402) mengemukakan bahwa pengertian persediaan adalah: *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.*

Berdasarkan definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa persediaan adalah aset yang dimiliki oleh perusahaan untuk dijual kembali atau digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa dan tidak digunakan sendiri dalam operasional perusahaan dan tidak digunakan untuk memperoleh penghasilan dari persewaan. Jika aset tersebut digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan maka harus digolongkan dalam kelompok aset tetap (PSAK 16). Sedangkan jika digunakan dalam menghasilkan pendapatan melalui persewaan maka harus dikelompokkan dalam kelompok aset properti investasi (PSAK 13).

Jenis persediaan sangat dipengaruhi oleh operasinal perusahaan. Persediaan pada perusahaan dagang berbeda dengan persediaan pada perusahaan manufaktur. Pada perusahaan dagang hanya terdapat satu jenis persediaan yaitu persediaan barang dagang. Sedangkan pada perusahaan manufaktur terdapat beberapa jenis persediaan yaitu persediaan bahan baku, persediaan bahan pembantu (penolong), persediaan barang dalam proses dan persediaan barang jadi.

Persediaan barang dagang adalah aset yang dibeli untuk dijual kembali tanpa melalui proses atau penambahan biaya yang signifikan. Persediaan barang dagang juga diartikan sebagai aset yang dibeli untuk dijual kembali tanpa melakukan perubahan bentuk dan isi dari barang tersebut.

Persediaan bahan baku adalah aset yang dibeli untuk tujuan digunakan dalam proses produksi. Persediaan ini merupakan aset utama yang digunakan dalam proses produksi. Persediaan bahan baku juga dapat diartikan sebagai aset yang dibeli untuk diubah bentuknya sebelum dijual. Sedangkan persediaan bahan penolong adalah aset yang dibeli untuk digunakan dalam proses produksi yang digunakan sebagai bahan untuk menambah nilai dari bahan baku. Biasanya nilai persediaan bahan penolong sangat sedikit jumlahnya jika dibandingkan dengan persediaan bahan baku dalam proses produksi.

Persediaan bahan dalam proses adalah aset yang dimiliki oleh perusahaan berupa bahan baku dan bahan penolong yang telah diproses dalam proses produksi namun belum selesai sampai akhir tahun atau penutupan buku. Persediaan ini masih membutuhkan tambahan biaya sebelum aset tersebut siap untuk dijual atau digunakan. Sedangkan persediaan bahan jadi adalah aset perusahaan yang telah selesai proses produksi dan siap untuk dijual atau aset yang telah melalui proses produksi dan tidak membutuhkan biaya yang signifikan untuk dijual.

Menurut Iman Santoso (2006;143) berbagai jenis persediaan dalam material (*cost*) perusahaan dagang maupun industri dapat dikelompokkan sebagai berikut : Persediaan bahan baku (*raw material*) yaitu bahan baku yang akan diproses lebih lanjut dalam proses produksi; Persediaan barang dalam proses (*work in process/good in process*) yaitu bahan baku yang sedang diproses dimana nilainya merupakan akumulasi biaya bahan baku (*raw material cost*), biaya tenaga kerja (*direct*

*labor cost*), dan biaya overhead (*factory overhead cost*); Persediaan barang jadi (*finished goods*) yaitu barang jadi yang berasal dari barang yang telah selesai diproses telah siap untuk dijual sesuai dengan tujuannya; Persediaan bahan pembantu (*factory/manufacturing supplies*) yaitu bahan pembantu yang dibutuhkan dalam proses produksi namun tidak secara langsung dapat dilihat secara fisik pada produk yang dihasilkan; Persediaan barang dagangan (*merchandise inventory*) yaitu barang yang langsung diperdagangkan tanpa mengalami proses lanjutan.

Setiap akhir tahun perusahaan harus menentukan jumlah persediaan yang harus disajikan dalam laporan posisi keuangan (neraca). Untuk itu perusahaan harus mengukur persediaan. Dalam PSAK 14 paragraf 8 menyatakan bahwa persediaan harus diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi neto, mana yang lebih rendah, atau *lower cost or net realizable value*. Oleh karena itu untuk menentukan nilai persediaan, perusahaan harus menentukan terlebih dahulu *cost* maupun nilai realisasi neto. Setelah itu baru dibandingkan antara *cost* dengan nilai realisasi neto mana yang terendah.

