

BAB II

LANDASAN TEORI

I.1 Pengertian Pengendalian Intern

Pengendalian intern mempunyai 2 arti yaitu dalam arti sempit dan arti yang luas. Pengendalian dalam arti sempit diartikan sebagai pengecekan intern (internal check) seperti yang didefinisikan oleh AICPA, yang dikutip oleh Cecil Gillespie, (1971:2) yang mengatakan bahwa internal check adalah :

Suatu teknik akuntansi untuk membuktikan ketepatan data akuntansi melalui perbandingan antara hasil kerja 2 orang atau lebih mengenai suatu transaksi secara independen dari yang lainnya.

Selanjutnya AICPA (Gillespie,1971) memberikan definisi pengendalian intern yang lebih luas sebagai berikut :

Pengendalian intern itu meliputi struktur organisasi dan semua cara-cara serta alat-alat yang dikoordinasikan yang digunakan didalam perusahaan dengan tujuan untuk menjaga keamanan harta milik perusahaan, memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi, memajukan efisiensi didalam operasi dan membantu menjaga dipatuhinya kebijaksanaan manajemen yang telah ditetapkan lebih dahulu

Menurut Bambang Hartadi (1999:3) mengartikan Sistem Pengendalian Intern adalah sebagai berikut:

Sistem Pengendalian Intern dipandang sebagai sistem sosial (social System) yang mempunyai wawasan/makna khusus yang berada dalam organisasi perusahaan yang terdiri dari kebijakan, teknik, prosedur, alat-alat fisik, dokumentasi orang-orang dengan berinteraksi satu sama lain diarahkan untuk melindungi harta, menjamin terhadap "terjadinya utang yang tidak layak",

menjamin ketelitian dan dapat dipercayainya data akuntansi, dapat diperolehnya operasi secara efisien dan menjamin ditaatinya kebijakan perusahaan

Sedangkan menurut COSO (Committee of Sponsoring Organization) memberikan definisi sebagai berikut :

Pengendalian Intern adalah suatu proses, yang dipengaruhi oleh aturan direksi, manajemen, personalia lainnya, yang disusun untuk memberi jaminan yang berhubungan dengan pencapaian tujuan yaitu dapat dipercayainya laporan keuangan, kesesuaian dengan undang-undang yang ditetapkan dan aturan serta efektivitas dan efisiensi operasi (kegiatan)

Mulyadi (1993:166) mengelompokkan sistem pengendalian intern menurut tujuannya, yaitu

1. Pengendalian Administrasi (administratif control)

Pengendalian administrasi mencakup tujuan dalam memajukan efisiensi dalam operasi dan membantu menjaga dipatuhinya kebijaksanaan manajemen yang telah ditetapkan lebih dahulu. Pengendalian intern terdiri dari rencana organisasi dan semua metode dan prosedur yang terutama berkaitan dengan efisiensi operasi dan kepatuhan pada kebijaksanaan manajemen dan biasanya hanya mempunyai hubungan tidak langsung dengan pembukuan (catatan akuntansi). Pengendalian administrasi ini biasanya meliputi pengendalian-pengendalian seperti laporan pelaksanaan, program pelatihan dan kontrol kualitas.

Dengan demikian pengendalian administrasi berhubungan dengan pengesahan (otorisasi) transaksi-transaksi oleh manajemen. Otorisasi tersebut merupakan fungsi manajemen yang langsung berhubungan dengan

tanggungjawab untuk mencapai tujuan perusahaan (organisasi) dan merupakan titik awal untuk menyusun pengendalian administrasi atas transaksi-transaksi. Pengendalian ini dibuat dengan tujuan untuk memperoleh informasi mengenai hasil operasi, apakah pelaksanaan pekerjaan telah sesuai dengan rencana, apakah ada penyimpangan-penyimpangan dan apakah terjadi ketidakefisienan dan sebagainya.

2. Pengendalian Akuntansi (accounting control)

Prosedur utama yang berkaitan dan berhubungan langsung dengan pengamanan harta milik suatu organisasi dan dapat dipercayanya kebenaran suatu pengendalian akuntansi terdiri atas struktur organisasi, metode dan catatan finansial. Dalam pengendalian akuntansi biasanya meliputi pengendalian-pengendalian seperti sistem pengesahan (otorisasi) dan persetujuan, pemisahan tugas di antara pihak yang mencatat dan membuat laporan dengan pihak pelaksana atau penyimpan aktiva, pengawasan fisik atas aktiva dan internal auditing.

Konsekuensinya adalah organisasi, prosedur dan catatan-catatan itu disusun untuk memberikan jaminan yang cukup bahwa :

- a. Transaksi-transaksi dilaksanakan sesuai dengan otorisasi manajemen yang umum maupun yang khusus
- b. Transaksi-transaksi dicatat untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang umumnya diterima atau

kriteria-kriteria lain yang perlu untuk laporan-laporan tersebut serta untuk menunjukkan pertanggungjawaban atas aktiva

- c. Penggunaan aktiva hanya diperbolehkan bila sesuai dengan otorisasi manajemen
- d. Tanggungjawab atas aktiva (menurut catatan) dibandingkan dengan aktiva yang ada pada setiap waktu tertentu dan diambil tindakan yang perlu bila ada perbedaan-perbedaan (Zaki baridwan:1991)

Tujuan pengendalian intern mempunyai sangkut paut tindakan terhadap adanya kesalahan atau ketidakberesan. Oleh karena itu dalam menerapkan sistem pengendalian intern harus selalu mengacu dan berpedoman pada tujuan dari pengendalian intern itu sendiri. Adapun tujuan dari pengendalian intern tersebut adalah :

1. Menjaga keamanan harta milik suatu organisasi

Dalam pengertian sempit berarti menjaga usaha-usaha penyalahgunaan yang disengaja. Sedangkan dalam pengertian yang luas berarti mencegah kesalahan-kesalahan administrasi yang tidak disengaja. Misalnya salah perkalian, salah dalam menjumlahkan dan sebagainya. Demikian juga usaha mencegah kesalahan-kesalahan dalam pengambilan keputusan. Yang harus diperhatikan juga dalam menjaga harta milik perusahaan harus selalu diotorisasi oleh pimpinan yang tertinggi. Adakalanya otorisasi cukup dari manager yang bersangkutan. Hal ini dapat diwujudkan dengan suatu cara yang umum dengan menetapkan kebijakan-kebijakan yang ada hubungannya,

menetapkan batas-batas otorisasi kontrak, batas-batas investasi, daftar-daftar harga standar dan sebagainya, atau dalam suatu keadaan tertentu, suatu otorisasi khusus mungkin diperlukan. Yang paling penting diperhatikan dalam menjaga harta milik perusahaan adalah harta fisik berwujud tidak boleh berada di bawah pengawasan atau penjagaan dari mereka yang bertanggungjawab untuk fungsi pembukuan yang berhubungan dengan hak untuk mengotorisasi. Untuk melakukan penjagaan dan pengawasan terhadap suatu harta harus dibatasi pada individu-individu tertentu yang telah ditugaskan. Harus dibuat ketentuan agar memberikan kepastian bahwa seluruh harta telah dinilai dengan selayaknya sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, dan bahwa penyesuaian-penyesuaian (adjustments) yang dilakukan adalah sah.

2. Memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi

Dengan memeriksa ketelitian dan kebenaran dari data akuntansi maka diharapkan data yang tersedia adalah data yang dapat dipercaya baik oleh pihak eksterne maupun pihak-pihak yang berkepentingan lainnya. Selain itu data dapat juga dipercaya karena dapat dipakai untuk menentukan tindak lanjut dari kebijakan perusahaan tentang produksi, penjualan, pengukuran efisiensi dan sebagainya. Bila data tidak dapat dipercaya, suatu analisa tidak perlu dilakukan karena hanya akan menghasilkan kesimpulan yang salah. Dalam tujuan memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi ini, harus diperhatikan apakah transaksi-transaksi dicatat dalam perkiraan yang

semestinya, pada waktu yang tepat disertai uraian yang wajar. Tidak ada transaksi-transaksi fiktif yang akan dicatat, uraian-uraian yang tidak lengkap harus dihindarkan. Rekonsiliasi secara periodik antara harta fisik dengan catatan atau perkiraan buku besar harus dilakukan misalnya dengan melakukan rekonsiliasi bank, mencocokkan jumlah persediaan bahan baku, barang setengah jadi dan barang jadi dengan jumlah persediaan menurut perkiraan buku besar.

