

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORITIS**

#### **A. Pengertian, Tujuan dan Unsur-unsur Pengendalian Intern**

##### **1. Pengertian Pengendalian Intern**

Pengendalian merupakan prosedur-prosedur mekanis untuk memeriksa ketelitian dari data administrasi. Sistem ini dapat membantu manajemen untuk menilai organisasi yang ada serta operasi yang dilakukan perusahaan. Hal ini harus dilaksanakan seefektif mungkin dalam suatu perusahaan untuk mencegah dan menghindari terjadinya kesalahan, kecurangan, dan penyelewengan.

Pengendalian intern diartikan sebagai suatu proses, yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi, yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan atau objektif tertentu. Sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode, ukuran-ukuran yang di koordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen (Mulyadi,2008:163 dalam Safitri, 2013).

Sedangkan AICPA ( *American Institute of Certified Public Accountant*) membatasi sistem pengendalian intern sebagai berikut:

Pengendalian intern meliputi susunan organisasi dan semua cara-cara serta peraturan-peraturan yang telah ditetapkan oleh perusahaan untuk menjaga dan mengamankan harta miliknya, memeriksa kecermatan dan kebenaran data-data administrasi, memajukan efisiensi dalam operasi dan membantu menjag kebijaksanaan manajemen yang telah ditetapkan untuk dipatuhi.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia, Pengendalian internal adalah sistem yang meliputi organisasi semua metode dan ketentuan yang terorganisasi yang dianut dalam suatu perusahaan untuk melindungi harta miliknya, mengecek kecermatan dan keandalan data akuntansi serta meningkatkan efisiensi usaha (IAI, 2007:39).

*Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission* (COSO) pada tahun 1992 mengeluarkan definisi tentang pengendalian intern adalah suatu proses, dipengaruhi oleh Dewan Direksi, manajemen, dan personil lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan Organisasi berupa efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan dan hukum yang berlaku.

Dapat disimpulkan bahwa pengendalian intern merupakan suatu proses yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi yang terdiri dari berbagai kebijakan, prosedur, teknik, peralatan fisik, dokumentasi, dan manusia.

## **2. Tujuan Pengendalian Intern**

Pengendalian intern dalam suatu perusahaan dilakukan agar tujuan perusahaan dapat dicapai dan penyelewengan dapat dihindari. Pengendalian intern dapat mencegah kerugian atau pemborosan pengolahan sumber daya perusahaan, serta dapat menyediakan informasi tentang bagaimana menilai kinerja perusahaan dan manajemen perusahaan serta menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai pedoman dalam perencanaan.

Menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*). Pengendalian intern berguna untuk membantu manajemen dalam mencapai tujuan utamanya. Pengendalian internal merupakan suatu proses yang dipengaruhi oleh aktivitas Dewan Komisaris, jajaran Manajemen dan seluruh pegawai, yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang wajar terhadap pencapaian tujuan perusahaan yaitu :

- 1) Keandalan pelaporan keuangan.
- 2) Efektivitas dan efisiensi operasi.
- 3) Kepatuhan terhadap peraturan dan hukum yang berlaku.

Pengendalian intern dapat mencegah kerugian atau pemborosan pengolahan sumber daya perusahaan. Pengendalian intern dapat menyediakan informasi tentang bagaimana menilai kinerja perusahaan dan manajemen perusahaan serta menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai pedoman dalam perencanaan.

Tujuan sistem pengendalian intern adalah untuk memastikan apakah bawahsannya telah melaksanakan tugasnya sesuai dengan sistem dan prosedur sehingga terhindar dari kemungkinan adanya kecurangan. Dengan adanya pengendalian intern diharapkan pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan dan untuk mengetahui kelemahan-kelemahan serta kesulitan-kesulitan yang dihadapi agar diambil tindakan-tindakan untuk memperbaikinya, baik pada saat itu maupun pada masa yang akan datang.

Menurut Mulyadi, 2008 tujuan sistem pengendalian intern adalah menjaga kekayaan organisasi. Harta milik perusahaan ada kemungkinan di

salah gunakan atau dirusak kecuali jika dilindungi dengan baik. Pengamanan harta milik perusahaan meliputi pengawasan secara fisik maupun secara akuntansi. Pengamanan secara fisik dapat dilakukan dengan cara:

- 1) Penunjang tanggungjawab yang jelas kepada seseorang atau pengawasan fisik milik perusahaan.
- 2) Harta perusahaan disimpan dengan cara yang cukup memadai.
- 3) Penerimaan dan pengeluaran persediaan harus berdasarkan otorisasi dari pihak berwenang. Pengawasan secara akuntansi adalah pengaman harta kekayaan yang memadai, dimana hanya transaksi yang satu dapat memasuki sistem dan prosedur ini dirancang sedemikian rupa mampu menyaring setiap transaksi yang terjadi.
- 4) Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Didalam menjalankan tugasnya manajer perlu memahami informasi yang cermat, tepat dan dapat dipercaya. Pengawasan intern di pandang untuk memberikan jaminan proses pengolahan data akuntansi untuk menghasilkan intern akuntansi yang diteliti handal. Data akuntansi mencerminkan perubahan kekayaan perusahaan, maka ketelitian dan data akuntansi yang menginformasikan pertanggung jawaban penggunaan harta perusahaan.
- 5) Mendorong efisiensi Pengawasan intern dalam perusahaan ditujukan untuk mencegah duplikasi usaha yang tidak perlu atau setidaknya tidak dapat mencerminkan terjadinya pemborosan sumber daya yang tidak efisien

### 3. Unsur-unsur Pengendalian Intern

Setiap perusahaan mempunyai karakteristik yang berbeda, atas hal ini diperlukan pengendalian intern yang baik. Pengendalian intern yang dibentuk oleh perusahaan belum tentu baik menurut perusahaan yang lain. Oleh karenanya, perlu memperhatikan unsur-unsur penting dalam menciptakan pengendalian intern yang baik agar tujuan perusahaan dapat tercapai dengan baik.

Menurut SAS (*Statement on Auditing Standards*) No.78 menyatakan bahwa, komponen pengendalian internal terdiri dari:

#### 1) Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua unsur pengendalian intern yang membentuk disiplin dan struktur. Lingkungan pengendalian meliputi sikap para manajemen dan karyawan terhadap pentingnya pengendalian intern organisasi. Efektifitas informasi dan komunikasi serta aktifitas pengendalian sangat ditentukan oleh kondisi yang ada di lingkungan pengendalian.

Menurut Hall Singleton (2007:28) dalam Putri Dwi (2011), lingkungan pengendalian memiliki beberapa elemen penting yaitu:

#### a) Falsafah dan gaya manajemen operasi

Falsafah manajemen adalah seperangkat parameter bagi perusahaan dan karyawan. Falsafah merupakan apa yang seharusnya dikerjakan dan apa yang tidak dikerjakan oleh perusahaan. Manajemen, melalui aktivitasnya, memberikan tanda yang jelas kepada pegawai

tentang pentingnya pengendalian. Gaya operasi mencerminkan ide manajer tentang bagaimana operasi suatu perusahaan harus dilakukan.

b) Struktur organisasi

Struktur organisasi didefinisikan sebagai pola otoritas dan tanggung jawab yang terdapat dalam perusahaan. Struktur organisasi formal biasanya digambarkan dalam suatu bagan organisasi. Bagan organisasi ini menunjukkan garis arus komunikasi dalam organisasi (George H. Bodnar dan William S. Hopwood, 2003 : 174 dalam Putri Dwi, 2011).

Menurut Richard L. Daft yang diterjemahkan oleh Edward Tanujaya (2007 : 19) dalam Putri Dwi (2011), “struktur organisasi yang baik harus memenuhi hal-hal sebagai berikut:

- a. Spesialisasi aktivitas,
- b. Standarisasi aktivitas,
- c. Koordinasi aktivitas,
- d. Sentralisasi aktivitas,

c) Komite audit

Dewan komisaris yang efektif adalah yang independen dari manajemen dan anggota-anggotanya aktif menilai aktivitas manajemen. Komite audit biasanya dibebani tanggung jawab mengenai laporan keuangan, mencakup struktur pengendalian intern, dan ketaatan terhadap peraturan dan undang-undang. Komite audit harus memelihara komunikasi langsung yang terus menerus antara dewan

komisaris dengan auditor internal maupun eksternal, agar pengendalian intern menjadi lebih efektif.

d) Penetapan wewenang dan tanggung jawab

Di samping aspek komunikasi informasi, metode komunikasi formal mengenai wewenang dan tanggung jawab dan masalah sejenis yang berkaitan dengan pengendalian juga sama pentingnya. Hal ini mencakup cara-cara seperti memo dari manajemen tentang pentingnya pengendalian dan masalah yang berkaitan dengan pengendalian, organisasi formal dan rencana operasi, deskripsi tugas pegawai dan kebijakan terkait, dan dokumen kebijakan yang menggambarkan perilaku pegawai seperti perbedaan kepentingan dan kode etik perilaku formal.