Menurut Ng Eng Juan dan Ersa Tri Wahyuni (2012;154), biaya persediaan dapat ditentukan menggunakan dua proses yaitu: Menentukan biaya pembelian/pembuatan barang (biaya persediaan atau *inventoriable cost*) dan Mengalokasikan jumlah nilai persediaan awal dan biaya pembelian/pembuatan barang ke biaya persediaan akhir dan harga pokok penjualan, dengan menggunakan rumus biaya.

Biaya persediaan terdiri atas semua biaya pembelian, biaya konversi dan biaya yang timbul hingga persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap dijual atau dipakai. Biaya Pembelian meliputi harga beli, bea impor, pajak lainnya (kecuali yang kemudian dapat ditagih kembali oleh entitas kepada otoritas pajak), biaya pengangkutan, biaya penanganan, dan biaya lainnya yang secara langsung dapat didistribusikan pada perolehan barang jadi, bahan dan jasa. Diskon dagang, rabat dan hal lain yang serupa dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian.

Biaya Konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi, misalnya biaya tenaga kerja langsung. Termasuk juga alokasi sistematis overhead produksi tetap dan variabel yang timbul dalam mengonversi bahan menjadi barang jadi. Overhead produksi tetap adalah biaya produksi tidak langsung yang relatif konstan, tanpa memerhatikan volume produksi yang dihasilkan, seperti penyusutan dan pemeliharaan bangunan dan peralatan pabrik, dan biaya manajemen dan administrasi pabrik. Overhead produksi variabel adalah biaya produksi tidak langsung yang berubah secara langsung, atau hampir secara langsung, mengikuti perubahan volume produksi, seperti bahan tidak langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

Biaya-biaya Lain hanya dibebankan sebagai biaya persediaan sepanjang biaya tersebut timbul agar persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini. Misalnya, dalam keadaan tertentu diperkenankan untuk memasukkan overhead nonproduksi atau biaya perancangan produk untuk pelanggan tertentu sebagai biaya persediaan.

Nilai Realisasi Neto yaitu nilai persediaan yang sejenis dipasar atau nilai jual dari persediaan yang ada dikurangi dengan estimasi biaya penyelesaian dan estimasi biaya penjualan yang dibutuhkan persediaan tersebut sampai terjual.

### **Metode Pencatatan Persediaan Perpetual (*Perpetual Inventory Method*)**

Menurut Firdaus (2005;160) pengertian metode persediaan perpetual adalah Pencatatan perpetual yaitu pencatatan atas transaksi persediaan yang dilaksanakan setiap waktu, baik terhadap pemasukan maupun terhadap pengeluaran persediaan.

Dalam metode ini, pencatatan persediaan dilakukan dalam kartu persediaan yang menggambarkan persediaan sebenarnya. Pencatatan atas transaksi dilakukan secara terus-menerus untuk setiap jenis persediaan dan untuk menjamin keakuratan jumlah persediaan perhitungan fisik persediaan biasanya dilakukan setahun sekali. Pencatatan persediaan dengan menggunakan metode ini ditujukan terutama untuk barang yang bernilai tinggi dan untuk barang yang mudah dicatat pemasukan dan pengeluarannya digudang. Perusahaan yang menjual barang dagangan yang mahal harganya, seperti mobil, mebel peralatan rumah tangga, biasanya menggunakan metode pencatatan persediaan perpetual.

Karakteristik akuntansi dari metode pencatatan perpetual menurut Kieso, Weygant, & Warfield (2007;394) adalah : Pembelian barang dagang untuk dijual atau pembelian bahan baku untuk produksi didebet ke persediaan dan bukan ke pembelian; Biaya transportasi masuk, retur pembelian dan pengurangan harga, serta diskon pembelian didebet ke persediaan dan bukan ke akun terpisah; Harga pokok penjualan diakui untuk setiap penjualan dengan mendebet akun harga pokok penjualan, dan mengkreditkan persediaan; Persediaan merupakan akun pengendalian yang didukung oleh buku besar pembantu yang berisi catatan persediaan individual. Buku besar pembantu memperlihatkan kuantitas dan biaya dari setiap jenis persediaan yang ada ditangan.