3. Memajukan efisiensi dalam operasi

Agar operasi perusahaan tetap lancar pada kapasitas yang maksimal, kemajuan dalam perusahaan selalu dilindungi dengan kemajuan dalam pelayanan. Penyempurnaan di bidang organisasi dan prosedur-prosedur selalu dilakukan. Setiap periodik selalu dievaluasi kelemahan-kelemahannya dalam memberikan perbaikan-perbaikan yang diperlukan. Mungkin sekali tidak meliputi semua aktivitas dan prosedur tetapi hanya sebagian saja sesuai dengan kebutuhan. Struktur organisasi berfungsi untuk meningkatkan efisiensi dan menerapkan pengendalian yang baik atas seluruh operasional perusahaan. Dengan ditetapkannya divisi-divisi atau bagian-bagian yang dalam suatu organisasi sebagai pusat pertanggungjawaban, maka para kepala divisi atau kepala bagian memperoleh tugas pengawasan secara efisien

4. Mendorong ditaatinya kebijakan-kebijakan manajemen

Tujuan perusahaan baik jangka pendek maupun jangka panjang akan mudah dicapai apabila kebijakan-kebijakan yang diambil dilakukan dengan

komitmen penuh baik dari tingkat atasan sampai tingkat bawahan dan harus ada dukungan dari pimpinan puncak ataupun pemilik (Zaki baridwan:1991)

II.2 Unsur-unsur Pengendalian Intern

Suatu sistem pengendalian intern yang baik menurut Mulyadi (1993:167) meliputi :

1. Struktur organisasi yang baik , dimana dengan jelas ditetapkan tugas, wewenang dan tanggungjawab fungsional masing-masing.

Struktur organisasi merupakan kerangka pembagian tanggungjawab kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan pokok perusahaan sehingga kemungkinan terjadinya over lap fungsi masing-masing bagian dapat dihindari. Struktur organisasi setiap perusahaan adalah berbeda karena masing-masing mempunyai jenis, luas perusahaan yang berlainan, banyaknya cabang dan sebagainya.

Sistem pengendalian intern yang baik dicerminkan dengan struktur organisasi yang memisahkan fungsi secara jelas dan tegas. Pada umumnya ada empat jenis pemisahan tugas atau fungsi untuk menghindari terjadinya kesalahan atau kecurangan baik yang disengaja maupun tidak, yaitu:

- a. Bagian penyimpanan harus dipisahkan dengan bagian pencatatan

Pemisahan bagian atau fungsi sangat penting untuk menghindari kecurangan atau penyimpangan karena jika kedua fungsi ini dilakukan sekaligus oleh satu orang maka akan beresiko tinggi, karena dapat terjadi

penyalahgunaan aktiva yang dipercayakan kepadanya, misalnya dengan mengubah catatan-catatan aktiva dan menyalahgunakan barang yang disimpan

b. Adanya pemisahan tugas atau fungsi antara orang yang melakukan otorisasi dengan orang yang menyimpan aktiva yang bersangkutan. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari penggunaan aktiva yang tidak semestinya

c. Dilakukan pemisahan tugas dalam bagian akuntansi itu sendiri

Sistem akuntansi harus dirancang sedemikian rupa sehingga pegawai tidak boleh melakukan suatu pencatatan transaksi secara lengkap dari awal hingga akhir transaksi. Jadi dalam bagian akuntansi itu sendiri harus ada pembagian tugas. Misalnya ada pegawai yang menangani bahan baku dan pegawai yang melakukan pencatatan persediaan dan sebagainya.

d. Pemisahan tugas antara pegawai yang melaksanakan tugas operasional dengan orang yang melaksanakan pencatatan.

Jika setiap departemen yang melakukan tugas operasi perusahaan juga bertanggungjawab untuk melakukan pencatatan dan menyiapkannya laporannya sendiri, maka catatan dan laporan ini cenderung tidak obyektif atau belum tentu kebenarannya terjamin seratus persen, karena laporan itu kemungkinan besar hanya akan berisi hal-hal yang baik saja.

Maksud diadakannya pemisahan ini adalah untuk menghindari timbulnya kecurangan-kecurangan dalam perusahaan.

2. Sistem dan wewenang prosedur pembukuan yang baik.

Merupakan alat-alat untuk manajemen dalam melakukan pengawasan operasi perusahaan dan transaksi-transaksi yang terjadi. Sistem dan wewenang prosedur pembukuan dalam perusahaan juga merupakan alat untuk mengklasifikasikan data akuntansi secara tepat dan akurat. Klasifikasi data akuntansi ini dapat dilakukan dalam rekening buku besar. Susunan rekening-rekening dalam buku besar dikenal dengan nama Chart of Account. Dalam suatu organisasi harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi tersebut dan disediakannya formulir-formulir, buku-buku catatan, laporan-laporan dan prosedur yang mengatur kegiatan operasi perusahaan dan setiap transaksi yang terjadi harus diotorisasi oleh pihak yang berwenang.

3. praktek yang sehat dalam melaksanakan fungsi dan tugas bagan organisasi.

Yang dimaksud dengan praktek yang sehat adalah setiap pegawai dalam perusahaan melaksanakan tugasnya sesuai dengan prosedur yang ditetapkan, misalnya bagan akuntansi mencatat hutang setelah menerima dan memeriksa dokumen-dokumen pendukung transaksi pembelian, laporan penerimaan barang dan faktur penjualan. Jika semua pegawai melakukan pekerjaannya sesuai dengan prosedur dan tidak asal saja, maka diharapkan bisa diperoleh suatu pengendalian intern yang baik.

Beberapa cara yang biasanya ditempuh oleh perusahaan dalam menciptakan praktek-praktek yang sehat :

- a. Pemakaian formulir dengan nomor urut cetak (prenumbred) agar penggunaannya dapat diawasi dengan baik dan dapat dipertanggungjawabkan oleh yang berwenang, karena formulir merupakan alat untuk memberikan otorisasi atas transaksi
- b. Pemeriksaan secara mendadak (surprised audit) yang dilakukan tanpa ada pemberitahuan sebelumnya dan dengan jadwal yang tidak teratur
- c. Setiap transaksi yang terjadi harus melibatkan satu unit organisasi atau orang dari divisi yang lain, dengan demikian diharapkan adanya internal check terhadap pelaksanaan tugas setiap unit organisasi terkait
- d. Perputaran jabatan (job rotation) yang dilakukan secara rutin, sehingga independensi pegawai dalam melaksanakan tugasnya dapat dipertahankan dan persekongkolan antar pegawai dapat dihindari
- e. Diadakannya pencocokan fisik kekayaan dengan pembukuannya yang dilakukan secara periodik. Tujuannya agar kekayaan organisasi tetap terjaga dan data akuntansi dapat dipercaya
- f. Adanya waktu cuti bagi pegawai. Pegawai yang cuti dapat digantikan sementara oleh pegawai yang lain dan selama penggantian ini diharapkan dapat diungkapkan jika ada kecurangan

4. Pegawai yang cakap

Unsur kualitas pegawai juga mempengaruhi sistem pengendalian intern agar dapat berfungsi dengan efisien dan efektif dalam upaya mencapai tujuan perusahaan. Untuk mendapatkan pegawai yang tingkat kecakapannya

cukup, harus dimulai sejak test masuk calon pegawai yang bersangkutan sesuai dengan syarat-syarat yang diinginkan. Jika pegawai sudah diterima dalam perusahaan perlu diadakan latihan-latihan agar dapat meningkatkan kecakapan pegawai tersebut sehingga ia dapat mengikuti perkembangan perusahaan. Selama ia bekerja perlu dilaksanakan pengecekan pelaksanaan pekerjaan pegawai. Selain itu perlu adanya insentif yang mendorong prestasi kerja pegawai dan seleksi yang ketat untuk merekrut pegawai yang bermutu, bertanggungjawab dan sesuai dengan syarat-syarat yang diinginkan. (Mulyadi:1993)

