

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengendalian Internal

2.1.1 Pengertian Pengendalian Internal

Pengendalian intern adalah suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi dan mengukur sumber daya suatu organisasi. Ia berperan penting untuk mencegah dan mendeteksi penggelapan (fraud) dan melindungi sumber daya organisasi baik yang berwujud maupun tidak (seperti reputasi atau hak kekayaan intelektual seperti merek dagang) (Valery G. Kumaat, 2011).

Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan (IAPI, 2011).

Suatu proses karena termasuk didalam aktivitas operasional organisasi dan merupakan bagian integral dari kegiatan pengelolaan. Pengendalian internal memberikan jaminan yang lengkap dan wajar untuk sulit dicapai. Selain sistem pengendalian intern memiliki keterbatasan, seperti kerentanan terhadap kesalahan sederhana, penilaian yang salah dan pengambilan keputusan, mengabaikan manajemen dan terjadinya kolusi (Romney dan Steinbart, 2012).

Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga

kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Definisi sistem pengendalian intern tersebut menekankan tujuan yang hendak dicapai, dan bukan pada unsur-unsur yang membentuk sistem tersebut. Dengan demikian, pengertian pengendalian internal tersebut diatas berlaku baik dalam perusahaan yang mengolah informasinya secara manual, dengan mesin pembukuan, maupun dengan komputer (Mulyadi, 2014).

Pengendalian internal merupakan suatu proses yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak mengenai pencapaian tujuan manajemen tentang reliabilitas pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Arens, dkk, 2011).

Berdasarkan definisi tersebut maka pengendalian internal merupakan salah satu alat bagi manajemen untuk memastikan bahwa kegiatan perusahaan telah berjalan sesuai dengan kebijakan dan prosedur yang ada sehingga operasi perusahaan dapat berjalan lancar, aktiva perusahaan dapat terjamin keamanannya, dan kecurangan (*Fraud*) dapat dicegah.

2.1.2 Fungsi Pengendalian Internal

Pengendalian internal melaksanakan tiga fungsi penting. Secara garis besar dapat dijelaskan bahwa ketiga fungsi tersebut saling mendukung agar sistem yang ada memperoleh hasil yang maksimal

bagi perusahaan (Romney dan Steinbart, 2009). Adapun fungsi pengendalian internal adalah sebagai berikut :

1. *Preventive control*, pengendalian untuk pencegahan fungsinya adalah mencegah timbulnya suatu masalah sebelum permasalahan tersebut muncul. Mempekerjakan personil akuntansi yang berkualitas tinggi, pemisahan tugas pegawai yang memadai, dan secara efektif mengendalikan akses fisik atas aset, fasilitas dan informasi, merupakan pengendalian pencegahan yang efektif.
2. *Detective Control*, pengendalian untuk pemeriksaan, dibutuhkan untuk mengungkap masalah begitu masalah tersebut muncul.
3. *Corrective Control*, pengendalian korektif fungsinya untuk memecahkan masalah yang ditemukan dalam *preventive* dan *detective control*. Pengendalian ini mencakup prosedur yang dilaksanakan untuk mengidentifikasi penyebab masalah, memperbaiki kesalahan atau kesulitan yang ditimbulkan, dan mengubah sistem agar masalah di masa mendatang dapat diminimalisasikan atau dihilangkan.

2.1.3 Tujuan Pengendalian Internal

Tiga tujuan umum dalam merancang sistem pengendalian internal yang efektif (Arens, dkk, 2011) yaitu :

1. Reliabilitas Pelaporan Keuangan

Manajemen bertanggung jawab untuk menyusun laporan keuangan kreditor dan para pengguna lainnya. Manajemen memiliki tanggung jawab hukum maupun profesionalisme untuk menyakinkan bahwa informasi disajikan dengan wajar sesuai dengan ketentuan dalam pelaporan. Tujuan pengendalian yang efektif terhadap laporan keuangan adalah untuk memenuhi tanggung jawab pelaporan keuangan tersebut.

2. Efisiensi dan efektivitas operasi

Pengendalian dalam suatu perusahaan akan mendorong penggunaan sumber daya perusahaan secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran yang dituju perusahaan.

