

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Pengertian Pengendalian Internal

Perkembangan dunia usaha yang semakin meningkat menuntut setiap perusahaan memiliki pengendalian intern yang baik untuk mengelola kekayaan perusahaan. Menurut Mulyadi (1989:162), pengendalian intern atau kontrol intern didefinisikan sebagai suatu proses, yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi, yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan atau objektif tertentu. Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi. Pengendalian intern berperan penting untuk mencegah dan mendeteksi penggelapan (*fraud*) dan melindungi sumber daya organisasi baik yang berwujud (seperti mesin dan lahan) maupun tidak berwujud (seperti reputasi atau hak kekayaan intelektual seperti merek dagang).

Adanya sistem akuntansi yang memadai, menjadikan akuntan perusahaan dapat menyediakan informasi keuangan bagi setiap tingkatan manajemen, para pemilik atau pemegang saham, kreditur dan para pemakai laporan keuangan (*stakeholder*) lain yang dijadikan dasar pengambilan keputusan ekonomi. Sistem tersebut dapat digunakan oleh manajemen untuk merencanakan dan mengendalikan operasi perusahaan. Lebih rinci lagi, kebijakan dan prosedur yang

digunakan secara langsung dimaksudkan untuk mencapai sasaran dan menjamin atau menyediakan laporan keuangan yang tepat serta menjamin ditaatinya atau dipatuhinya hukum dan peraturan, hal ini disebut Pengendalian Intern, atau dengan kata lain bahwa pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan prosedur yang digunakan dalam operasi perusahaan untuk menyediakan informasi keuangan yang handal serta menjamin dipatuhinya hukum dan peraturan yang berlaku.

Berikut ini pengertian mengenai Pengendalian Intern menurut para ahli, antara lain :

- a. Mulyadi (2001:163) menyatakan, sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen.
- b. Definisi pengendalian internal menurut IAPI yang dikutip oleh Agoes (2011:100), menyatakan pengendalian internal merupakan suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yaitu keandalan laporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.
- c. Pengendalian internal adalah sebuah proses karena ia menyebar ke seluruh aktivitas pengoperasian perusahaan dan merupakan bagian integral dari aktivitas manajemen (Marshall & Paul 2014:226).

Dari berbagai definisi diatas dapat dilihat bahwa sistem pengendalian intern bertujuan untuk :

- a. Menjaga kekayaan organisasi
- b. Memeriksa ketelitian dan keandalan data akuntansi.
- c. Mendorong efisiensi operasional.
- d. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen

2.1.2 Efektif dan Efisiensi

Pengendalian intern dalam suatu harus berjalan secara efektif. Menurut Stoner (1996:9), efektivitas adalah kemampuan untuk melakukan sesuatu yang tepat atau memilih sasaran yang tepat. Dimana perusahaan dikategorikan efektif ketika tujuan telah tercapai, apabila tujuan perusahaan tidak tercapai maka harus dicari penyebabnya dan dilakukan perbaikan sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai. Secara umum karakteristik pengendalian yang efektif adalah sebagai berikut (Siswanto, 2005:149) :

1. Akurat

Informasi atas kinerja harus akurat sehingga tindakan perbaikan yang diambil dapat berhasil.

2. Tepat Waktu

Informasi harus dihimpun, diarahkan dan segera dievaluasi jika akan diambil tindakan tepat pada waktunya untuk menghasilkan perbaikan.

3. Objektif dan Komprehensif

Informasi dalam suatu sistem pengendalian harus mudah dipahami dan dianggap objektif oleh individu yang menggunakannya. Maka objektif sistem pengendalian, makin besar kemungkinannya bahwa individu dengan sadar dan efektif akan merespon informasi yang diterima demikian pula sebaliknya. Sistem informasi yang sulit dipahami akan mengakibatkan bias yang tidak perlu di antara para karyawan.

4. Dipusatkan pada Tempat Pengendalian Strategis

Sistem pengendalian strategis sebaiknya dipusatkan pada bidang yang paling banyak kemungkinan terjadi penyimpangan dari standar atau yang akan menimbulkan kerugian yang paling besar. Selain itu, sistem pengendalian strategis sebaiknya dipusatkan pada tempat dimana tindakan perbaikan dapat dilaksanakan seefektif mungkin.

5. Secara Ekonomi Realistik

Pengeluaran biaya untuk implementasi harus ditekan seminimum mungkin sehingga terhindar dari pemborosan yang tidak berguna. Usaha untuk meminimumkan pengeluaran yang tidak produktif adalah dengan cara mengeluarkan biaya paling minimum yang diperlukan untuk memastikan bahwa aktivitas yang dipantau akan mencapai tujuan.