Pengendalian intern yang baik tidak menjamin bahwa tidak akan terjadi penyimpangan dan kekeliruan. Hal ini terjadi karena pengendalian intern memiliki beberapa kelemahan seperti:

1. Persekongkolan

Pengendalian intern dapat memperkecil persekongkolan tetapi tidak dapat menjamin bahwa persekongkolan tidak akan terjadi

2. Biaya

Pengendalian intern untuk berlangsungnya pelaksanaan tugas yang efisien dan mencegah tindakan yang merugikan perusahaan. Pengendalian intern juga harus memperhatikan biaya dan manfaat supaya biaya yang dikeluarkan besarnya tidak melebihi manfaat yang diperoleh

3. Kelemahan manusia

Semua manusia memiliki kelemahan yang dapat memberi kesempatan pada pihak lain untuk melakukan penyimpangan dan kecurangan. (Mulyadi:1993)

II.3 Pengertian Sistem dan Prosedur Akuntansi

Dalam perusahaan, sistem merupakan kerangka dasar dari kegiatan operasionalnya, yang digunakan dalam menjalankan serta menyatukan seluruh kegiatan usahanya. Dengan demikian dapat diperoleh informasi, terutama informasi keuangan yang dibutuhkan oleh berbagai macam pihak yang berkepentingan serta mengadakan pengawasan atau pelaksanaan kegiatan dan mengetahui kemajuan yang telah dicapai. Melalui sistem tersebut kebutuhan ini dapat dipenuhi dengan adanya sistem akuntansi yang baik dan memadai.

Ada berbagai macam definisi sistem dan prosedur akuntansi. Cecil Gillespie, dalam bukunya *Accounting Systems: Procedures and Methods* yang diterjemahkan oleh Zaki Baridwan (1991:4) menyatakan :

Sistem adalah suatu kerangka dari prosedur-prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan skema yang menyeluruh untuk melaksanakan suatu kegiatan atau fungsi utama perusahaan.

Prosedur adalah suatu urutan-urutan pekerjaan klerikal yang biasanya melibatkan beberapa organisasi dalam satu bagian atau lebih, disusun untuk menjamin adanya perlakuan yang seragam terhadap transaksi-transaksi perusahaan yang sering terjadi.

Untuk lebih memperjelas dan memperkuat definisi sistem akuntansi penulis mengungkapkan pendapat Howard F. Settler dalam bukunya *Systems Based Independent Audits* yang dikutip oleh Zaki Baridwan (1991:4) sebagai berikut:

Sistem akuntansi adalah formulir-formulir, catatan-catatan, prosedur-prosedur dan alat-alat yang digunakan untuk mengolah data yang berhubungan dengan usaha suatu perusahaan dengan tujuan untuk menghasilkan umpan balik dalam bentuk laporan-laporan yang diperlukan oleh manajemen untuk mengawasi usahanya dan bagi pihak-pihak lain yang berkepentingan seperti pemegang saham, kreditor dan lembaga-lembaga pemerintah untuk menilai hasil operasi perusahaan.

Mulyadi(1993:3) juga memberikan definisi yang hampir sama tentang system akuntansi yaitu

Sistem akuntansi adalah organisasi formulir, catatan dan laporan yang dikoordinir sedemikian rupa untuk menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen guna memudahkan pengolahan perusahaan.

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi merupakan suatu kumpulan dari prosedur yang terintegrasi untuk mencapai tujuan perusahaan dan juga merupakan alat untuk menghasilkan informasi yang diperlukan manajemen untuk mengendalikan kegiatan-kegiatan perusahaan yang menjadi tanggungjawabnya.

Jadi, jelaslah bahwa sistem akuntansi merupakan salah satu aspek penting dalam menjalankan perusahaan secara efektif, di samping sebagai alat untuk menjalankan perencanaan dan pelaksanaan yang baik.

II.4 Tujuan Sistem Akuntansi

Di dalam melakukan analisa atas sistem akuntansi yang digunakan perusahaan, penulis akan menggunakan pendekatan penyusunan sistem akuntansi.

Tujuan penyusunan sistem akuntansi adalah sebagai berikut :

1. Untuk memberikan informasi yang lebih baik daripada yang telah diberikan oleh suatu sistem yang telah ada, baik dari segi kuantitas, ketepatan waktu maupun struktur informasinya
2. Untuk memberikan perbaikan pengendalian akuntansi dan internal check yaitu peningkatan keandalan informasi akuntansi dan pemberian catatan pertanggungjawaban lebih lengkap bagi pengamanan harta perusahaan
3. Untuk mengurangi biaya penyelenggaraan sistem akuntansi

Sistem akuntansi yang baik harus dapat memenuhi tujuan-tujuan dari sistem akuntansi yaitu:

- a. Sistem akuntansi yang disusun harus memenuhi prinsip cepat dan tepat, yaitu bahwa sistem akuntansi harus mampu menyediakan data yang diperlukan tepat pada waktunya dan memenuhi kebutuhan para pemakai laporan keuangan
- b. Sistem akuntansi yang disusun harus memenuhi prinsip aman yaitu berarti bahwa sistem akuntansi harus dapat membantu menjaga keamanan milik perusahaan, maka sistem akuntansi harus disusun dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip pengawasan intern

c. Sistem akuntansi yang disusun harus memenuhi prinsip murah, yang berarti bahwa biaya untuk menyelenggarakan sistem akuntansi itu harus dapat ditekan sehingga relatif tidak mahal (Zaki baridwan:1991)

Ketiga tujuan di atas harus dipertimbangkan bersama-sama pada waktu menyusun sistem akuntansi perusahaan, sehingga tidak sampai adanya salah satu tujuan yang ditinggalkan.

Dengan penjelasan yang singkat tersebut maka dapat diambil suatu kesimpulan bahwa sistem akuntansi ditujukan pada masalah-masalah informasi dan pengendalian intern yang terdapat pada suatu perusahaan atau organisasi tersebut. Sistem akuntansi itu dikatakan baik apabila di dalam sistem akuntansi itu memenuhi prinsip cepat, aman dan murah.

II.5 Elemen-elemen Sistem Akuntansi

Sistem akuntansi terdiri dari beberapa subsistem yang saling berkaitan atau dapat juga terdiri dari prosedur-prosedur yang berhubungan. Cecil Gillespie (1971:3) menyatakan bahwa sistem akuntansi terdiri atas sistem :

1. Sistem akuntansi utama

- Klasifikasi rekening, riel dan nominal
- Buku besar (umum dan pembantu)
- Jurnal
- Bukti transaksi

2. Sistem penjualan dan penerimaan uang

- Order penjualan, perintah pengiriman dan pembuatan faktur
- Distribusi penjualan
- Piutang

3. Sistem pembelian dan pengeluaran uang

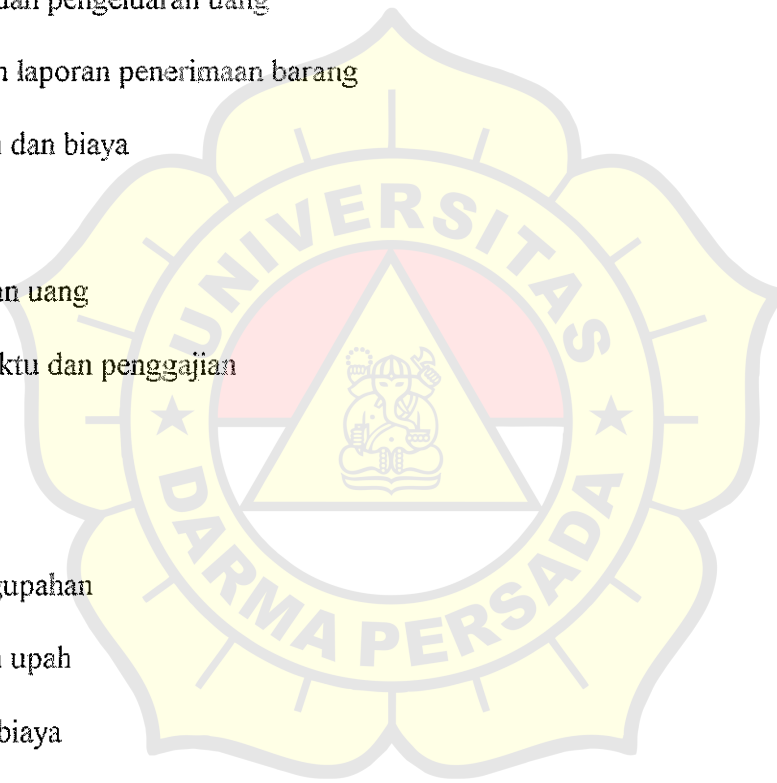
- Order pembelian dan laporan penerimaan barang
- Distribusi pembelian dan biaya
- Utang (voucher)
- Prosedur pengeluaran uang