3. Ketaatan pada hukum dan peraturan

Perusahaan publik, non publik maupun organisasi nirlaba diharuskan untuk memenuhi beragam ketentuan hukum dan peraturan. Beberapa peraturan ada yang terkait dengan akuntansi secara tidak langsung, misalnya perlindungan terhadap lingkungan dan hukum hak – hak sipil. Sedangkan yang terkait dengan akuntansi, misalnya peraturan pajak penghasilan dan kecurangan.

Tujuan dari pengendalian internal (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011) adalah sebagai berikut :

1. Keandalan laporan keuangan Umumnya, pengendalian yang relevan dengan suatu audit adalah berkaitan dengan tujuan entitas dalam

membuat laporan keuangan bagi pihak luar yang disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Efektivitas dan efisiensi operasi, pengendalian yang berkaitan dengan tujuan operasi dan kepatuhan mungkin relevan dengan suatu audit jika kedua tujuan tersebut berkaitan dengan data yang dievaluasi dan digunakan auditor dalam prosedur audit. Sebagai contoh, pengendalian yang berkaitan dengan data non keuangan yang digunakan oleh auditor dalam prosedur analitik.
3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, suatu entitas umumnya mempunyai pengendalian yang berkaitan dengan tujuan yang tidak relevan dengan suatu audit dan oleh karena itu tidak perlu dipertimbangkan.

Tujuan sistem pengendalian internal (Mulyadi ,2014) adalah:

1. Menjaga kekayaan organisasi
2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi
3. Mendorong efisiensi, dan
4. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen

Menurut tujuannya sistem pengendalian internal dibedakan menjadi :

1. Pengendalian internal akuntansi (*Internal Accounting Control*)

Pengendalian internal akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk

menjaga kekayaan organisasi dan dapat dipercayainya catatan akuntansi serta dirancang untuk meyakinkan dalam hal berikut :

- a. Transaksi – transaksi dilaksanakan sesuai dengan persetujuan atau wewenang manajemen.
- b. Transaksi – transaksi dicatat agar memudahkan penyiapan laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip yang berlaku umum dan dalam mengadakan pertanggungjawaban manajemen.
- c. Penggunaan harta atau aktiva diberikan atas persetujuan manajemen.
- d. Jumlah aktiva yang terdapat dalam laporan keuangan sesuai dengan kenyataan yang ada.

Untuk mencapai tujuan pengendalian akuntansi, suatu sistem harus mempunyai enam prinsip dasar, yaitu :

- a. Pemisahan fungsi
- b. Prosedur pemberian wewenang
- c. Prosedur dokumentasi
- d. Prosedur catatan dan akuntansi
- e. Pengawasan fisik atas aktiva dan catatan akuntansi
- f. Pemeriksaan internal secara bebas

Pengendalian internal akuntansi yang baik akan menjamin kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam

perusahaan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya dan diandalkan.