### **Metode Pencatatan Persediaan Fisik (*Physical Inventory Method*)**

Menurut Kieso, Weygant, & Warfield (2007;404) pengertian metode persediaan fisik yaitu sebagai berikut : *The quantity of inventory in the hands of determined, as implied by its name, periodically. All purchase of inventory during the by debiting the account purchase accounting period are recorded.*

Pada metode ini setiap pemasukan dan pengeluaran persediaan dicatat dalam perkiraan yang berbeda yaitu pembelian dan penjualan. Kelemahannya yaitu perusahaan tidak dapat mengetahui besarnya persediaan yang ada pada suatu saat tertentu dan tidak dapat mengetahui harga pokok barang yang dijual untuk setiap transaksi penjualan yang terjadi. Pada umumnya metode periodik digunakan pada perusahaan yang menjual barang yang harganya relatif murah tapi frekuensi penjualannya cukup sering.

### **Metode Penilaian Persediaan**

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2011;14) menyatakan bahwa penilaian persediaan adalah: Persediaan harus diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi neto mana yang lebih rendah sedangkan Biaya persediaan harus dihitung dengan menggunakan metode identifikasi khusus (paragraf 22) dan menggunakan rumus biaya masuk pertama keluar pertama (MPKP/FIFO) atau rata-rata tertimbang (*Weughted average cost method*) paragraf 23. Entitas harus menggunakan rumus biaya yang sama terhadap semua persediaan yang memiliki sifat dan kegunaan yang

sama. Untuk persediaan yang dimiliki sifat dan kegunaan yang berbeda, rumusan biaya yang berbeda diperkenankan.

Menurut Ng Eng Juan dan Ersa Tri Wahyuni (2012;154), biaya persediaan dapat ditentukan dengan menentukan biaya persediaan dan menentukan nilai realisasi neto persediaan tersebut. Kemudian dibuat perbandingan antara biaya dengan nilai realisasi neto dan yang digunakan sebagai nilai persediaan adalah yang terendah antara biaya atau nilai realisasi neto.

Apabila barang-barang yang sejenis dibeli selama satu periode akuntansi dengan harga pokok yang berbeda-beda, maka timbul masalah mengenai harga pokok mana yang akan digunakan untuk persediaan akhir barang yang akan dijual. Menurut Dwi Martani, Sylvia Veronica Nps, dkk (2012;251) menyatakan bahwa terdapat tiga alternatif yang dapat dipertimbangkan oleh suatu entitas terkait dengan asumsi arus biaya, yaitu: Metode Identifikasi Khusus, Masuk Pertama Keluar Pertama (FIFO) dan Rata-rata tertimbang. Dari ketiga metode ini sementara akan menghasilkan penilaian persediaan akhir dan harga pokok yang berbeda-beda, sedangkan penilaian akhirnya harus sama.

#### **Identifikasi khusus (*Specific Identification*)**

Identifikasi khusus biaya artinya biaya-biaya tertentu yang diatribusikan ke unit persediaan tertentu. Berdasarkan metode ini maka suatu entitas harus mengidentifikasi barang yang dijual dengan tiap jenis dalam persediaan secara spesifik. Metode ini pada dasarnya merupakan metode yang paling ideal karena terdapat kecocokan antara biaya dan pendapatan (*matching cost against revenue*), tetapi karena dibutuhkan pengidentifikasian barang persediaan secara satu persatu, maka biasanya metode ini hanya diterapkan pada suatu entitas yang memiliki persediaan sedikit, nilainya tinggi, dan dapat dibedakan satu sama lain, seperti galeri lukisan.

Metode identifikasi khusus dapat diterapkan pada perusahaan yang memiliki jumlah persediaan yang sedikit seperti barang antik, benda-benda seni dan persediaan mobil. Hal ini karena dengan sistem identifikasi khusus nilai persediaan dikaitkan secara spesifik terhadap unit barang tertentu. Sedangkan PSAK 14 mengatur bahwa persediaan barang yang lazimnya tidak bisa digantikan atau barang yang dibuat dan dipisahkan untuk kegiatan tertentu harus diperhitungkan menggunakan metode identifikasi khusus.