4. Sistem pencatatan waktu dan penggajian

- Personalia
- Pencatatan waktu
- Penggajian dan pengupahan
- Pembayaran gaji dan upah

5. Sistem produksi dan biaya

- Order produksi
- Pengawasan persediaan
- Akuntansi biaya



II.6 Sistem Akuntansi Persediaan Bahan Baku

Penanganan persediaan bahan baku merupakan salah satu kegiatan utama perusahaan, atau dengan kata lain merupakan bagian dari keseluruhan kegiatan perusahaan. Dengan demikian prosedur-prosedur penanganan bahan baku juga merupakan bagian dari sistem perusahaan secara keseluruhan.

Dalam kegiatan pengadaan bahan baku ini, sudah tentu perusahaan membutuhkan prosedur-prosedur untuk melakukannya, yang meliputi beberapa prosedur yang saling berkaitan dan mempunyai beberapa prosedur yang saling berkaitan dan mempengaruhi. Oleh karena itu prosedur-prosedur yang digunakan dalam menangani bahan baku ini juga merupakan bagian dari sistem perusahaan secara keseluruhan.

Sebagai suatu sistem dan sekaligus sebagai bagian dari suatu sistem, maka juga tidak terlepas dari adanya kesalahan-kesalahan. Karena itu prosedur-prosedur penanganan bahan baku dalam perusahaan harus direncanakan sedemikian rupa sehingga di dalamnya juga terdapat adanya pengendalian terhadap kesalahan-kesalahan, kecurangan, penyimpangan dan pemborosan yang mungkin terjadi.

Berikut ini akan dijelaskan mengenai prosedur-prosedur yang berkaitan dengan sistem akuntansi persediaan bahan baku yang masing-masing prosedur tersebut mempunyai hubungan yang erat satu sama lain serta saling mempengaruhi sehingga sulit untuk dipisahkan sendiri-sendiri dan harus disusun secara terpadu (Mulyadi:1993:5)

1. Prosedur pembelian bahan baku

Dalam suatu perusahaan, pembelian bahan baku harus dilakukan secara tertulis oleh suatu bagian khusus yang disebut bagian pembelian. Bagian ini berfungsi dan bertanggungjawab melakukan atau menempatkan pesanan pembelian setelah diterimanya permintaan pembelian.

Permintaan pembelian bahan baku harus dilakukan secara tertulis, supaya dapat ditetapkan bagian mana yang bertanggungjawab atas permintaan tersebut. Kecuali itu juga untuk mencegah terjadinya kesalahan-kesalahan dalam uraian barang yang diminta. Surat permintaan pembelian/purchase requisition (gambar 2.1) dibuat rangkap 2 (dua) yang didistribusikan sebagai berikut :

- ❖ Lembar pertama untuk bagian pembelian
- ❖ Lembar kedua untuk arsip gudang disimpan secara urut berdasarkan nomornya

Permintaan pembelian ini dibuat bila bahan baku hampir mencapai titik minimum dan perlu pemesanan kembali. Tetapi untuk memudahkan pelaksanaan, bahan-bahan pokok yang rutin digunakan akan dibeli menurut anggaran pembelian (bahan baku) tidak perlu berdasarkan formulir-formulir permintaan pembelian. Karena pada periode waktu tertentu bagian pembelian akan membuat order pembelian untuk sejumlah bahan seperti yang telah ditentukan.

Bagian pembelian dalam pelaksanaannya harus menjual supplier yang menjual barang dengan harga yang menguntungkan bagi perusahaan. Agar dapat memenuhi hal tersebut, maka bagian pembelian harus membuat dan

mengirimkan surat permintaan penawaran harga kepada beberapa supplier. Kecuali itu juga perlu dipertimbangkan hal-hal lainnya seperti mutu dari barang yang akan dibeli, syarat pembayaran dan syarat penyerahan. Setelah diputuskan supplier mana yang dipilih, maka barulah dilakukan pesanan pembelian oleh bagian pembelian.

Surat pesanan pembelian atau order pembelian (gambar 2.2) dibuat rangkap 6 (enam) dan didistribusikan sebagai berikut :

- ❖ Lembar pertama dan kedua untuk supplier, lembar kedua akan dikembalikan oleh supplier sebagai pemberitahuan
- ❖ Lembar ketiga untuk bagian hutang
- ❖ Lembar keempat untuk bagian penerimaan, khusus untuk bagian ini kolom kuantitasnya dihilangkan
- ❖ Lembar kelima untuk bagian gudang, harga barangnya dihilangkan
- ❖ Lembar keenam sebagai arsip dari bagian pembelian dan disatukan dengan lembar kedua berdasarkan nomor urut

Selain hal-hal yang telah disebutkan di atas, masih ada satu hal yang harus diperhatikan dalam pelaksanaan pembelian bahan baku. Pembelian yang dilakukan oleh perusahaan harus tepat waktu agar tidak menimbulkan keterlambatan atau terhentinya kegiatan penjualan maupun kegiatan-kegiatan perusahaan lain yang disebabkan karena habisnya persediaan bahan baku yang ada dalam perusahaan. Ketepatan waktu pelaksanaan pembelian selain ditentukan oleh saat penempatan pesanan pembelian oleh bagian pembelian juga tergantung

pada ketepatan waktu dari pengajuan permintaan pembelian dari bagian berwenang yang meminta pembelian itu kepada bagian pembelian. Oleh karena itu perlu ditetapkan suatu jumlah persediaan bahan baku minimum, agar bila keadaan ini sudah tercapai maka barang tersebut dapat segera dipesan kembali.

2. prosedur penerimaan bahan baku

Setiap permintaan pembelian disetujui dan telah dibuatkan pesanaan pembelian pada supplier, maka perusahaan mulai mempersiapkan diri untuk menerima barang-barang yang dipesan.

Dalam hal ini biasanya sudah ditentukan suatu bagian didalam perusahaan yang secara tidak langsung bertanggungjawab terhadap pembelian yaitu bagian penerimaan.

Barang dari supplier diterima oleh bagian penerimaan, kemudian dihitung, ditimbang dan diperiksa kualitasnya. Apabila barang yang diterima sesuai dengan yang dipesan, bagian penerimaan membuat laporan penerimaan barang (gambar 2.3) rangkap 3 (tiga) dan didistribusikan sebagai berikut :

- ❖ Lembar pertama untuk bagian pembelian
- ❖ Lembar kedua untuk bagian gudang bersama dengan barangnya
- ❖ Lembar ketiga untuk arsip bagian penerimaan dan mengurut nomor laporan penerimaan barang

Untuk memperoleh keyakinan bahwa barang-barang yang diterima sesuai dengan yang dipesan, maka pada waktu penerimaan barang harus dilakukan perhitungan

secara fisik atas barang-barang yang diterima dan pemeriksaan terhadap kualitas barang-barang yang diterima.

Praktek yang sering digunakan adalah dengan selebar tembusan dari pesanan pembelian kepada bagian penerimaan agar dapat digunakan untuk memeriksa barang yang diterima, dan biasanya tembusan ini hanya berisi keterangan tentang barang-barang yang harus diterima.