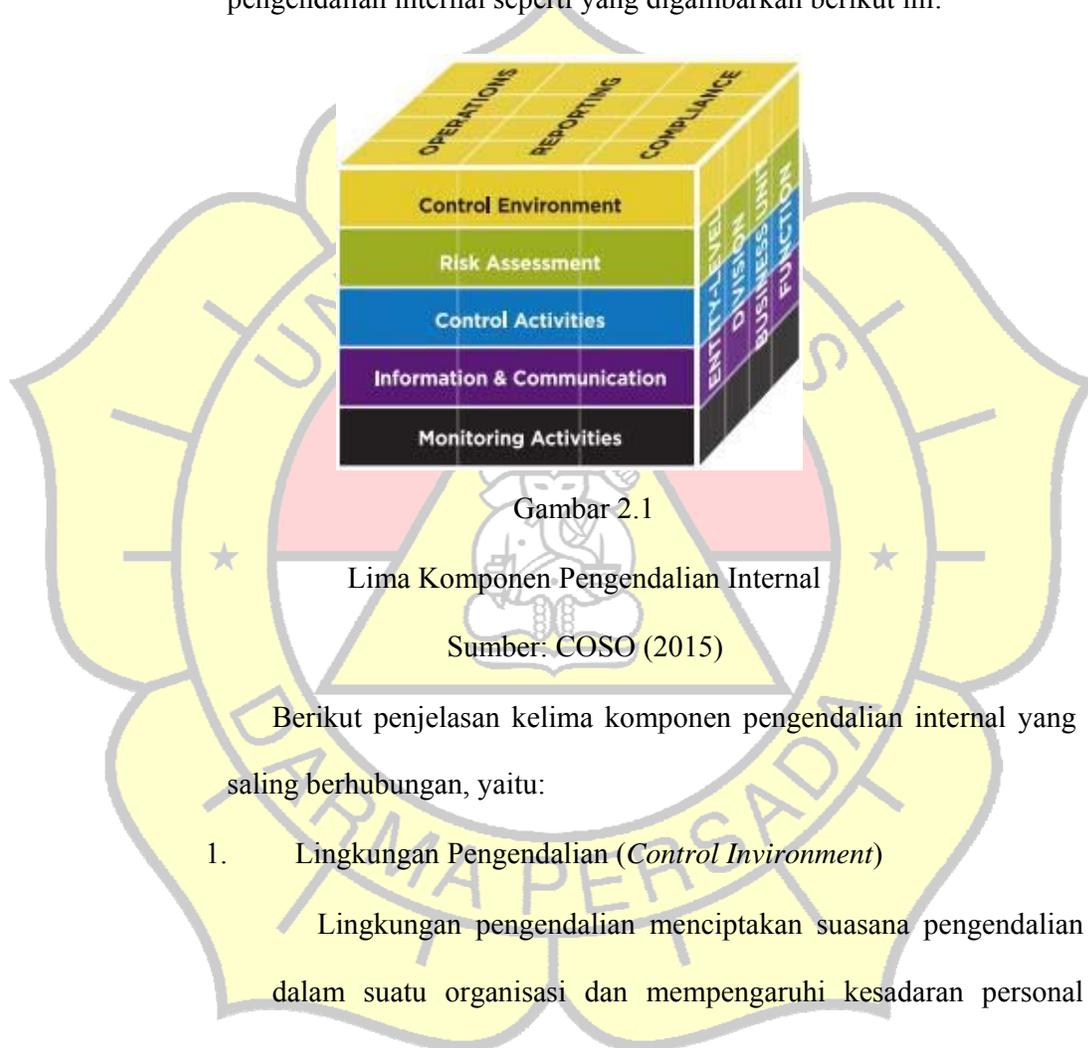
2. Pengendalian internal administratif (*Internal Administrative Control*)

Pengendalian internal administratif meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran – ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen. Pengendalian administrasi berhubungan dengan proses pengambilan keputusan dan mengarah pada otorisasi transaksi. Tujuan pengendalian administrasi diutamakan pada pencapaian tujuan operasional seperti hubungan masyarakat, efisiensi operasi atau pabrik, efektifitas operasi dan efektifitas manajemen. Pengendalian internal administrasi mempunyai pengaruh langsung terhadap pengendalian akuntansi karena merupakan titik awal untuk menciptakan pengendalian akuntansi, meskipun pengaruhnya terhadap keandalan pelaporan keuangan kecil.

2.1.4 Pengendalian Internal Menurut COSO

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) adalah suatu inisiatif dari sektor swasta yang dibentuk pada tahun 1985. Tujuan utamanya adalah untuk mengidentifikasi faktor - faktor yang menyebabkan penggelapan laporan keuangan dan membuat rekomendasi untuk mengurangi kejadian tersebut.

COSO mengidentifikasi Sistem Pengendalian Internal yang efektif meliputi lima komponen yang saling berhubungan untuk mendukung pencapaian tujuan entitas. Lima komponen dalam pengendalian internal seperti yang digambarkan berikut ini:



Gambar 2.1

Lima Komponen Pengendalian Internal

Sumber: COSO (2015)

Berikut penjelasan kelima komponen pengendalian internal yang saling berhubungan, yaitu:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Invironment*)

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian internal yang membentuk disiplin dan struktur.

Berdasarkan rumusan COSO, bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur

yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi.

Selanjutnya, COSO menyatakan, bahwa terdapat lima prinsip yang harus ditegakkan atau dijalankan dalam organisasi untuk mendukung lingkungan pengendalian agar dapat terwujud dengan baik, yaitu:

- a. Organisasi yang terdiri dari dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika.
- b. Dewan direksi menunjukkan independensi dari manajemen dan dalam mengawasi pengembangan dan kinerja pengendalian internal.
- c. Manajemen dengan pengawasan dewan direksi menetapkan struktur, jalur pelaporan, wewenang-wewenang dan tanggung jawab dalam mengejar tujuan.
- d. Organisasi menunjukkan komitmen untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompetensi sejalan dengan tujuan.
- e. Organisasi meyakinkan individu bertanggung jawab atas tugas dan tanggung jawab pengendalian internal mereka dalam mengejar tujuan.