#### **Metode Penilaian Biaya Rata-Rata Tertimbang (*Average Cost Method*)**

Menurut Kieso, Weygant dan Warfield (2007;417) pengertian metode rata-rata yaitu : *Average cost method to calculate the price of items contained in the inventory on the basis of the average cost of the same goods are available for a period.* Metode biaya rata-rata menghitung harga pos-pos yang terdapat dalam persediaan atas dasar biaya rata-rata barang yang sama yang tersedia selama satu periode. Pemakaian metode rata-rata biasanya dapat dibenarkan dari sisi praktis, bukan karena alasan konseptual. Metode ini mudah diterapkan, objektif dan tidak dapat dimanipulasi untuk memanipulasi laba seperti halnya beberapa metode penentuan harga persediaan lainnya. Selain itu, metode 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.

Menurut Ng Eng Juan dan Ersya Tri Wahyuni (2012;160) metode biaya rata-rata tertimbang didasarkan pada asumsi bahwa seluruh barang tercampur sehingga mustahil untuk menentukan barang mana yang terjual dan barang mana yang tidak terjual atau tertahan dalam persediaan. Harga persediaan dengan demikian ditetapkan berdasarkan harga rata-rata yang dibayarkan untuk barang tersebut, yang ditimbang menurut jumlah yang dibeli. Metode ini memberikan hasil pertengahan antara hasil metode FIFO dan LIFO baik untuk pengukuran persediaan maupun pengukuran pendapatan.

Metode penilaian rata-rata dibagi menjadi tiga bagian, yaitu: 1. Metode rata-rata sederhana (*simple average method*): Harga beli dari setiap kali melakukan pembelian dibagi dengan jumlah pembelian yang dilakukan pada akhir periode. 2. Metode rata-rata tertimbang (*weighted average method*) : Harga beli dari setiap kali pembelian dikalikan dengan unit yang dibeli dibagi dengan jumlah unit pembelian, dilakukan pada akhir periode. Dan 3. Metode rata-rata bergerak (*moving average method*): Harga beli dirata-ratakan setiap melakukan pembelian.

#### **Metode Penilaian FIFO (*First In First Out*)**

Menurut Syafi'i Syakur Ahmad (2009;136) pengertian metode penilaian FIFO adalah: Metode FIFO mengasumsikan bahwa barang dagangan yang pertama dibeli adalah barang dagangan yang pertama dijual (*the first merchandise purchased is the first merchandise sold*), karena harga pokok penjualan dinilai berdasarkan harga pokok persediaan pertama masuk maka harga pokok persediaan yang tersisa terdiri dari harga pokok persediaan yang terakhir kali masuk. Semua kasus FIFO, persediaan dan harga pokok penjualan akan sama pada akhir bulan terlepas dari apakah yang dipakai adalah sistem persediaan perpetual atau periodik. Hal ini disebabkan karena yang akan menjadi bagian dari harga pokok penjualan adalah barang-barang yang akan 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).

Selain dianjurkan oleh pemerintah, metode FIFO banyak digunakan oleh perusahaan-perusahaan karena: Perhitungan dan pelaksanaannya sederhana, nilai persediaan akhir pada neraca sesuai dengan harga yang berlaku sekarang. Namun metode FIFO juga mempunyai kelemahan. Kelemahan ini terlihat jika terjadi inflasi. Dengan adanya inflasi maka barang-barang cenderung meningkat sepanjang waktu, karena biaya dari barang-barang yang dibebankan pada harga pokok barang tersebut merupakan biaya dari barang yang dibeli pertama kali sehingga *cost of good sold*-nya terlalu rendah maka laba yang dilaporkan terlalu tinggi, akibatnya pajak yang dibayar oleh perusahaan terlalu tinggi. Kelemahan yang mendasar bahwa biaya berjalan tidak ditandingkan dengan pendapatan berjalan pada laporan laba rugi.

#### **Metode Penilaian Terendah antara biaya dengan nilai realisasi neto**

Metode perbandingan antara biaya perolehan dengan nilai realisasi neto adalah metode yang dianjurkan dalam standar akuntansi IFRS. Metode ini

ditentukan dengan cara menentukan terlebih dahulu biaya perolehan dari persediaan tersebut kemudian menentukan nilai realisasi neto atas persediaan tersebut. Setelah nilai realisasi neto ditentukan maka dilakukan perbandingan antara biaya perolehan dengan nilai realisasi neto, nilai terendah di antara keduanya digunakan sebagai nilai persediaan yang dicantumkan dalam laporan posisi keuangan (neraca).