3. Prosedur penyimpanan bahan baku

Langkah berikutnya setelah penerimaan bahan baku oleh bagian penerimaan adalah menyimpan bahan baku tersebut. Penyimpanan atas bahan baku tersebut perlu dilakukan dengan baik karena pada umumnya merupakan bagian dari modal perusahaan yang cukup besar nilainya dan merupakan faktor yang penting dalam menunjang kelancaran aktivitas perusahaan. Oleh karenanya, maka gudang merupakan suatu tempat penyimpanan bahan baku yang harus dipelihara dan disimpan dengan baik agar jangan sampai rusak atau turun nilainya.

Pengaturan dalam penyimpanan bahan di gudang harus diupayakan agar tercapai efisiensi. Untuk tujuan efisiensi tersebut, maka ada beberapa hal yang harus diperhatikan, yaitu:

- Barang-barang harus diletakkan sesuai dengan klasifikasinya seperti jenis, ukuran dan sebagainya.
- Kemungkinan kerugian yang disebabkan karena pengaruh iklim, cahaya matahari, proses kimia dan sebagainya harus ditekan seminimal mungkin

Hal-hal yang masih harus diperlukan dalam prosedur penyimpanan bahan baku adalah ditunjuknya beberapa petugas gudang yang satu diantaranya dipilih untuk menjadi kepala gudang. Kepala gudang bertanggungjawab atas persediaan bahan baku yang ada digudang, membutuhkan alat-alat untuk mengontrol persediaan bahan baku adalah dengan menyelenggarakan catatan atas setiap mutasi persediaan bahan baku. Pencatatan tersebut dilakukan dengan cara yang sederhana, yaitu dengan menggunakan kartu gudang yang diletakkan tidak jauh dari barang-barang yang bersangkutan. hal ini dimaksudkan untuk mencegah terjadinya kesalahan dalam mencatat mutasi-mutasi yang terjadi.

4. Prosedur pengeluaran bahan baku

Seperti telah disinggung diatas pengeluaran bahan baku tidak boleh atas inisiatif dari petugas gudang atau kepala gudang sendiri, tetapi harus ada perintah pengeluaran yang berupa formulir dari bagian lain yang berwenang. Perintah pengeluaran barang dari gudang baru dilaksanakan bila telah ada persetujuan dari bagian yang juga berwenang dalam hal ini.

Bagian gudang hanya bertugas sebagai penyimpan barang, sedangkan penguasaan atas persediaan bahan baku dipegang oleh pemilik perusahaan sendiri atau oleh orang yang telah diberikan wewenang untuk itu.

Prosedur pengeluaran dari gudang menghendaki agar untuk setiap pengeluaran tersebut disediakan suatu bukti mengenai permintaan pengeluarannya. Dengan berdasarkan daftar-daftar kebutuhan bahan, bagian produksi akan membuat bukti

permintaan pengeluaran bahan (gambar 2.4), yang dibuat rangkap 3 (tiga) dan didistribusikan sebagai berikut :

- ❖ Lembar pertama untuk bagian akuntansi persediaan
- ❖ Lembar kedua untuk bagian gudang
- ❖ Lembar ketiga untuk arsip dari bagian yang meminta barang

Bukti permintaan pengeluaran bahan ini harus ditandatangani oleh petugas bagian gudang yang mengeluarkan dan menyerahkan barang-barang tersebut dari gudang, sebagai bukti kebenaran akan adanya serah terima barang-barang itu.

Dibagian gudang, lembar kedua bukti permintaan pengeluaran bahan akan digunakan sebagai dasar pencatatan atas berkurangnya persediaan bahan baku, pencatatan dilakukan pada kartu gudang kemudian disimpan.

5. Prosedur pencatatan bahan baku

Persediaan bahan baku bagian dari kekayaan perusahaan yang cukup besar, seperti yang telah dikemukakan diatas sebelumnya. Oleh karena itu diperlukan suatu perhatian yang khusus pula untuk mengawasinya. Pengawasan dilakukan dengan mengadakan suatu catatan atas persediaan bahan baku yang dijalankan oleh bagian akuntansi persediaan. Bagian ini bertanggungjawab dalam mengerjakan catatan persediaan bahan baku secara terus menerus untuk setiap jenis barang dalam kartu buku besar bahan. Pencatatan yang dilakukan meliputi penerimaan-penerimaan, pengeluaran-pengeluaran dan sisa persediaan yang menunjukkan kuantitas barang dan harganya. Pencatatan semacam ini biasa disebut sebagai pencatatan secara perpetual.

Dengan demikian bagian ini akan mengisikan harga pokok barang yang dikeluarkan dari gudang pada lembar pertama bukti permintaan pengeluaran bahan, kemudian dicatat pada kartu buku besar bahan dan diserahkan ke bagian akuntansi biaya. Pada bagian akuntansi biaya bukti pengeluaran ini akan dicatat dalam jurnal pemakaian bahan dan diposting ke dalam kartu harga pokok, dapat juga dilakukan dari jurnal pemakaian bahan. Untuk selanjutnya setiap periode jurnal pemakaian bahan dijumlah dan jumlahnya diposting kedalam rekening-rekening buku besar.

Dalam menunjang pengendalian yang baik, maka sebaiknya pencatatan persediaan bahan baku juga dilakukan oleh suatu bagian lain yang terpisah, yaitu bagian gudang yang memungkinkan adanya tindakan saling kontrol antara kedua bagian tersebut.

Telah disebutkan di atas, bahwa bagian gudang harus mempunyai catatan tersendiri mengenai persediaan yang berada dibawah tanggungjawab pengawasannya, yaitu dengan menggunakan kartu gudang. Kartu gudang ini akan menampakkan jumlah dari masing-masing jenis barang milik perusahaan yang benar-benar masih ada digudang.

Dengan adanya kedua macam bentuk kartu persediaan yaitu kartu persediaan kantor dan kantor gudang, akan memungkinkan adanya kontrol dengan mencocokkan saldo dari kedua kartu tersebut. Selain itu juga keperluan pengendalian akuntansi persediaan, harus pula diselenggarakan perhitungan fisik

atau stock opname secara surprise untuk membuktikan kebenaran-kebenaran catatan persediaan tersebut.

II.7 Metode Pencatatan dan Penilaian Persediaan

A. Pencatatan Persediaan

Pencatatan merupakan salah satu sarana pengawasan persediaan barang. Semakin baik dan lengkap suatu pencatatan persediaan barang maka semakin baik pula hasil yang diperoleh, bila dilihat dari segi pengawasannya.

Ada 2 metode pencatatan untuk persediaan, yaitu : (Mulyadi:1993)

1. Metode Fisik

Merupakan metode pencatatan persediaan yang dilakukan secara periodik dengan cara menghitung jumlah persediaan yang terdapat di gudang pada akhir periode untuk mengetahui jumlah barang yang masih ada dalam persediaan kemudian baru memperhitungkan harga pokoknya.

Dalam metode ini tidak diadakan pencatatan mengenai harga pokok barang dijual, sehingga harga pokok persediaan baru dapat diketahui apabila perusahaan sudah melakukan perhitungan persediaan akhir.

Kesulitan yang mungkin timbul akibat penggunaan metode ini adalah :

- ❖ Jika perusahaan ingin melakukan penggunaan laporan jangka pendek, misalnya bulanan, maka perusahaan harus melakukan perhitungan fisik atas barang yang ada dan hal ini memerlukan waktu yang cukup lama

- ❖ Lamanya perhitungan fisik persediaan yang dilakukan akan mengakibatkan terjadinya keterlambatan penyusunan laporan keuangan

2. Metode Perpetual

Merupakan metode pencatatan persediaan yang memberikan ikhtisar barang yang ada dan menghendaki agar setiap perubahan yang berkaitan dengan persediaan dibukukan langsung pada kartu persediaan barang yang merupakan rekening pembantu dari catatan pembukuan, sehingga jumlah persediaan yang ada digudang dapat diketahui setiap saat dengan melihat pada catatan pembukuan yang diselenggarakan. Perhitungan fisik atas persediaan barang yang ada digudang juga diperlukan, paling tidak setahun sekali guna mencocokkan saldo menurut kartu persediaan barang dengan saldo persediaan barang yang ada sebenarnya digudang.