e) Metode pengendalian manajemen

Metode pengendalian manajemen merupakan metode yang digunakan manajemen untuk memantau aktivitas setiap fungsi dan anggota organisasi. Metode-metode pengendalian manajemen terdiri dari teknik-teknik yang digunakan oleh manajemen untuk menyampaikan instruksi dan tujuan-tujuan operasi kepada bawahan dan untuk mengevaluasi hasil-hasilnya (George H. Bodnar dan William S. Hopwood, 2003 : 178 dalam Putri Dwi 2011).

f) Fungsi audit intern

Fungsi audit intern dibuat dalam satuan usaha untuk memantau efektivitas kebijakan dan prosedur lain yang berkaitan dengan

pengendalian. Untuk meningkatkan keefektifan fungsi audit intern, adanya staf audit intern yang independen dari bagian operasi dan akuntansi menjadi penting, dan melapor kepada tingkat manajemen yang lebih tinggi dalam organisasi, baik manajemen puncak atau komite audit dari dewan direksi dan komisaris.

g) Praktek dan kebijakan karyawan

Pengawasan intern. Tujuan pengendalian intern harus dipandang relevan dengan individu yang menjalankan pengendalian tersebut. Oleh karena pentingnya perusahaan memiliki pegawai yang jujur dan kompeten, maka perusahaan perlu memiliki kebijakan dan prosedur yang baik dalam penerimaan pegawai, pengembangan kompetensi karyawan, penilaian prestasi, dan pemberian kompensasi atas prestasi mereka.

h) Pengaruh ekstern

Pengaruh ekstern adalah pengaruh yang ditetapkan dan dilakukan oleh pihak luar suatu perusahaan, yang mempengaruhi suatu operasi dan praktek perusahaan. Hal ini meliputi pemantauan dan kepatuhan terhadap persyaratan yang ditetapkan badan legislatif dan instansi yang mengatur. Pengaruh ekstern biasanya merupakan wewenang di luar perusahaan. Pengaruh ini dapat meningkatkan kesadaran dan sikap manajemen terhadap perilaku dan pelaporan operasi perusahaan, serta dapat juga mendesak manajemen untuk menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian intern.

## 2) Penilaian Risiko

Perusahaan harus melakukan penilaian risiko (*risk assessment*) untuk mengidentifikasi, menganalisis, dan mengelola risiko yang berkaitan dengan pelaporan keuangan (Hall Singleton, 2007 : 29 dalam Nurmaliza, 2010). Penilaian risiko manajemen untuk tujuan pelaporan keuangan dan desain serta implementasi aktivitas pengendalian yang ditujukan untuk mengurangi risiko tersebut pada tingkat minimum untuk mempertimbangkan biaya dan manfaatnya. Tujuan manajemen mengadakan penilaian risiko adalah untuk menentukan bagaimana cara mengatasi risiko yang telah diidentifikasi.

## 3) Informasi dan komunikasi

Komunikasi menyangkut penyampaian informasi kepada semua yang terlibat dalam pelaporan keuangan agar mereka memahami bagaimana aktivitasnya berhubungan dengan pekerjaan orang lain, baik di dalam organisasi maupun diluar organisasi. Informasi dan komunikasi ini sangat mempengaruhi manajemen perusahaan dalam mengambil keputusan dan menentukan apakah pengendalian intern sudah berjalan dengan efektif.

## 4) Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian (*control activity*) adalah berbagai kebijakan dan prosedur yang digunakan untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat telah dilakukan untuk menangani berbagai resiko yang telah diidentifikasi perusahaan (Hall Singleton, 2007 : 32 dalam Putri Dwi, 2011). Kebijakan dan prosedur ini memberikan keyakinan bahwa tindakan yang

diperlukan telah dilaksanakan untuk mengurangi risiko dalam pencapaian tujuan perusahaan.

Aktivitas pengendalian dapat dikategorikan kedalam beberapa aktivitas, diantaranya:

a) Otorisasi transaksi

Dilakukannya otorisasi ini bertujuan untuk memastikan semua transaksi material diproses oleh sistem yang valid dan sesuai dengan tujuan pihak manajemen.

b) Pemisahan tugas

Bertujuan untuk mencegah dan agar dapat dilakukannya analisa segera terhadap kesalahan dalam pelaksanaan tugas yang dibebankan kepada seseorang.

c) Catatan akuntansi

Catatan akuntansi terdiri dari dokumen sumber, jurnal dan buku besar. Hal ini merupakan objek fisik dimana semua transaksi dimasukkan dan diikhtisarkan dalam sebuah okumen yang disebut sebagai formulir.

d) Pengendalian akses

Tujuan dari pengendalian akses ini adalah untuk memastikan bahwasannya hanya orang-orang tertentu yang ditunjuk perusahaan untuk memiliki akses ke seluruh aset perusahaan.

e) Verifikasi Independen

Merupakan pemeriksaan secara independen terhadap sistem akuntansi dalam mendeteksi kesalahan dalam penyajian.