Penentuan nilai realisasi neto memerlukan pengetahuan tentang harga pasar barang sejenis, jika tersedia. Berdasarkan harga jual barang tersebut kemudian dilakukan perhitungan dengan cara mengurangkan harga pasar dengan biaya yang diperlukan atau dikeluarkan perusahaan untuk menyiapkan barang tersebut siap dijual.

### **Pengungkapan Persediaan**

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2011;14.34) menyatakan bahwa : Laporan keuangan harus mengungkapkan: Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan; Total jumlah tercatat persediaan dan jumlah nilai tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas; Jumlah tercatat persediaan yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual; Jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode berjalan; Jumlah setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 32; Jumlah dari setiap pemulihan dari setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 32; Kondisi atau peristiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 32; dan Nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban.

## **PEMBAHASAN**

Tanah secara umum pada perusahaan merupakan aset tetap tetapi pada perusahaan tertentu tanah adalah persediaan. Tanah sebagai aset tetap memiliki ciri khusus dalam penilaian akuntansi dibandingkan dengan jenis aset tetap yang lainnya. Aset tetap selain tanah, dalam penentuan nilainya selalu disusutkan seiring dengan periode pemanfaatan aset tersebut. Akan tetapi nilai tanah tidak terpengaruh oleh periode pemakaian karena manfaat tanah tidak akan pernah berkurang dengan pemakaian tanah tersebut. Selain itu nilai tanah cenderung naik seiring dengan umur tanah tersebut. Hal ini berbeda dengan aset lain yang nilai ekonomis aset tersebut akan berkurang seiring dengan berlalunya waktu. Sehingga aset lain harus disusutkan nilainya dalam laporan keuangan sedangkan tanah tidak disusutkan nilainya.

Oleh karena itu metode penilaian persediaan tanah seharusnya dibedakan dengan metode penilaian persediaan secara umum dalam perusahaan. Nilai persediaan tanah tidak akan pernah turun (ketika terjadi penurunan nilai sangat jarang terjadi) dan nilai tanah sangat dipengaruhi oleh posisi tanah tersebut.

Sedangkan persediaan yang lain, seperti persediaan elektronik, pakaian, dan makanan, cenderung mengalami penurunan nilai.

Pada penelitian ini kita akan membahas sebuah kasus persediaan tanah yang dimiliki oleh perusahaan properti. Sebuah perusahaan properti yang membeli sebidang tanah dengan luasan tertentu dengan tujuan membangun rumah kemudian dijual. Tanah yang dibeli mungkin dengan harga yang murah, sebagai contoh dibeli dengan harga Rp 100.000/M<sup>2</sup>. Kemudian tanah tersebut dibuatkan fasilitas seperti jalan, taman dan sebagainya. Sehingga luas persediaan tanah menjadi berkurang yang mengakibatkan nilai persediaan tanah menjadi naik. Jika ternyata beberapa bagian tanah tersebut belum dibangun rumah dalam beberapa waktu maka nilai persediaan tanah tersebut pasti sudah mengalami kenaikan.

Untuk lebih memudahkan pembahasan maka kami menggunakan contoh kasus berikut ini: pada Tanggal 2 Januari 2010 PT ABC membeli tanah seluas 100.000 M<sup>2</sup> dengan Rp 50.000/M<sup>2</sup> dengan total harga pembelian sebesar Rp 5.000.000.000. Kemudian pada tanah tersebut dibangun fasilitas umum seperti jalan dan taman seluas 20.000 M<sup>2</sup> atau 20% dari total lahan. Biaya yang harus dikeluarkan perusahaan untuk membangun fasilitas umum adalah sebesar Rp 3.000.000.000, sehingga total pengeluaran perusahaan atas tanah tersebut menjadi Rp 8.000.000.000. akan tetapi dilain sisi luas tanah malah berkurang menjadi 80.000 M<sup>2</sup> sedangkan biaya yang dikeluarkan untuk tanah tersebut malah meningkat. Sisanya akan dibangun rumah yang akan dijual dengan nilai sebesar Rp 100.000/M<sup>2</sup>. Kemudian oleh perusahaan tanah tersebut seluas 50% atau 40.000 M<sup>2</sup> dibangun rumah untuk dijual, sisanya belum dibangun rumah dan masih tercatat sebagai persediaan tanah karena masalah pemasaran. Pada tahun 2015 persediaan tanah masih seluas 40.000M<sup>2</sup> dengan nilai dalam neraca sebesar Rp 4.000.000.000 atau Rp 100.000/M<sup>2</sup>. Namun harga tanah disekitar lokasi tersebut sudah dijual dengan harga Rp 150.000/M<sup>2</sup>.