Keuntungan diterapkannya metode ini adalah :

1. Harga pokok dan saldo akhir dari persediaan barang dapat diketahui setiap saat
2. Memudahkan penyusunan laporan keuangan jangka pendek
3. Transaksi yang berhubungan dengan persediaan barang dapat dimonitor dengan baik sehingga pengawasan akan lebih mudah dilakukan

B. Metode Penilaian Persediaan

Yang dimaksud dengan penilaian persediaan adalah penentuan nilai persediaan yang akan dicantumkan dalam neraca.

Ada 2 tujuan dari penilaian persediaan, yaitu :

1. Untuk menetapkan penghasilan yang wajar dengan membebankan biaya bersangkutan terhadap penghasilan persediaan
2. Untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan perusahaan sebagai suatu going concern dan bukan sebagai perusahaan yang sedang menuju pembubaran atau dalam proses likuidasi

Metode penilaian persediaan berdasarkan harga pokok yang umum digunakan adalah : (Zaki Baridwan:1992)

1. FIFO (first in first out)

Metode ini sering dikenal sebagai original cost method yaitu metode penilaian persediaan yang tradisional. Metode ini mengasumsikan bahwa barang yang pertama dibeli atau masuk adalah barang yang pertama kali dikeluarkan atau dijual. Dengan demikian persediaan akhir akan ditentukan nilainya dengan mengambil harga barang dari tanggal pembelian yang paling akhir.

Pengaruh dari metode ini jika ada kenaikan harga persediaan adalah :

- Harga pokok persediaan menurun, maka laba perusahaan meningkat
- Pajak perseroan yang harus dibayar meningkat dan akibatnya laba bersih perusahaan kecil
- Nilai persediaan lebih realistis dibandingkan metode LIFO

2. LIFO

Metode ini beranggapan barang yang masuk atau dibeli terakhir akan dikeluarkan atau dijual terlebih dahulu. Dengan demikian persediaan akhir

akan ditentukan nilainya dengan mengambil harga dari persediaan awal dan atau pembelian paling awal. Tujuan metode LIFO adalah untuk menetapkan atau melaporkan harga pokok barang yang telah dijual menurut harga yang sedekat mungkin dengan harga pasar sekarang. Pengaruh dari penggunaan metode ini jika ada kenaikan harga persediaan adalah sebagai berikut :

- Harga pokok persediaan akan meningkat
- Laba bersih perusahaan menjadi kecil sehingga pajak perseroan akan berkurang
- Nilai persediaan menjadi tidak realistis, dan sebagainya.

3. Average

Perhitungan dengan cara average atau rata-rata dibagi dalam 2 perhitungan yaitu :

a) Metode rata-rata tertimbang

Metode ini dipakai jika perusahaan menggunakan metode fisik. Prosedur ini menetapkan suatu harga pokok baru setiap kali ada penerimaan barang atau bahan yang dibeli yaitu dengan membagi total unit yang tersedia. Semua pengeluaran dihitung menurut harga pokok rata-rata ini sampai setelah ada penerimaan barang atau bahan berikutnya. Pada saat ini akan dihitung suatu harga pokok rata-rata yang baru.

Kelemahan metode ini adalah perlunya kalkulasi yang mendetail dan memakan waktu untuk memasukkan nilai pembelian terakhir didalam

harga pokok rata-rata. Sedangkan keuntungannya adalah dapat menstabilisasikan harga pokok jika terdapat fluktuasi harga

b) Metode rata-rata bergerak

Metode ini menghitung suatu harga pokok rata-rata pada suatu periode waktu yang mudah dilihat, misalnya 3 atau 6 bulan. Pengaruh fluktuasi harga dapat diperkecil dengan memakai metode ini. Jika perusahaan menggunakan metode perpetual dapat digunakan metode rata-rata bergerak, perhitungannya menggunakan kartu persediaan.

4. Identifikasi Khusus

Dalam metode ini setiap barang yang dibeli dan disimpan didalam gudang harus diberi tanda pengenal barang yang berisi harga pembelian yang bersangkutan. metode ini digunakan jika perusahaan menggunakan metode fisik.

a. Metode Harga Pokok atau Harga Pasar Yang Lebih Rendah (Zaki Baridwan:1992)

Sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima secara umum persediaan barang akan dicantumkan dalam neraca dengan nilai sebesar harga pokoknya. Jika pada akhir periode terjadi perubahan harga persediaan barang dimana nilai pengganti atau biaya memproduksi persediaan bisa lebih rendah dari harga pokok barang-barang tersebut, maka metode ini dapat digunakan.

Penilaian persediaan berdasarkan harga terendah antara harga pasar dapat dilakukan secara langsung terhadap tiap kelompok persediaan atau terhadap persediaan secara keseluruhan yang lebih mencerminkan hasil usaha periodik perusahaan secara layak. Selisih penurunan harga tersebut harus dibukukan sesuai kerugian pada periode terjadinya dan jika jumlahnya material maka perbedaan tersebut harus dijelaskan pada catatan laporan keuangan.

b. Metode Harga Jual

Pada metode ini, penyimpangan dari prinsip harga pokok untuk penilaian persediaan yaitu dengan mencantumkan persediaan sesuai harga jual bersihnya.

Adapun syarat-syarat yang harus dipenuhi, yaitu :

1. Kepastian terhadap barang-barang yang segera dapat dijual dengan harga yang telah ditetapkan
2. Merupakan produk standar yang pasarnya dapat menampung dan sulit menentukan harga pokoknya

Dari keempat metode penilaian persediaan tersebut, persyaratan utama yang harus ada dalam menggunakan ketiga metode tersebut adalah pencatatannya harus konsisten dari periode ke periode. Karena jika penerapannya tidak konsisten dalam jangka pendek dapat mempengaruhi laba operasi perusahaan. Tetapi jika perlu adanya perubahan metode penilaian persediaan maka harus

diungkapkan dengan jelas dalam laporan keuangan kepada manajemen dan pemegang saham.

II.8 Pengendalian Intern Dalam Sistem Persediaan

Pengendalian akuntansi terhadap persediaan merupakan salah satu masalah tersulit yang dihadapi oleh controller. Untuk mencapai efektivitas maksimum dalam sistem, catatan harus cermat dan lengkap. Selain itu, departemen akuntansi harus mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan dengan para tenaga kerja pada berbagai tingkat operasi.

Penyesuaian atau koreksi persediaan sering terjadi karena mengalami kekunoan penyusutan, kecurian, kerusakan dan akuntansi yang tidak wajar. Perlu disediakan laporan selain laporan umum, apabila pada akhir tahun dalam catatan pembukuan tercermin kekurangan persediaan dalam jumlah besar. Beberapa koreksi penyesuaian timbul karena kesalahan pembukuan, tetapi banyak koreksi yang lain karena pengendalian yang tidak baik terhadap fisik persediaan.

Jelas, agar sistem pengendalian persediaan dapat berfungsi secara wajar, maka hak terhadap barang/bahan harus dibatasi pada pegawai tertentu. Dalam kebanyakan keadaan, ini meliputi menempatkan bahan/barang persediaan dalam suatu tempat yang aman. Harus ditetapkan tanggung jawab untuk tempat penyimpanan itu, dan pengeluaran bahan/barang harus dilakukan sesuai dengan prosedur-prosedur yang telah disetujui manajemen. Pada saat bahan

dipindahkan dari suatu lokasi ke lokasi lain dalam proses produksi, harus diadakan pengendalian yang memadai. Pengendalian tidak boleh menimbulkan akibat yang mengurangi efisiensi operasi, namun penyimpangan dari pengendalian harus dapat ditekan sekecil-kecilnya. Banyak masalah persediaan timbul apabila pengendalian agak longgar untuk memperlancar proses produksi. Catatan pembukuan perlu menggambarkan arus bahan mulai dari penerimaan sampai diserahkan sebagai barang jadi. Masalah persediaan bukan saja menyangkut catatan persediaan yang tidak cermat, tetapi juga kerugian yang tidak dibukukan karena operasi yang tidak efisien dan pemakaian bahan yang berlebihan.