6. Secara Organisasi Realistik

Sistem pengendalian harus dapat digabungkan dengan realitas organisasi. Misalnya, individu harus dapat melihat hubungan antara tingkat kerja yang harus dicapainya dan imbalan yang akan menyusul kemudian. Selain itu,

semua standar untuk kinerja harus realistik. Perbedaan status diantara individu harus dihargai.

7. Dikoordinasikan dengan Arus Pekerjaan Organisasi

Informasi pengendalian perlu dikoordinasikan dengan arus pekerjaan diseluruh organisasi karena setiap langkah dalam proses pekerjaan dapat mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan seluruh organisasi dan informasi pengendalian harus sampai pada semua orang yang perlu untuk menerimanya.

8. Fleksibel

Pada setiap organisasi pengendalian harus mengandung sifat fleksibel yang sedemikian rupa sehingga organisasi tersebut segera dapat bertindak untuk mengatasi perubahan yang merugikan atau memanfaatkan peluang baru.

9. Preskriptif dan Operasional

Pengendalian yang efektif dapat mengidentifikasi tindakan perbaikan apa yang perlu diambil setelah terjadi penyimpangan dari standar. Informasi harus sampai pada pihak yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan perbaikan.

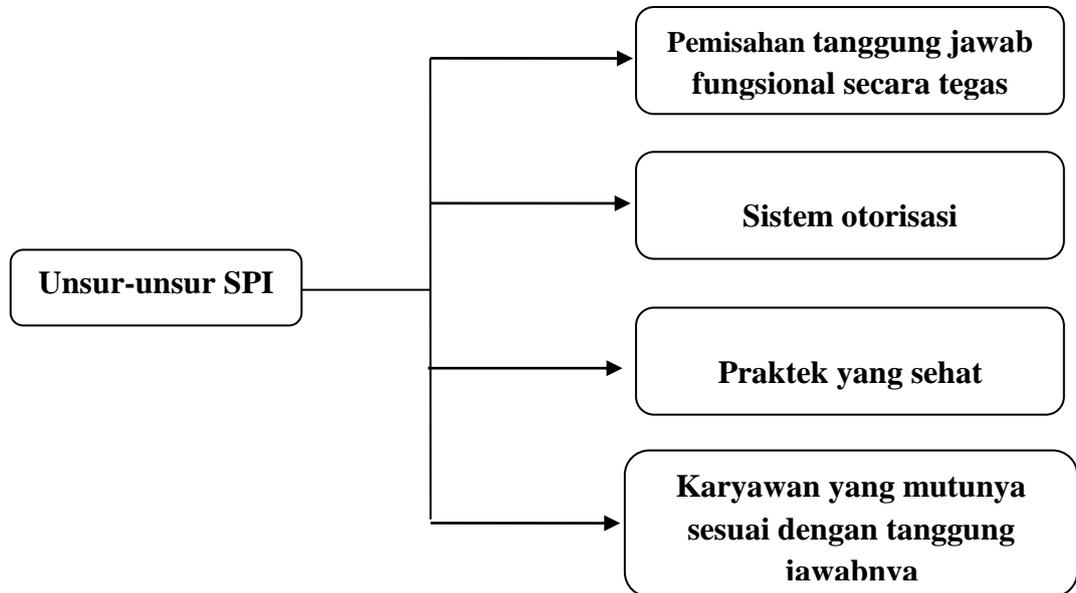
10. Diterima Para Anggota Organisasi

Agar sistem pengendalian dapat diterima oleh para anggota organisasi, pengendalian tersebut harus bertalian dengan tujuan yang berarti dan diterima. Tujuan tersebut harus mencerminkan bahasa dan aktivitas individu kepada situasi tujuan tersebut dipertautkan.

Menurut Stoner (1996:9), efisiensi merupakan kemampuan melakukan sesuatu dengan tepat adalah konsep input-output. Seorang manajer yang efisien adalah seorang yang mencapai output atau hasil yang diukur dengan input (tenaga kerja, material dan waktu) yang dipergunakan. Manajer yang bertindak secara efisien mampu meminimalkan biaya sumber daya yang diperlukan. Efisien sebanyak apapun tidak akan menutupi kekurangan efektivitas karena efektivitas merupakan kunci keberhasilan suatu organisasi.