## 5) Pemantauan

Pemantauan (monitoring) adalah proses penilaian kualitas kinerja struktur pengendalian intern secara periodik dan terus-menerus. Tujuannya adalah untuk menentukan apakah pengawasan intern telah beroperasi sebagaimana yang telah disesuaikan dengan perubahan keadaan. Pemantauan terhadap sistem pengendalian intern akan menemukan kekurangan serta meningkatkan efektivitas pengendalian. Pengendalian intern dapat dipantau secara efektif melalui penilaian khusus atau sejalan dengan usaha manajemen.

Penilaian khusus biasanya dilakukan secara berkala ketika terjadi perubahan pokok dalam strategi manajemen senior, struktur korporasi, atau kegiatan usaha. Pada perusahaan besar, internal audit adalah pihak yang bertanggung jawab atas pemantauan sistem pengendalian internal. Auditor independen juga sering melakukan penilaian atas pengendalian internal sebagai bagian dari audit atas laporan keuangan (Kumaat, 2011:17).

## **B. Pengertian dan Jenis-Jenis Persediaan**

### **1. Pengertian Persediaan**

Persediaan merupakan salah satu aktiva yang sangat penting dan mempunyai peranan yang sangat besar bagi perusahaan, seperti memperlancar jalannya operasi perusahaan yang dilakukan secara berurutan mulai dari bahan baku, barang setengah jadi dan barang jadi yang

selanjutnya akan didistribusikan kepada konsumen. Persediaan di golongan kedalam aktiva lancar (*current asset*) karena umumnya persediaan dapat diubah menjadi kas atau aktiva lainnya dalam suatu daur kegiatan usaha (*operating cycle*) perusahaan.

Persediaan adalah aktiva perusahaan yang dimiliki dengan tujuan untuk dijual kembali dalam kegiatan normal perusahaan atau akan digunakan atau dikonsumsi dalam produksi barang yang akan dijual (Nurzaimah, 2010:43).

Persediaan menurut PSAK No.14 (Revisi 2008) paragraf 7 adalah aktiva:

- 1) Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal;
- 2) Dalam proses produksi dan/atau dalam perjalanan; atau
- 3) Dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Persediaan digunakan untuk mengindikasikan barang dagang yang disimpan untuk kemudian dijual dalam operasi bisnis perusahaan, dan bahan yang digunakan dalam proses produksi atau yang disimpan untuk tujuan itu (Warren, 2008:398) . Persediaan merupakan salah satu pos yang sangat penting bagi banyak perusahaan karena pos tersebut secara material dapat mempengaruhi perhitungan laba rugi dan neraca serta termasuk dalam kategori aktiva lancar pada struktur neraca.

Persediaan memiliki andil yang besar dalam menjaga stabilitas operasional perusahaan. Begitu pentingnya peran persediaan, maka

diperlukan suatu pemilihan metode akuntansi persediaan yang tepat bagi suatu perusahaan. Tidak semua perusahaan memiliki kebijakan yang sama dalam memilih metode akuntansi persediaan karena metode akuntansi persediaan yang digunakan juga harus memperhatikan jenis kegiatan operasional perusahaan.

Pengendalian persediaan harus dimulai segera setelah persediaan diterima. Laporan penerimaan yang telah diberi nomor sebelumnya (*prenumbered*) harus diisi oleh departemen penerimaan perusahaan untuk menerapkan akuntabilitas (*accountability*) awal atas persediaan. Untuk memastikan bahwa persediaan yang diterima sesuai dengan yang dipesan, setiap laporan penerimaan harus sesuai dengan pesanan pembelian.

## **2. Jenis-Jenis Persediaan**

Persediaan dapat diklasifikasikan dalam berbagai kategori, tergantung pada jenis kegiatan usaha perusahaan, apakah perusahaan tersebut merupakan perusahaan dagang atau manufaktur. Pada perusahaan dagang mempunyai transaksi utama dalam siklus mereka, seperti melakukan transaksi pembelian, penjualan, pembayaran utang, menerima pembayaran piutang, dan penyimpanan barang. Persediaan barang dagang (*merchandise inventory*) pada umumnya diterapkan untuk barang yang dimiliki oleh perusahaan dagang. Pada perusahaan dagang, persediaan merupakan barang-barang yang dibeli oleh perusahaan dengan tujuan untuk dijual kembali dengan tanpa mengubah bentuk dan kualitas barang atau dapat dikatakan

tidak ada proses produksi sejak barang dibeli sampai dijual kembali oleh perusahaan.