Yang menjadi pertanyaan adalah apakah nilai persediaan dalam laporan posisi keuangan sudah menunjukkan nilai ekonomis tanah tersebut. Metode apakah yang tepat digunakan untuk menentukan nilai persediaan tanah agar menunjukkan nilai yang sesungguhnya atas tanah tersebut.

### **Metode identifikasi khusus.**

Metode ini tidak dapat diterapkan dalam menilai persediaan tanah pada PT ABC karena persediaan tanah hanya dibelidalam satu kali pembelian pada satu hamparan lahan. Sehingga kita tidak dapat membedakan harga antara satu bagi dengan bagian yang lain pada tanah tersebut. Jika PT ABC juga memiliki persediaan tanah pada lokasi yang lain maka metode ini dapat digunakan. Dengan menggunakan metode identifikasi khusus maka persediaan tanah tersebut akan disajikan dalam laporan posisi keuangan sebesar Rp 4.000.000.000 atau Rp 100.000/M<sup>2</sup>, sedangkan nilai tanah disekitar lokasi tersebut sudah dijual dengan harga Rp 150.000/M<sup>2</sup>. Dengan demikian nilai persediaan tanah tahun 2015 dalam laporan posisi keuangan seharusnya sudah sebesar Rp 6.000.000.000. Dalam hal pengambilan keputusan, informasi Rp 4.000.000.000 sudah tidak relevan lagi sehingga informasi yang disajikan dalam laporan posisi keuangan tidak bermanfaat.

### **Metode Rata-rata Tertimbang**

Metode ini dapat diterapkan jika perusahaan melakukan pembelian tanah secara bertahap. Sehingga PT ABC dengan menggunakan metode ini akan melaporkan dalam laporan posisi keuangan persediaan tanah sebesar Rp 4.000.000.000. sedangkan nilai sebenarnya persediaan tanah yang dimiliki oleh PT ABC sudah sebesar Rp 6.000.000.000.

Jika tahun 2015 PT ABC membeli lagi tanah disekitar lokasi tersebut seluas 40.000 M<sup>2</sup> dengan harga Rp 150.000/M<sup>2</sup> dengan nilai total sebesar Rp 6.000.000.000. Maka persediaan tanah PT ABC tahun 2015 menjadi 80.000 M<sup>2</sup> dengan harga sebesar Rp 40.000M<sup>2</sup> yang pertama dengan nilai Rp 4.000.000.000 sedangkan nilai Rp 40.000M<sup>2</sup> yang kedua sebesar Rp 6.000.000.000. Dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang maka nilai persediaan tanah yang dilaporkan PT ABC dalam laporan posisi keuangan sebesar Rp 10.000.000.000 dengan harga permeter sebesar Rp 125.000/M<sup>2</sup>. Akan tetapi nilai persediaan tanah sesungguhnya pada PT ABC adalah Rp 12.000.000.000 sehingga terjadi selisih nilai dalam laporan keuangan dengan nilai sesungguhnya sebesar Rp 2.000.000.000.

Dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang nilai persediaan tanah dalam laporan posisi keuangan tidak mencerminkan kondisi ekonomi yang mendasari penyusunan laporan keuangan sehingga informasi nilai persediaan tidak dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Dengan kata lain penggunaan metode rata-rata tertimbang tidak dapat menyediakan informasi dalam pengambilan keputusan ekonomi (khusus dalam kasus penilaian persediaan tanah).

### **Metode FIFO**

Metode FIFO adalah metode penilaian persediaan dengan menggunakan arus biaya. Metode ini menggunakan biaya dari persediaan yang dibeli terakhir sebagai nilai persediaan, sehingga penggunaan metode ini dalam menilai persediaan tanah tidak akan memberikan hasil penilaian yang akurat. Sebagai contoh tanah yang dibeli 5 tahun yang lalu secara bertahap maka persediaan akan dinilai menggunakan nilai dari pembelian terakhir. Akan tetapi jika tanah tersebut sudah disimpan selama 5 tahun maka harga tanah lima tahun yang lalu sudah tidak mencerminkan harga tanah saat ini.