2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi.

Prinsip-prinsip yang mendukung penilaian risiko sebagai berikut:

- a. Organisasi menetapkan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penilaian risiko yang berkaitan dengan tujuan.
- b. Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas dan analisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
- c. Organisasi mempertimbangkan potensi kecurangan dalam menilai risiko terhadap pencapaian tujuan.
- d. Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang signifikan dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal.

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur

yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi.

Aktivitas pengendalian memiliki berbagai macam tujuan dan diterapkan dalam berbagai tindakan dan fungsi organisasi. Aktivitas pengendalian meliputi kegiatan yang berbeda, seperti: otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, analisis, prestasi kerja, menjaga keamanan harta perusahaan dan pemisahan fungsi.

COSO menegaskan mengenai prinsip - prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian yaitu sebagai berikut:

- a. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi terhadap risiko pencapaian sasaran pada tahap yang dapat diterima.
- b. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum atas teknologi untuk mendukung tercapainya tujuan.
- c. Organisasi menyebarkan aktivitas pengendalian melalui kebijakan - kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan, dan prosedur - prosedur yang menempatkan kebijakan kebijakan ke dalam tindakan.

4. Informasi dan Komunikasi (*Information And Communication*)

COSO menjelaskan bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi yang digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan dan tepat waktu.

Ada 3 prinsip yang mendukung komponen informasi dan komunikasi dalam pengendalian internal (COSO, 2015), yaitu:

- a. Organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang berkualitas dan yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal.
- b. Organisasi secara internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggung jawab untuk pengendalian internal dalam rangka mendukung fungsi pengendalian internal.
- c. Organisasi berkomunikasi dengan pihak internal mengenai hal-hal yang mempengaruhi fungsi pengendalian internal.

5. Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)

Aktivitas pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah maupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari kelima komponen pengendalian internal mempengaruhi fungsi - fungsi dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi berkesinambungan (terus menerus) dibangun ke dalam proses bisnis pada tingkat yang berbeda dari entitas menyajikan informasi yang tepat waktu. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektifitas evaluasi yang sedang berlangsung, bahan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan-temuan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh pembuat kebijakan, lembaga-lembaga pembuat standar yang diakui atau manajemen dan dewan direksi, dan kekurangan kekurangan yang ditemukan dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi (COSO, 2015).

Kegiatan pemantauan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian internal sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta apakah telah disesuaikan dengan perubahan keadaan. Pemantauan seharusnya dilakukan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain maupun pengoperasian

pengendalian pada waktu yang tepat, guna menentukan apakah pengendalian internal beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian internal tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.

Secara singkat dapat dikatakan bahwa pemantauan dilakukan untuk memberikan keyakinan apakah pengendalian internal telah dilakukan secara memadai atau tidak. Dari hasil pemantauan tersebut dapat ditemukan kelemahan dan kekurangan pengendalian sehingga dapat diusulkan pengendalian yang lebih baik.

2.1.5 Unsur Pokok Sistem Pengendalian

Ada 4 unsur pokok sistem pengendalian internal (Mulyadi, 2014), yaitu :

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas. Struktur organisasi merupakan kerangka (framework) pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan pokok perusahaan. Pembagian tanggung jawab fungsional dalam organisasi ini didasarkan pada prinsip-prinsip berikut ini:
 - a. Harus dipisahkan fungsi-fungsi operasi dan penyimpanan dari fungsi akuntansi.
 - b. Suatu fungsi tidak boleh diberi tanggungjawab penuh untuk melaksanakan semua tahap suatu transaksi.