### **C. Pengendalian Persediaan**

Pengendalian persediaan adalah serangkaian kebijakan pengendalian untuk menentukan tingkat persediaan yang harus dijaga, kapan pesanan untuk menambah persediaan harus dilakukan dan berapa pesanaan harus diadakan. Jumlah persediaan yang dibutuhkan berbeda-beda untuk setiap perusahaan atau unit usaha (Herjanto, 2008:238 dalam Teurah, 2014).

Pengendalian persediaan merupakan tindakan yang sangat penting dalam menghitung berapa banyak jumlah optimal persediaan yang dibutuhkan, serta kapan saatnya mulai mengadakan persediaan kembali. Pengendalian persediaan ini adalah salah satu kegiatan dari urutan kegiatan-kegiatan yang saling berkaitan satu sama lain dalam seluruh operasional perusahaan yang sesuai dengan apa yang telah direncanakan terlebih dahulu, baik waktu maupun jumlah kualitas dan biaya.

Tujuan dari pengendalian persediaan ini adalah untuk menjaga agar jangan sampai perusahaan mengalami kehabisan persediaan barang dagang. Dan juga menjaga agar persediaan tidak berlebihan yang akan berakibat pada pemborosan biaya operasional, serta menjaga agar pembelian yang dilakukan secara kecil dapat dihindari agar tidak menimbulkan biaya pemesanan yang tinggi.

#### **1. Pengawasan Fisik**

Pengawasan fisik pada persediaan sangat penting dilakukan hal ini dikarenakan persediaan barang dagang maupun persediaan bahan baku

merupakan barang yang berwujud dan sangat rentan terhadap kerusakan dan pencurian. Perusahaan maupun unit usaha lainnya biasanya mempekerjakan orang-orang pilihan untuk melakukan penjagaan terhadap persediaan tersebut, serta menyediakan fasilitas tempat penyimpanan yang baik. Perusahaan juga melakukan antisipasi terhadap kejadian-kejadian yang tak terduga seperti bencana alam atau pun kebakaran dengan mengansuransikan seluruh persediaan yang ada.

Secara umum pengendalian fisik persediaan dapat dilakukan dengan cara:

- 1) Penyediaan gudang sebagai tempat penyimpanan persediaan dengan fasilitas pendukung yang menjamin keamanan persediaan, situasi dan kondisi gudang tidak mengganggu aktivitas keluar masuknya persediaan.
- 2) Melakukan pemeriksaan fisik persediaan dengan langsung dan berkala.
- 3) Menyediakan asuransi bagi seluruh persediaan yang ada, sebagai antisipasi kemungkinan yang akan terjadi.

Perhitungan fisik persediaan memerlukan suatu pengendalian yang biasanya melibatkan perhitungan, penimbangan ataupun pengukuran setiap jenis saldo persediaan. Hasil akhir dari perhitungan fisik adalah penentuan jumlah biaya pokok persediaan akhir. Untuk menentukan besarnya jumlah persediaan yang paling efisien, perusahaan sering melakukan analisis terhadap pembelian, penjualan, dan catatan-catatan persediaan.

## 2. Pengawasan Akuntansi

Pengawasan akuntansi timbul karena adanya pemusatan tugas dan wewenang serta tanggung jawab antara petugas di bidang pencatatan, penyimpanan dan operasi. Pengawasan akuntansi terdiri dari struktur organisasi dan prosedur-prosedur serta catatan-catatan yang berkaitan dengan pengamanan aktiva dan dapat dipercayanya catatan finansial atau keuangan, dan konsekuensinya, organisasi, prosedur dan catatan-catatan itu disusun untuk memberikan jaminan yang cukup

Pengawasan akuntansi terdiri dari struktur organisasi dan prosedur-prosedur serta catatan-catatan yang berkaitan dengan pengamanan aktiva dan dapat dipercayanya catatan finansial, dan konsekuensinya, organisasi, prosedur, dan catatan-catatan itu disusun untuk memberikan jaminan yang cukup dalam arti:

- 1) Transaksi-transaksi dilaksanakan sesuai dengan pengesahan (otorisasi) manajemen yang umum maupun yang khusus.
- 2) Transaksi-transaksi dicatat untuk ; (1) memungkinkan penyusun laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang umumnya diterima atau kriteria-kriteria lain yang perlu untuk laporan-laporan tersebut , dan (2) menunjukkan pertanggungjawaban atas aktiva.
- 3) Penggunaan aktiva hanya diperlukan bila sesuai dengan otorisasi manajemen.

- 4) Tanggungjawab atas aktiva (menurut catatan) dibandingkan dengan aktiva yang ada setiap waktu tertentu dan diambil tindakan yang perlu bila ada perbedaan-perbedaan.