Contoh PT ABC membeli tanah tahun 2005 seluas 30.000 M<sup>2</sup> dengan harga Rp 30.000/ M<sup>2</sup>. Kemudian membeli lagi tanah dilokasi yang sama pada tahun 2010 dengan luas 100.000 M<sup>2</sup> dengan harga Rp 50.000. Pada tahun 2015 masih terdapat persediaan tanah tersedia seluas 40.000 M<sup>2</sup>. Dengan menggunakan metode FIFO maka persediaan tanah pada tahun 2015 akan dinilai menggunakan harga Rp 50.000. Akan tetapi, ketika kita menggunakan fakta ekonomi atas tanah tersebut maka tanah tersebut sudah senilai Rp 100.000/M<sup>2</sup>. Sehingga nilai persediaan dalam neraca tidak menggambarkan kondisi sebenarnya yang pada akhirnya akan menimbulkan gap informasi antara manajemen dengan pemegang saham.

### **Metode Penilaian Terendah antara biaya dengan nilai realisasi neto**

Biaya atau cost dalam hal ini adalah harga pembelian pertama ditambah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan persediaan untuk siap dipakai atau siap dijual. Sedangkan nilai realisasi neto yang dengan menentukan nilai

realisasi dari persediaan kemudian dikurangi dengan biaya yang dikeliarkan oleh perusahaan untuk menjual barang tersebut.

Penentuan nilai persediaan atas dasar nilai terendah antara cost dengan nilai realisasi neto atau bersih. Untuk kasus persediaan tanah maka metode ini tidak tepat digunakan karena sifat persediaan tanah yang harga akan selalu naik dan tidak akan turun. Sehingga metode ini selama hanya menggunakan nilai cost untuk menentukan nilai persediaan, nilai realisasi neto akan selalu lebih tinggi dibanding dengan cost dari persediaan tanah.

Contoh persediaan tanah seluas 50.000 M<sup>2</sup> yang dibeli dengan harga Rp 50.000/M<sup>2</sup> dan memerlukan biaya persiapan lahan sebesar Rp 15.000/M<sup>2</sup>, maka cost persediaan tanah tersebut sebesar Rp 3.250.000.000 atau Rp 65.000/M<sup>2</sup>. Saat ini, tanah yang berada dilokasi tersebut sebelum dilakukan pembangunan fasilitas sudah dijual dengan harga Rp 75.000/M<sup>2</sup>, sehingga nilai persediaan akan selamanya menggunakan nilai cost atau biaya perolehan pertama tanah tersebut.

Berdasarkan uraian tersebut, maka kami menyimpulkan bahwa semua metode tersebut di atas akan akun persediaan dilaporkan bukan pada harga ekonomi atau nilai yang wajar. Baik menggunakan metode identifikasi khusus, metode rata-rata tertimbang, metode FIFO dan metode penilaian terendah antara cost dan nilai realisasi neto nilai persediaan dalam neraca akan tetap dilaporkan tidak menggambarkan kondisi ekonomi yang mendasari persediaan tersebut.

Oleh karena itu kami menyarankan dalam penilai khusus persediaan diperbolehkan dilakukan revaluasi seperti pada penilaian aset tetap. Dengan menggunakan metode revaluasi maka nilai persediaan dalam neraca akan menggambarkan nilai yang sebenarnya. Selisih harga antara pembelian dengan nilai saat revaluasi akan diakui sebagai laba komprehensif lainnya. Laba komprehensif lainnya akan diakui sebagai laba ketika tanah tersebut laku terjual.

Contoh PT ABC membeli tanah pada tahun 2010 dengan harga Rp 50.000/M<sup>2</sup> dengan luas 50.000 M<sup>2</sup>. Kemudian 20% dari lahan tersebut digunakan untuk fasilitas umum sehingga luas lahan tersisa seluas 40.000 M<sup>2</sup> dengan harga Rp 62.500/M<sup>2</sup>. Dan pada tahun yang sama tanah seluas 25.000M<sup>2</sup> telah dibangun rumah dan dijual. Sehingga masih tersisa persediaan seluas 15.000 M<sup>2</sup> yang belum dibangun dengan nilai sebesar Rp 937.000.000,-. Dengan menggunakan metode revaluasi, maka nilai persediaan pada tahun 2015 akan dinilai dengan menggunakan nilai pasar tanah pada tahun tersebut yaitu sebesar Rp 150.000/M<sup>2</sup> atau sebesar Rp 2.250.000.000. Sehingga nilai persediaan yang dilaporkan dalam laporan posisi keuangan atau neraca sudah menggambarkan nilai yang sebenarnya dari persediaan tanah tersebut.