2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya. Dalam organisasi, setiap transaksi hanya terjadi atas dasar otorisasi dari pejabat yang memiliki wewenang untuk menyetujui terjadinya transaksi tersebut. Oleh karena itu, dalam organisasi harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi. Sistem otorisasi akan menjamin dihasilkannya dokumen pembukuan yang dapat dipercaya, sehingga akan menjadi masukan yang dapat dipercaya bagi proses akuntansi.
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi. Adapun cara-cara yang umumnya ditempuh oleh perusahaan dalam menciptakan praktik yang sehat adalah:
 - a. Penggunaan formulir bernomor urut tercetak yang pemakaiannya harus dipertanggungjawabkan oleh yang berwenang.
 - b. Pemeriksaan mendadak
 - c. Setiap transaksi tidak boleh dilaksanakan dari awal sampai akhir oleh satu orang atau satu unit organisasi
 - d. Perputaran jabatan
 - e. Keharusan pengambilan cuti bagi karyawan yang berhak
 - f. Secara periodik diadakan pencocokan antara fisik dengan catatannya

- g. Pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektivitas unsur-unsur sistem pengendalian internal yang lain.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya. Bagaimanapun baiknya struktur organisasi, sistem otorisasi dan prosedur pencatatan, serta berbagai cara yang diciptakan untuk mendorong praktik yang sehat, semuanya tergantung kepada manusia yang melaksanakannya. Diantara empat unsur pokok pengendalian internal tersebut diatas, unsur mutu karyawan merupakan unsur sistem pengendalian internal yang paling penting. Jika perusahaan memiliki karyawan yang kompeten dan jujur, unsur pengendalian yang lain dapat dikurangi sampai batas yang minimum dan perusahaan tetap mampu menghasilkan pertanggungjawaban keuangan yang dapat diandalkan. Karyawan yang jujur dan ahli dalam bidang yang menjadi tanggungjawabnya akan dapat melaksanakan pekerjaannya dengan efisien dan efektif, meskipun hanya sedikit unsur sistem pengendalian internal yang mendukungnya.

2.2 Persediaan Barang Dagang

2.2.1 Pengertian Persediaan

Persediaan adalah istilah yang diberikan untuk aktiva yang akan dijual dalam kegiatan normal perusahaan atau aktiva yang dimasukan secara langsung atau tidak langsung kedalam barang yang

diproduksi dan kemudian dijual (Stice, 2009). Pos – pos aktiva yang dimiliki oleh perusahaan untuk dijual dalam operasi bisnis normal, atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam membuat kecermatan. Investari dalam persediaan biasanya merupakan aktiva lancar paling besar dari perusahaan dagang dan manufaktur (Kieso, 2009).

Pengertian persediaan adalah aktiva (PSAK no. 14, 2015) :

- a) Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal.
- b) Dalam proses produksi atau dalam perjalanan.
- c) Dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Dari beberapa pendapat para ahli, maka dapat disimpulkan bahwa persediaan barang dagang adalah suatu aset lancar yang digunakan dalam kegiatan perusahaan dagang dengan cara dibeli dengan tujuan untuk dijual kembali tanpa mengubah bentuk barang dagang tersebut.

2.2.2 Pentingnya Persediaan Bagi Perusahaan

Persediaan bagi perusahaan – perusahaan besar merupakan salah satu kunci penting dalam operasional perusahaan. Semua organisasi tentunya memiliki sistem perencanaan dan sistem pengendalian persediaan (Heizer dan Render, 2015). Persediaan merupakan aset termahal dari sebuah perusahaan, persediaan dapat mewakili 50% dari keseluruhan modal yang diinvestasikan. Disatu sisi

perusahaan akan berusaha mengurangi biaya dengan mengurangi jumlah persediaan. Tetapi disisi yang lain tanpa adanya persediaan sebuah perusahaan tidak dapat berjalan dan dapat terhenti proses produksinya dan konsumen menjadi kecewa saat barang tidak tersedia. Oleh karena alasan inilah manajer operasional bertugas untuk menyeimbangkan kedua sisi tersebut.

2.2.3 Fungsi Persediaan

Tujuan dari manajer operasional adalah untuk menyeimbangkan antara investasi persediaan dengan kepuasan konsumen. Persediaan dapat memberikan fungsi – fungsi kepada perusahaan sehingga dapat menambah fleksibilitas bagi kegiatan operasional. Ada empat fungsi persediaan bagi perusahaan (Heirzer & Render, 2015) adalah :

- a. Untuk memberikan pilihan barang agar dapat memenuhi permintaan konsumen yang diantisipasi dan memisahkan perusahaan dari fluktuasi permintaan. Persediaan seperti ini digunakan secara umum pada perusahaan ritel.
- b. Untuk memisahkan beberapa tahap dari proses produksi. Jika persediaan sebuah perusahaan berfluktuatif, persediaan tambahan mungkin diperlukan agar dapat memisahkan proses produksi dari pemasok.