Ditinjau dari sudut pandang pimpinan perusahaan, perencanaan persediaan yang baik harus menghindari akan persediaan yang berlebihan. Ada beberapa usaha yang diarahkan kepada pengendalian atas titik perolehan yang tujuan utamanya menurut J.B Heckert dalam bukunya *controllership*, (1990:429) yakni:

1. Perencanaan dan pengendalian pembelian sehingga hanya akan dibeli dan disimpan persediaan yang diperlukan untuk dijual kembali
2. Pengendalian terhadap wewenang untuk pelaksanaan produksi sehingga akan dihasilkan produk dalam kuantitas dan jenis yang layak

Dalam hal ini seorang pimpinan harus memastikan bahwa akan dikembangkan sebuah rencana yang sesuai untuk menghasilkan produk yang dapat memenuhi permintaan pasar dan rencana tersebut akan direvisi jika kondisi perusahaan memerlukan dan pelaksanaan sesuai dengan rencana. Sangatlah berguna untuk

menciptakan suatu pengendalian, sehingga hanya akan dibeli atau dihasilkan barang yang telah dijadwalkan.

Persediaan dalam perusahaan merupakan harta yang sangat berharga, karena sebagian besar aktiva lancar yang tertanam adalah dalam bentuk persediaan. Secara umum pengertian persediaan yang dikemukakan oleh Zaki Baridwan dalam buku *Intermediate accounting* sebagai berikut :

Persediaan adalah barang yang dimiliki untuk dijual kembali atau digunakan untuk memproduksi barang yang akan dijual.

Definisi persediaan menurut IAI dalam buku *Standar Akuntansi Keuangan* adalah : (1994:PSAK No.14)

Persediaan meliputi barang yang dibeli dan disimpan untuk dijual kembali, barang jadi yang telah diproduksi atau barang dalam penyelesaian yang sedang diproduksi perusahaan dan termasuk bahan serta perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi.

Menurut *Standar Akuntansi Keuangan (1994 PSAK No.14)*, istilah persediaan digunakan untuk menyatakan aktiva yang :

- Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
- Dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan
- Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa

Berikut ini ada beberapa teknik penggunaan aktiva yang dapat digunakan oleh pimpinan untuk mencegah terjadinya kondisi yang menyimpang yaitu :

1. Penetapan titik persediaan maksimum dan minimum

Persediaan minimum adalah persediaan yang paling rendah yang harus ada untuk setiap jenis perusahaan agar terhindar dari kekurangan persediaan, maka persediaan minimum merupakan persediaan cadangan untuk menjamin kelancaran produksi.

Sedangkan persediaan maksimal adalah jumlah persediaan yang paling tinggi dan batasnya kadang-kadang tidak didasarkan atas pertimbangan efektivitas dan efisiensi kegiatan perusahaan terutama keuangan, gudang dan sebagainya serta sifat persediaan.

2. Penggunaan ratio perputaran persediaan

Tingkat perputaran persediaan ini dapat ditetapkan sesuai dengan jenis persediaannya yang digolongkan menjadi 3 bagian, yaitu :

$$\text{Perputaran bahan baku} = \frac{\text{Jumlah harga pokok penggunaan bahan}}{\text{Persediaan rata-rata bahan baku}}$$

$$\text{Perputaran barang Dalam proses} = \frac{\text{Jumlah harga pokok produksi}}{\text{Persediaan rata-rata barang dalam proses}}$$

$$\text{Perputaran Barang jadi} = \frac{\text{Jumlah harga pokok penjualan}}{\text{Persediaan rata-rata barang jadi}}$$

Hasil pembagian diatas menunjukkan :

- a) Tingkat perputaran persediaan rendah menunjukkan adanya investasi yang besar dalam persediaan
- b) Tingkat perputaran persediaan tinggi menunjukkan adanya investasi yang rendah dalam persediaan

3. Analisa Biaya

Analisa ini bertujuan untuk meminimumkan biaya investasi dalam persediaan, mengurangi resiko kehabisan persediaan dan untuk memperoleh tingkat pembelian yang paling tehnik yang digunakan untuk memenuhi tujuan tersebut adalah dengan metode Economic Order Quantity (EOQ), yaitu jumlah kuantitas barang yang dapat diperoleh dengan biaya yang minimal atau pembelian optimal.

$$EOQ = \sqrt{\frac{2SD}{H}}$$

EOQ = Jumlah Pemesanan Ekonomis

S = Biaya Pemesanan Per Pesanan

D = Jumlah Penggunaan Selama 1 Periode/1 Tahun

H = Biaya Penyimpanan Per Unit Per Tahun

4. Penggunaan Anggaran

Pada beberapa perusahaan kegiatan atas persediaan dikaitkan dengan kegiatan yang lain, misalnya melalui penggunaan anggaran yang mencakup perencanaan persediaan sebagai salah satu fase dan cenderung mengharuskan adanya persediaan yang dikoordinasikan secara lebih erat dengan pemakaian yang diperkirakan.

Penggunaan atas persediaan adalah sangat penting karena perusahaan selalu menghadapi masalah bagaimana jumlah persediaan yang didapat tidak

terlampau besar sehingga tidak menimbulkan pemborosan biaya untuk tempat penyimpanan, pengamanan sekaligus tertanamnya modal dalam perusahaan yang seharusnya dapat menghasilkan pendapatan. Untuk menghindari kerugian karena lemahnya sistem pengendalian intern, maka dapat dilakukan beberapa cara (J.B.Heckert:1990) sebagai berikut :

1. Memelihara tempat yang aman bagi bahan, semua bahan yang tinggi nilainya harus mendapat perhatian yang khusus
2. Pemindahan bahan dari satu lokasi ke lokasi lain harus sesuai dengan persetujuan manajemen, bahan-bahan hanya boleh dikeluarkan berdasarkan bon permintaan yang telah disetujui oleh atasan yang berwenang
3. Pemisahan tugas sehingga mereka yang menyelenggarakan catatan pembukuan tidak menangani penerimaan atau pengeluaran bahan
4. Mengadakan inventarisasi secara rotasi dan hasilnya direkonsiliasikan dengan catatan persediaan
5. Mengharuskan auditor intern untuk melakukan penilaian mendalam mengenai sistem pengendalian persediaan
6. Menilai dan menganalisa catatan persediaan untuk menetapkan setiap kelemahan yang mungkin terjadi
7. Mengevaluasi tenaga kerja yang menangani persediaan dan mengecek latar belakang mereka (bila perlu)
8. Melakukan survei periodik mengenai keamanan persediaan dan kesempatan berbuat curang

Controller harus menghargai nilai dari pengendalian intern yang baik, dan oleh karena itu, harus bekerja erat dengan bagian produksi untuk dapat mengembangkan prosedur yang ketat guna mengurangi kerugian dan memperkecil keperluan untuk melakukan penyesuaian terhadap persediaan.

Persediaan Fisik

Sistem manajemen pengendalian persediaan melibatkan diadakannya inventarisasi secara periodik terhadap persediaan yang secara fisik berada di tangan perusahaan. Opname fisik ini biasanya dilakukan setiap tahun-diopname secara sekaligus pada suatu saat tertentu atau secara berotasi. Hasil opname itu lalu direkonsiliasi dengan catatan persediaan, dan setiap perbedaan penting yang ditemukan harus dianalisa dan dikoreksi. Tugas mengadakan opname fisik ini harus diarahkan dan diawasi oleh controller dan setiap koreksi yang akan dilakukan pada catatan pembukuan harus mendapat persetujuan atasan sebagaimana mestinya.