Pengawasan akuntansi berfungsi untuk menjaga keamanan harta milik perusahaan dan mencegah terjadinya hal-hal yang tidak diinginkan, seperti memanipulasi data persediaan.

#### **D. Sistem Pencatatan Persediaan Dan Penilaian Persediaan**

##### **1. Sistem Pencatatan Persediaan**

###### **a. Sistem Periodik**

Sistem persediaan periodik/fisik (*periodical physical inventory system*), suatu sistem pengelolaan persediaan dimana dalam penentuan persediaan dilakukan melalui perhitungan secara fisik (*physical counting*) yang lazim dilakukan pada setiap akhir periode akuntansi dalam rangka penyiapan laporan keuangan (Santoso, 2007:241).

Sistem perhitungan fisik persediaan umumnya digunakan oleh perusahaan untuk menghitung secara fisik persediaan yang disimpan di gudang, yang hasilnya digunakan untuk meminta pertanggungjawaban bagian gudang mengenai pelaksanaan fungsi penyimpanan dan, pertanggungjawaban Bagian Kartu Persediaan mengenai keandalan catatan persediaan yang diselenggarakannya, serta untuk melakukan penyesuaian (*adjustment*) terhadap catatan persediaan di Bagian Kartu Persediaan (Mulyadi, 2001:575 dalam Alexander, 2012).

Menurut sistem ini setiap pembelian dan penjualan dicatat dalam perkiraan yang berbeda yaitu *purchases* dan *sales* sehingga dari catatan akuntansi tidak dapat diketahui besarnya persediaan setiap saat. Ayat jurnal selama periode dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel II.1**  
**Jurnal Jual/Beli Pada Sistem Pencatatan Periodik**

Tanggal		Uraian	P/R	Dr	Cr
Feb	12	Pembelian		xxx	
		Hutang Usaha			xxx
Mencatat Pembelian Barang Dagang					
Feb	13	Kas		xxx	
		Penjualan			xxx
Mencatat penjualan tunai					

#### b. Sistem Perpetual

Sistem perpetual (*perpetual inventory system*) merupakan sistem pengelolaan persediaan dimana pencatatan mutasi persediaan dilakukan secara terus-menerus dan berkesinambungan sehingga mutasi persediaan selama satu periode termonitor dan setiap saat jumlah maupun nilai persediaan dapat diketahui tanpa melakukan perhitungan secara fisik (Santoso, 2007:242).

Disebut berkesinambungan, karena sistem perpetual dapat memberikan informasi secara *real time* tentang jumlah dan rincian barang dagangan, sehingga sangat membantu manajemen dalam menjalankan fungsinya berkaitan dengan manajemen persediaan. Setiap saat dapat

diketahui berapa jumlah persediaan yang tersedia dan dimiliki, hanya dengan melihat buku besar persediaan.

Metode pencatatan perpetual merupakan metode pencatatan persediaan, dimana :

- 1) Mutasi persediaan menggunakan perkiraan inventory
- 2) Memakai kartu persediaan dalam perhitungan kalkulasi biaya persediaan.
- 3) Cost of good sold dapat dihitung setiap terjadi penjualan dengan menetapkan arus biayanya

Ayat jurnal untuk mencatat pembelian dan penjualan untuk sistem perpetual terlihat pada tabel II.2.

**Tabel II.2**  
**Jurnal Jual/Beli Pada Sistem Pencatatan Perpetual**

Tanggal		Uraian	P/R	Dr	Cr
Feb	12	Persediaan barang dagang		Xxx	
		Hutang Usaha			Xxx
Mencatat Pembelian Barang Dagang					
Feb	13	Kas		Xxx	
		Penjualan			Xxx
Mencatat penjualan tunai					
	13	Harga pokok penjualan		Xxx	
		Persediaan			Xxx
Mencatat harga pokok penjualan					

## 2. Penilaian Persediaan

### a. Berdasarkan Harga Pokok

Untuk menyajikan persediaan akhir di neraca atau nilai harga pokok pembelian ( HPP) di laporan rugi laba, maka perusahaan harus menentukan perhitungan persediaan yang relevan, yang menjadi masalah

adalah harga persediaan per unit mengalami perubahan dari waktu ke waktu. Metode arus biaya merupakan kebijakan pengukuran yang digunakan sebagai media kontrak antar *economic agent* yang berkaitan dengan persediaan (Sudaryono dan Hilda, 2007).