- c. Mengambil keuntungan dari melakukan pemesanan dengan sistem diskon kuantitas, karena dengan melakukan pembelian dalam jumlah banyak dapat mengurangi biaya pengiriman.
- d. Melindungi perusahaan terhadap inflasi dan kenaikan harga.

2.2.4 Jenis – Jenis Persediaan

Persediaan biasanya mencakup beberapa jenis persediaan seperti persediaan bahan mentah, persediaan bahan setengah jadi, dan persediaan barang jadi (barang dagangan). Bahan mentah adalah bahan yang akan digunakan untuk memproduksi barang dagangan. Barang setengah jadi adalah barang yang belum selesai sepenuhnya menjadi barang dagangan. Barang jadi adalah barang yang sudah selesai dikerjakan dan siap untuk dijual (Hanafi, 2010)

Untuk perusahaan perdagangan yang dimaksud dengan persediaan adalah semua barang – barang yang diperdagangkan yang sampai tanggal neraca masih digudang / belum laku dijual. Untuk perusahaan *manufacturing* (yang memproduksi barang) maka persediaan yang dimiliki meliputi : Persediaan barang mentah, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi (Munawir, 2010).

Pada dasarnya jenis – jenis persediaan adalah persediaan barang mentah, barang dalam proses dan persediaan barang jadi. Perusahaan dagang menggunakan jenis persediaan barang jadi yang

didapat dengan cara dibeli dengan tujuan dijual kembali tanpa merubah fisik barang dagangan tersebut.

2.2.5 Metode Pencatatan Persediaan

Persediaan harus diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi bersih, mana yang lebih rendah (*the lower of cost and realizable value*). Nilai realisasi bersih adalah taksiran harga penjualan dalam kegiatan usaha normal dikurangi taksiran biaya penyelesaian dan taksiran biaya yang diperlukan untuk melaksanakan penjualan (IAI dalam PSAK 14, 2014)

Ada dua macam metode pencatatan persediaan (Baridwan, 2010), yaitu :

1. Metode Persediaan Buku (*Perpetual*)

Dalam metode buku setiap jenis persediaan dibuatkan rekening sendiri – sendiri yang merupakan buku pembantu persediaan. Rincian dalam buku pembantu bisa diawasi dari rekening control persediaan barang dalam buku besar. Rekening yang digunakan untuk mencatat persediaan ini terdiri dari beberapa kolom yang dapat dipakai untuk mencatat pembelian, penjualan, dan saldo persediaan. Setiap perubahan dalam persediaan diikuti dengan pencatatan dalam rekening persediaan sehingga jumlah persediaan sewaktu – waktu dapat diketahui dengan melihat kolom saldo rekening persediaan.

Perlakuan akuntansi untuk metode pencatatan persediaan

perpetual adalah sebagai berikut :

- a. Pembelian barang dagang akan di debit pada akun persediaan.
- b. Beban angkut pembelian akan di debit pada akun persediaan.
- c. Retur pembelian akan di kredit ke akun persediaan.
- d. Potongan pembelian akan di kredit ke akun persediaan.
- e. Beban pokok penjualan atau harga pokok penjualan diakui bersamaan dengan pengakuan penjualan dan akun persediaan akan di kredit.
- f. Akun persediaan adalah akun pengendali yang didukung dengan buku besar pembantu untuk setiap jenis/item persediaan.

2. Metode Persediaan Fisik (*Periodik*)

Penggunaan metode fisik mengharuskan adanya perhitungan barang yang masih ada pada tanggal penyusunan laporan keuangan.

Perhitungan persediaan ini diperlukan untuk mengetahui berapa jumlah barang yang masih ada dan kemudian diperhitungkan harga pokoknya. Dalam metode ini mutasi persediaan barang tidak diikuti dalam buku – buku, setiap pembelian barang dicatat dalam rekening pembelian. Karena tidak ada catatan mutasi persediaan barang maka harga pokok penjualan juga tidak dapat diketahui sewaktu – waktu.

Maka untuk

mengetahui perubahan atau saldo akhirnya perlu dilakukan perhitungan fisik (*stock opname*).