Selisih antara nilai persediaan sebelum dilakukan revaluasi dengan nilai setelah revaluasi sebesar Rp 1.312.5000 akan dicatat dalam laporan komprehensi lainnya sebagai kenaikan nilai revaluasi. Nilai ini akan diakui sebagai laba realisasi pada saat tanah tersebut terjual. Sebagai contoh persediaan tanah tersebut dijual pada tahun 2015 seluas 5.000 M<sup>2</sup> dengan harga 150.000/M<sup>2</sup>. Maka atas penjualan tersebut, bagian akuntansi akan menjurnal penjualan tersebut sebagai berikut:

|           |                  |
|-----------|------------------|
| Kas/bank  | Rp 750.000.000,- |
| Penjualan | Rp 750.000.000   |

|                       |                |
|-----------------------|----------------|
| Harga Pokok Penjualan | Rp 750.000.000 |
| Persediaan            | Rp 750.000.000 |

Berdasarkan jurnal tersebut maka sekilas akan kelihatan bahwa penjualan tanah tersebut tidak menghasilkan keuntungan karena nilai penjualan sama dengan nilai harga pokok penjualannya. Akan tetapi jika bagian akuntansi menjurnal laba komprehensif lainnya kedalam laporan laba rugi maka akan memunculkan laba sebesar Rp 437.500.000. Adapun jurnal yang diperlukan adalah:

|                                                                 |                |
|-----------------------------------------------------------------|----------------|
| Laba komprehensif lainnya<br>(Hasil Revaluasi persediaan tanah) | Rp 437.500.000 |
| Harga Pokok Penjualan                                           | Rp 437.500.000 |

Dengan jurnal tersebut maka penjualan tanah memperoleh keuntungan sebesar Rp 437.500.000. Penilaian persediaan sebaiknya dilakukan secara berkala dan teratur. Penilaian persediaan dapat mengikuti pola revaluasi (penilaian) yang dilakukan atas aset tetap. Dengan menggunakan metode revaluasi maka nilai persediaan dalam laporan posisi keuangan akan mencerminkan kondisi ekonomi yang mendasari penyusunan nilai persediaan tanah tersebut.

## **PENUTUP**

Penggunaan metode penilaian persediaan yang diperbolehkan dalam standar akuntansi keuangan baik IFRS maupun standar yang belum IFRS tidak akan menghasilkan nilai persediaan tanah dalam laporan posisi keuangan secara akurat. Oleh karena itu, khusus persediaan tanah diperlukan metode penilai lain untuk menentukan nilai persediaan tanah dalam laporan posisi keuangan. Metode yang paling memungkinkan untuk digunakan adalah metode revaluasi seperti yang dilakukan pada penentuan nilai aset tetap.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Dwi Martani, Sylvia Veronica Nps, Ratna Wardhani, Aria Farahmita dan Edward Tanujaya, 2012, *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK*, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta.
- Firdaus, 2005, *Pengantar Akuntansi 2*, Edisi revisi, Fakultas Ekonomi -Universitas Indonesia, Jakarta
- Ikatan Akuntansi Indonesia, 2012, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Juan, Ng Eng dan Ersya Tri Wahyuni, 2012, *Panduan Praktis Standar Akuntansi Keuangan Berbasis IFRS*, Edisi Kedua, Salemba Empat, Jakarta.
- Kieso, E., Donald, Jerry J, Weygandt and Teery D. Warfield, 2007, *Intermediate Accounting*, Edisi 12 : by Erlangga
- Santoso, Iman, 2006, *Akuntansi Keuangan Menengah (Intermediate Accounting)*, Refika Aditama, Bandung.
- Syakur, Ahmad Syafi'i, 2009, *Akuntansi Keuangan Menengah Dalam Perspektif Lebih Luas*, AV Publisher, Jakarta.