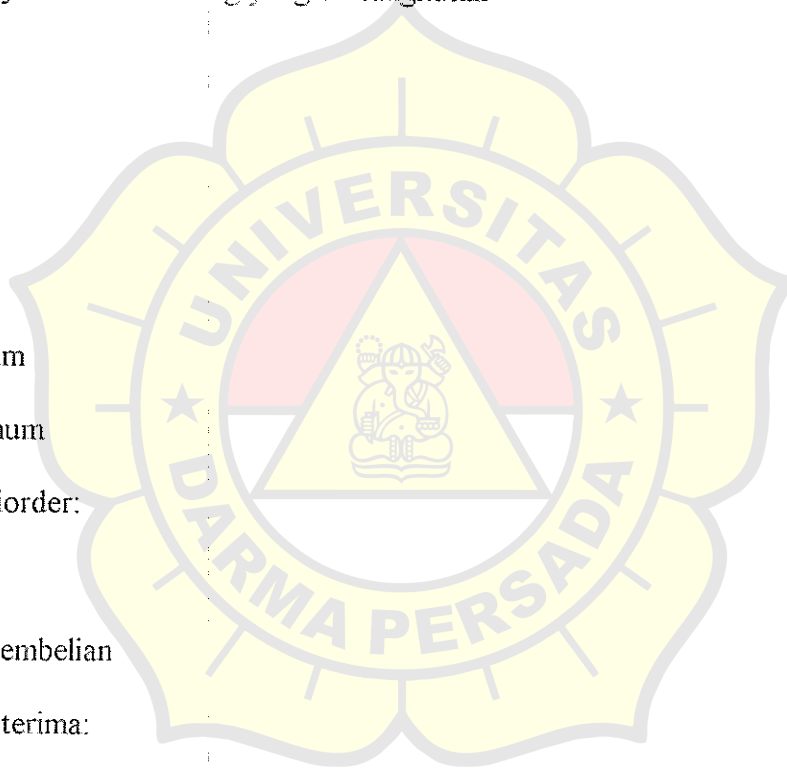
Catatan Persediaan

Jenis catatan persediaan yang akan diselenggarakan ditentukan oleh controller dengan bekerjasama dengan individu yang bertanggungjawab untuk fungsi manajemen persediaan. Kebutuhan departemen produksi, jenis usaha dan struktur organisasi yang ada, semua ini harus turut dipertimbangkan. Beberapa informasi tertentu selalu diperlukan tidak menjadi soal bagaimana catatannya diselenggarakan. Dalam keadaan dimana tidak dipergunakan komputer, controller harus dapat meyakinkan diri bahwa catatan yang telah ditetapkannya

adalah sederhana dan mudah untuk dipergunakan. Catatan harus diselenggarakan secara mutakhir, dan transaksi yang terjadi harus dicatat secara wajar dalam catatan gudang atau persediaan.

Suatu catatan gudang yang sederhana dapat meliputi hal-hal sebagai berikut (J.B.Heckert:1990) :

1. Uraian mengenai jenis bahan/barang yang bersangkutan
2. Ukuran
3. Satuan
4. Nomor kode
5. Lokasi
6. Kuantitas minimum
7. Kuantitas maksimum
8. Kuantitas yang diorder:
 - Tanggal
 - Nomor order pembelian
9. Kuantitas yang diterima:
 - Tanggal
 - Nomor order pembelian atau laporan penerimaan
 - Harga pokok per unit
10. Kuantitas yang dikeluarkan:
 - Tanggal
 - Nomor bon permintaan



- Harga pokok per unit

11. Kuantitas yang ada ditangan:

- Harga pokok per unit

Laporan Persediaan

Keberhasilan setiap sistem manajemen persediaan tergantung dari bagaimanakah informasi dan data dikomunikasikan dan dipergunakan. Informasi harus berguna bagi mereka yang menerimanya, mudah dimengerti dan disediakan tepat pada waktunya. Dengan adanya komputer maka banyak laporan persediaan tidak perlu dihasilkan lagi. Data persediaan disimpan dalam komputer, didapat kembali dan diperlihatkan pada layar televisi distasiun. Ini memungkinkan mereka yang bertanggungjawab untuk pengambilan keputusan memperoleh data secara real-time. Kemajuan teknologi ini akan memajukan manajemen dan pengendalian persediaan dan membantu controller dalam memaksimalkan hasil penghasilan atas investasi.

Controller harus membuat pimpinan sadar akan efektivitas dari perencanaan dan pengendalian persediaan. Laporan yang dibuat harus menunjukkan perbandingan hasil yang sebenarnya dicapai dengan yang direncanakan, memberikan suatu analisa mengenai varians yang terjadi dan menjelaskan tindakan perbaikan/koreksi yang perlu diambil. Bidang yang menarik perhatian atau yang perlu disederhanakan harus dikemukakan untuk tujuan pembahasan. Persediaan merupakan harta utama perusahaan, dan controller harus kreatif

dalam menganalisa dan melaporkan fakta-fakta untuk membantu mereka yang bertanggung jawab atas fungsi pengendalian.

Berikut ini adalah contoh dari beraneka-macam laporan yang mungkin berguna (J.B.Heckert:1990) :

1. Ikhtisar persediaan menurut kategori bahan/barang
2. Perbandingan persediaan yang direncanakan atau yang dianggarkan dengan persediaan yang sebenarnya menurut tanggung jawab dan menurut klasifikasi
3. Analisa tingkat perputaran
4. Ikhtisar perputaran persediaan, kebutuhan, pemakaian, saldo menurut bagian, kategori dan klasifikasi
5. Laporan tentang kelebihan dan kekurangan persediaan
6. Laporan analisa nilai

Controller harus dapat menetapkan jenis informasi apakah yang paling berguna untuk masing-masing anggota team manajemen persediaan. Sebagaimana dengan sebagian besar laporan lainnya, disini juga diusulkan agar informasi persediaan diikhtisarkan menurut tanggung jawab dan diukur terhadap sasaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Data persediaan biasanya berjumlah banyak, sehingga ada baiknya untuk membuat ikhtisar informasi dan dalam kebanyakan hal menggunakan cara pelaporan "exception" (yaitu hanya melaporkan hal-hal yang menyimpang saja). Untuk meningkatkan kegunaannya, kadang-kadang dapat digunakan bagan atau grafik, terutama

untuk menunjukkan penyimpangan dari suatu norma dan untuk menunjukkan trends/perkembangan.

Persediaan Yang Berlebihan (Excess Inventory)

Sebagaimana telah dibahas sebelumnya, harus diciptakan pengendalian untuk menghindarkan pembelian bahan yang melebihi kebutuhan. Akan tetapi, pada umumnya selalu tertimbun sejumlah tertentu bahan yang mengalami kekunoan atau yang tidak dapat dipergunakan. Ini dapat terjadi akibat perubahan produk, kelemahan dalam persaingan di pasar atau kesalahan dalam proses pengendalian. Pengendalian harus ditelaah secara periodik bersama staf di bidang penjualan, produksi dan akuntansi, untuk dapat menetapkan jumlah persediaan yang tidak dapat dipergunakan atau yang berlebihan. Harus dikembangkan prosedur untuk menjual bahan yang demikian secara teratur. Ditinjau dari segi controller, harus dibuat penyisihan pengurangan nilai untuk bahan yang tidak dapat dipergunakan itu, sehingga persediaan dibukukan menurut nilai yang wajar. manajemen harus diberitahukan mengenai besarnya persediaan yang berlebihan, dan rekomendasi diusulkan untuk tindakan perbaikan/koreksi yang akan diambil untuk menghindarkan kerugian lebih lanjut.

J.B Heckert (1990:429) juga membuat perencanaan dan pengendalian persediaan yang baik yang akan menghasilkan manfaat sebagai berikut :

1. Menekan investasi modal dalam persediaan pada tingkat yang minimum

2. Mengeleminasi atau mengurangi pemborosan dan biaya yang timbul dari penyelenggaraan persediaan yang berlebihan, kerusakan, penyimpanan, kekunoan dan jarak serta asuransi persediaan
3. Mengurangi resiko kecurangan atau kecurian persediaan
4. Menghindari resiko penundaan produksi dengan cara selalu menyediakan bahan yang diperlukan
5. Memungkinkan pemberian jasa yang lebih memuaskan kepada para pelanggan dengan cara selalu menyediakan bahan atau barang yang diperlukan
6. Dapat mengurangi investasi dalam fasilitas dan peralatan pergudangan
7. Memungkinkan pemerataan produksi melalui penyelenggaraan persediaan yang tidak merata sehingga dapat membantu stabilitas pekerjaan
8. Menghindarkan atau mengurangi kerugian yang timbul karena penurunan harga