2.2.6 Penilaian Persediaan dan Metode Penilaian Persediaan

Biaya persediaan yang diakui sebagai beban selama periode, seringkali disebut sebagai beban pokok penjualan. Pengukuran persediaan dihitung dengan perhitungan rumus (PSAK no.14, revisi 2015) rumus tersebut yaitu :

1. Identifikasi spesifik

Identifikasi spesifik artinya biaya – biaya spesifik diatribusikan ke *item* persediaan tertentu. Cara ini merupakan perlakuan yang sesuai bagi *item* yang dipisahkan untuk proyek tertentu, baik yang dibeli maupun yang dihasilkan. Namun demikian, identifikasi spesifik biaya tidak tepat ketika terdapat jumlah besar *item* dalam persediaan yang dapat menggantikan satu sama lain (*ordinarily interchangeable*). Dalam keadaan demikian, metode pemilihan *item* yang masih berada dalam persediaan dapat digunakan untuk menentukan dimuka dampaknya dalam laporan laba rugi.

2. Biaya Rata-rata Tertimbang

Rumus biaya rata – rata tertimbang, biaya setiap *item* ditentukan berdasarkan biaya rata – rata tertimbang dari *item* yang serupa pada awal periode dan biaya *item* yang serupa yang dibeli atau diproduksi selama satu periode. Perhitungan rata – rata dapat

dilakukan secara berkala atau pada setiap penerimaan kiriman, tergantung pada keadaan entitas.

3. Masuk Pertama Keluar Pertama (MPKP)

Formula MPKP mengasumsikan item persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu sehingga item yang tertinggal dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi kemudian.

Penggunaan metode penilaian persediaan dalam menentukan harga pokok penjualan tergantung pada kebijakan perusahaan dalam pengambilan keputusan. Masing-masing metode penilaian yang telah diuraikan di atas, akan menghasilkan nilai harga pokok penjualan dan persediaan akhir yang berbeda. Pembebanan atas persediaan yang terlalu besar dapat memperkecil keuntungan perusahaan sedangkan beban pokok penjualan yang terlalu tinggi mengakibatkan harga jual persediaan barang dagang menjadi tinggi, hal ini berpengaruh langsung pada penjualan oleh karena itu manajemen perusahaan harus melakukan pengendalian persediaan.

2.2.7 Pengendalian Internal Atas Persediaan

Pengendalian persediaan merupakan usaha – usaha yang dilakukan oleh suatu perusahaan termasuk keputusan – keputusan yang diambil sehingga kebutuhan akan bahan untuk keperluan proses produksi dapat terpenuhi secara optimal dengan risiko sekecil mungkin.

Berbicara mengenai pengendalian internal atas persediaan sesungguhnya ada dua tujuan utama dari diterapkannya pengendalian tersebut, yaitu untuk mengamankan atau mencegah aset perusahaan (persediaan) dari tindakan pencurian, penyelewengan, penyalahgunaan, dan kerusakan, serta menjamin keakuratan (ketepatan) penyajian persediaan dalam laporan keuangan. Pengendalian internal atas persediaan seharusnya dimulai pada saat barang diterima. Laporan penerimaan barang yang bernomor urut tercetak seharusnya disiapkan oleh bagian penerimaan untuk menetapkan tanggung jawab awal atas persediaan.

Untuk memastikan bahwa barang yang diterima sesuai dengan apa yang dipesan, maka setiap laporan penerimaan barang harus dicocokkan dengan formulir pesanan pembelian yang asli. Harga barang yang dipesan, seperti yang tertera dalam formulir pesanan pembelian, seharusnya dicocokkan dengan harga yang tercantum dalam faktur tagihan (*invoice*), setelah laporan penerimaan barang, formulir pesanan pembelian, dan faktur tagihan dicocokkan perusahaan akan mencatat persediaan dalam catatan akuntansi. Prosedur yang diterapkan dengan benar mampu memberikan perlindungan terhadap persediaan yang diterapkan pada perusahaan. Pemisahan tanggung jawab fungsional serta sistem otorisasi dan prosedur pencatatan yang telah diterapkan juga harus didukung dengan adanya praktek yang sehat dalam setiap pelaksanaannya.

Sistem pengendalian internal persediaan barang dagang

berkaitan erat dengan :

1. Prosedur Pembelian (Pengadaan) Barang

Pembelian barang dagang merupakan kegiatan pengadaan barang dagang yang diperlukan bagi operasional perusahaan. Pembelian barang dagang dapat dilakukan secara tunai maupun kredit.