Metode arus biaya persediaan merupakan perhitungan persediaan berdasarkan harga pokok barang persediaan tersebut. Pemilihan metode arus biaya persediaan akan menentukan nilai persediaan pada neraca dan jumlah beban yang diakui untuk beban pokok penjualan pada laporan laba rugi perusahaan. Ada empat metode penilaian persediaan berdasarkan harga pokok yaitu:

1) Metode Identifikasi Khusus

Metode identifikasi biaya khusus mensyaratkan bahwa setiap barang yang disimpan harus ditandai secara khusus sehingga biaya per unitnya dapat diidentifikasi setiap waktu (Dyckman *et al*, 2000:392 dalam Situmorang, 2011).

Dalam metode ini, penilaian persediaan dilakukan berdasarkan identifikasi barang masing-masing, karena itu dalam praktik penerapan metode ini tidak mudah dilakukan dan apabila ditinjau dari segi pengelolaannya pun biasanya manfaat yang didapat lebih kecil daripada pengorbanan yang harus dilakukan untuk melakukan penilaian itu sendiri, karena selain menuntut biaya yang relatif lebih besar dibandingkan metode lainnya, metode ini juga menuntut waktu yang lebih banyak

2) Metode FIFO (*First In First Out*)

Ikatan Akuntan Indonesia (2007:200) merumuskan metode FIFO sebagai berikut,” formula MPKP/ FIFO mengasumsikan barang dalam persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu sehingga yang tertinggal dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi kemudian”.

Persediaan akhir dilaporkan dengan nilai menurut harga pokok yang paling baru atau harga pokok yang dekat dengan nilai berjalan persediaan pada tanggal neraca. Metode ini hanya memberi sedikit peluang manipulasi laba karena penetapan harga pokok ditentukan menurut terjadinya biaya (Smith dan Skousen,1989 dalam Sudaryono dan Hilda, 2007).

FIFO menghasilkan harga pokok penjualan yang paling rendah dan laba kotor yang paling tinggi. Laba bersih menurut metode FIFO juga paling tinggi apabila biaya persediaan meningkat. Banyak perusahaan berusaha menyajikan laba yang tinggi agar terlihat menarik di mata investor (Horngren, 2007:308). Sebagai ilustrasi metode penilaian FIFO, dapat dilihat pada tabel II.3.

**Tabel II.3**  
**Metode Penilaian Persediaan FIFO**  
**Dengan Sistem Persediaan Perpetual**

Persediaan Perpetual - Metode FIFO									
Tanggal	Dibeli		Total Biaya	Dijual atau Dikeluarkan		Total Biaya	Saldo		Total Biaya
	Jumlah Unit	Biaya Per Unit		Jumlah Unit	Biaya per Unit		Jumlah Unit	Biaya per Unit	
02-Mar	2.000	\$ 4.00	\$ 8.000				2.000	\$ 4.00	\$ 8.000
15-Mar	6.000	\$ 4.40	\$ 26.400				2.000	\$ 4.00	
							6.000	\$ 4.40	\$ 34.400
19-Mar				2.000	\$ 4.00				
				2.000	\$ 4.40	(\$16.800)	4.000	\$ 4.40	\$ 17.600
30-Mar	2.000	\$ 4.75	\$ 9.500				4.000	\$4.40	
							2.000	\$4,75	\$ 27.100

Sumber : *Kieso et. al. 2008*

## 3) Metode Rata-rata

Metode rata-rata (*average cost method*) merupakan metode yang menghitung harga pos-pos yang terdapat dalam persediaan atas dasar biaya rata-rata barang yang sama yang tersedia selama suatu periode (Kieso, 2008:417)

Dalam sistem persediaan perpetual, asumsi ini dikenal dengan istilah metode rata-rata bergerak (*moving average method*) karena harga pokok per unit akan selalu berubah setiap terjadi mutasi dalam persediaan. Sedangkan berdasarkan sistem persediaan periodik metode ini dikenal dengan istilah metode harga pokok rata-rata tertimbang (*weighted average cost method*) dengan mengasumsikan bahwa barang yang tersedia untuk di jual memiliki biaya per unit yang sama, Pada umumnya barang yang dijual identik. Berdasarkan metode tersebut harga pokok barang tersedia untuk dijual dialokasikan pada dasar biaya rata-rata tertimbang per unit dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Rata – rata tertimbang perunit} = \frac{\text{harga pokok barang tersedia untuk dijual}}{\text{total unit yang tersedia untuk dijual}}$$

**Tabel II.4**  
**Metode Penilaian Persediaan Rata-Rata Tertimbang**  
**Dengan Sistem Persediaan Periodik**

Persediaan Periodik - Metode Rata-Rata Tertimbang			
Tanggal Faktur	Jumlah Unit	Biaya Per Unit	Total Harga Pokok
02-Mar	2000	\$ 4.00	\$ 8.000
15-Mar	6000	\$ 4.40	\$ 26.400
30-Mar	2000	\$ 4.75	\$ 9.500
Total Barang tersedia	10000		\$43900