2. Prosedur Retur Pembelian

Retur pembelian dilakukan jika barang yang telah dibeli tidak sesuai dengan pesanan yang tercantum dalam surat order pembelian. Ketidaksesuaian itu bisa terjadi dikarenakan barang yang dikirim oleh pemasok tidak sesuai dengan spesifikasi yang tercantum dalam order pembelian, barang yang diterima mengalami kerusakan saat pengiriman, barang yang diterima melewati batas waktu pengiriman yang dijanjikan pemasok.

3. Prosedur Penghitungan Fisik Persediaan

Perhitungan fisik persediaan digunakan oleh perusahaan untuk menghitung fisik persediaan yang disimpan di gudang yang hasilnya digunakan untuk meminta pertanggungjawaban bagian gudang mengenai pelaksanaan penyimpanan, dan pertanggungjawaban bagian kartu persediaan mengenai keandalan catatan persediaan yang diselenggarakannya serta untuk melakukan penyesuaian terhadap catatan persediaan di bagian kartu persediaan.

2.3 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian terdahulu mengenai pengendalian internal yang dilakukan oleh beberapa penelitian dengan variable penelitian, jenis perusahaan yang berbeda, sehingga menghasilkan keterkaitan yang berbeda pula. Penelitian – penelitian sebelumnya antara lain :

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

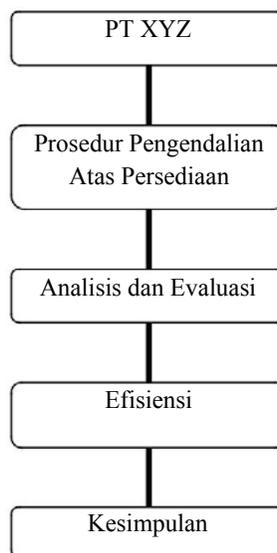
No	Judul	Nama	Hasil
1.	<i>Determinants of effective inventory management in health projects in kenya: a case of homabay county</i>	Bosek, Everline. Kiarie, David. Onyambu, Frank. & Koross, Samson (2016). Kenya	Manajemen pemasok memiliki pengaruh positif terkuat pada proyek-proyek kesehatan manajemen persediaan yang efektif. Selain itu, pembiayaan kesehatan, pemantauan & evaluasi dan komunikasi informasi dan teknologi berkorelasi positif dengan proyek-proyek kesehatan manajemen persediaan yang efektif. Studi ini menetapkan bahwa manajemen pemasok adalah faktor yang paling signifikan.
2.	<i>The Impact of Effective Inventory Control Management on Organisational</i>	Ogbo, Ann I, & Wilfred I. Ukpere. (2014). Nigeria	Ditemukan bahwa organisasi mendapatkan manfaat dari manajemen pengendalian persediaan

	<i>Performance</i>		dengan cara penyimpanan yang mudah dan pengambilan material, meningkatkan efektivitas penjualan dan mengurangi biaya operasional.
3.	<i>Effects of Inventory Management System on Organizational Performance: Case Study of Grain Bulk Handlers Limited</i>	Mathias, Jefwa M. Owuor, Everlyn D. (2015). Kenya	Organisasi membuktikan sistem manajemen persediaannya, dengan mayoritas setuju bahwa organisasi mereka menampilkan empat atribut sistem manajemen persediaan kontrol inventaris, kecepatan inventaris, biaya persediaan, dan akuntabilitas inventaris dan adanya hubungan yang kuat dan positif antara sistem manajemen persediaan dan kinerja organisasi dengan tiga variabel; kecepatan inventaris, biaya inventori, dan akuntabilitas inventaris menjadi sangat kuat dan berhubungan positif dengan kinerja organisasi.

2.4 Kerangka Pemikiran

Dalam melakukan pengelolaan persediaan diperlukan sebuah sistem dan pengelolaan persediaan yang baik. Oleh karena itu diperlukannya pemahaman tentang sistem informasi akuntansi dan pengendalian barang dagang agar keefektifan dan keefisienan perusahaan dapat terjaga dengan baik. Proses untuk melakukan pengendalian internal pada PT XYZ yaitu, proses penerimaan dan proses pengeluaran barang yang akan dianalisis dengan menggunakan metode deskriptif kualitatif serta dibuatkan kesimpulannya.

Gambar 2.2 Kerangka Berfikir



Sumber : diolah penulis