Biaya rata-rata tertimbang per unit	\$43.900/10000=\$ 4.39
Persediaan dalam Unit	6.000 unit
	6.000x \$ 4.39 =
Persediaan Akhir	\$ 26,340
Harga Pokok barang tersedia untuk dijual	\$ 43.900
Dikurangi persediaan akhir	\$ 26.340
Harga Pokok Penjualan	<u>\$ 17560</u>

Sumber : *Kieso et. al. 2008*

Tidak seperti metode persediaan lainnya, metode rata-rata ini mudah diaplikasikan, objektif, memberikan harga pokok yang sama untuk barang yang sama yang memiliki kegunaan sama, dan tidak memberi peluang terjadinya manipulasi laba. Metode biaya rata-rata menghasilkan jumlah yang berada di antara titik ekstrem FIFO dan LIFO. Karena itu, perusahaan sering menggunakan metode biaya rata-rata untuk persediaannya (Horngren, 2007:308).

Keterbatasan metode rata-rata adalah adanya nilai-nilai persediaan yang dapat jauh berbeda dengan nilai berjalan dalam periode-periode dimana terjadinya peningkatan atau penurunan harga yang tajam (Smith dan Skousen, 1989 dalam Sudaryono dan Hilda, 2007).

#### **b. Penilaian Persediaan Selain Harga Pokok**

Dalam beberapa situasi, persediaan dapat dinilai dengan metode selain dari biaya. Hal ini dapat muncul apabila biaya pergantian barang-barang persediaan lebih rendah dari pada biaya yang tercatat dan

persediaan tidak dapat dijual pada harga jual normal karena cacat, usang, dan berubah model.

1) Penilaian Pada Nilai Pasar Atau Biaya Yang Lebih Rendah (*lower of cost or market-LCM method*)

Biaya penggantian barang dalam persediaan lebih rendah daripada biaya pembelian awal maka metode mana yang lebih rendah antara nilai pasar atau biaya perolehan (*lower of cost or market-LCM method*) digunakan untuk menilai persediaan.

Bagi persediaan, umumnya nilai pasar berarti biaya pengganti saat ini (*current replacement cost*), yaitu biaya untuk mengganti persediaan yang ada di tangan. Jika biaya pengganti persediaan berada dibawah biaya historisnya, perusahaan harus mencatat nilai persediaan. Kelebihan dari metode nilai pasar atau biaya yang lebih rendah adalah laba kotor (dan laba bersih) berkurang dalam periode yang sama dengan saat penurunan harga pasar yang terjadi. Di Indonesia, pengaplikasian LCM diatur dalam PSAK No.14 (2012), paragraf 27-32.

2) Penilaian Pada Nilai Realisasi Neto

Dalam situasi tertentu, barang yang sudah kadaluwasa, busuk atau rusak, hanya dapat dijual pada harga dibawah biaya yang harus diturunkan nilainya. Barang seperti ini harus dinilai pada nilai realisasi bersihnya. Nilai realisasi neto adalah estimasi harga jual dalam kegiatan usaha biasa, dikurangi estimasi biaya penyelesaian

dan estimasi biaya yang diperlukan untuk membuat penjualan (PSAK 14 tahun 2012).

Adaptasi LCM versi SAK dapat diilustrasikan sebagai berikut : Di asumsikan PT. Matahari memiliki 4 jenis persediaan A,B,C, dan D yang mengalami penurunan nilai persediaan pada akhir tahun. Perhatikan tabel II.5 berikut ini,

**Tabel II.5**  
**Aplikasi LCM dalam SAK 2012**  
**(Penggunaan Nilai Realisasi Neto)**

PT. Matahari					
Informasi Biaya Sehubungan Persediaan					
Desember,31,2013					
Keterangan Persediaan	Biaya	Estimasi Harga Jual	Estimasi biaya Penyelesaian/Penjualan	Nilai Realisasi Neto	Nilai Persediaan
Barang A	10000	11000	500	10500	10000
Barang B	25000	24000	2500	21500	21500
Barang C	30000	35000	7200	27800	27800
Barang D	40000	20000	3500	16500	16500
Total	105000	90000	13700	76300	75800

Sumber : Nainggolan 2014

Dari data diatas, nilai persediaan yang dilaporkan di neraca adalah Rp 75.800. Sedangkan pada kolom biaya, dapat dilihat biaya persediaan adalah Rp 105.000, berarti ada rugi penurunan nilai persediaan Rp 29.200 ( Rp 105.000 – 75.800).