2.1.3 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern

Menurut Samsul (1992:75) dalam buku Sistem Akuntansi menyatakan bahwa unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern terdiri dari :



Berikut ini adalah penjelasan lebih luas mengenai unsur-unsur Sistem Pengendalian Internal menurut Mulyadi (2001:164-172) :

1. Struktur yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas. Struktur organisasi merupakan kerangka (*frame work*) pembagian tanggung jawab fungsional pada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan pokok perusahaan. Menurut Wardani (2010), struktur organisasi perusahaan menggambarkan adanya pemisahan tugas serta wewenang bagi setiap anggota organisasi. Pemisahan tugas dan wewenang yang jelas mengindikasikan perusahaan telah memenuhi salah satu unsur sistem pengendalian internal.

Pembagian tanggung jawab fungsional dalam organisasi ini didasarkan pada prinsip-prinsip berikut ini :

- a. Harus dipisahkan fungsi-fungsi operasi dan penyimpanan dari fungsi akuntansi. Fungsi operasi adalah fungsi yang memiliki wewenang untuk melaksanakan suatu kegiatan (misalnya pembelian). Fungsi penyimpanan adalah fungsi yang memiliki wewenang untuk menyimpan aktiva perusahaan. Sedangkan fungsi akuntansi adalah fungsi yang memiliki wewenang untuk mencatat peristiwa keuangan perusahaan.
- b. Suatu fungsi tidak boleh diberi tanggung jawab penuh untuk melaksanakan semua tahap suatu transaksi.

Pemisahan tanggung jawab fungsional dalam pelaksanaan transaksi pembelian dilakukan untuk membagi berbagai tahap transaksi tersebut ke tangan manajer berbagai unit organisasi yang dibentuk, sehingga semua tahap

transaksi pembelian dan persediaan tidak diselesaikan satu unit organisasi. Dengan pemisahan fungsi akuntansi dari fungsi-fungsi operasi dan fungsi penyimpanan, catatan akuntansi yang diselenggarakan dapat mencerminkan transaksi sesungguhnya yang dilaksanakan oleh unit organisasi yang memegang fungsi operasi dan fungsi penyimpanan.

2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, uang, pendapatan dan biaya.

Dalam organisasi, setiap transaksi biaya 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 wewenang dan prosedur dalam perusahaan merupakan alat bagi manajemen untuk mengadakan pengawasan terhadap operasi serta transaksi yang terjadi dan untuk mengklasifikasikan data akuntansi dengan tepat. Pencatatan yang baik pada perusahaan akan menghasilkan data dengan tingkat ketelitian serta keandalan yang akurat. Semua ini tidak terlepas dari sistem otorisasi yang berlaku pada perusahaan. Data yang disimpan dengan tingkat ketelitian serta keakuratan yang tinggi dapat menghasilkan informasi mengenai keberadaan kekayaan, utang, pendapatan, serta biaya.

3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.

Pembagian wewenang tanggung jawab fungsional dan sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang telah ditetapkan tidak akan terlaksana dengan baik

jika tidak diciptakan cara-cara untuk menjamin praktik-praktik yang sehat dalam pelaksanaannya. Adapun cara-cara yang umumnya ditempuh oleh perusahaan dalam menciptakan praktik yang sehat antara lain :

- a. Penggunaan formulir bernomor urut tercetak yang pemakaiannya harus dipertanggungjawabkan oleh yang berwenang

Salah satu alat yang digunakan untuk memberikan otorisasi terlaksananya transaksi yaitu formulir. Oleh sebab itu, penggunaan formulir harus dikendalikan pemakaiannya dengan cara diberikan nomor urut tercetak sehingga dapat menetapkan pertanggungjawaban terlaksananya transaksi. Pemberian nomor urut ini akan menyederhanakan verifikasi bahwa setiap transaksinya sudah dicatat dan tidak ada dokumen yang salah cetak. Selain itu, dokumen yang didesain dengan baik akan secara cepat mengidentifikasi masalah yang mungkin muncul misalnya kekosongan dalam urutan dokumen sumber yang sudah dikerjakan menandakan bahwa dokumen telah ditaruh di tempat yang salah.

- b. Pemeriksaan mendadak (*surprised audit*)

Pemeriksaan mendadak dilaksanakan tanpa pemberitahuan lebih dahulu kepada pihak yang akan diperiksa dengan jadwal yang tidak teratur. Jika dalam suatu organisasi dilaksanakan pemeriksaan mendadak terhadap kegiatan pokoknya, hal ini akan mendorong karyawan melaksanakan tugasnya sesuai dengan aturan yang berlaku.

- c. Setiap transaksi tidak boleh dilaksanakan dari awal sampai akhir oleh satu orang atau satu unit organisasi, tanpa ada campur tangan dari orang atau unit organisasi lain

Setiap transaksi yang terjadi harus ada campur tangan dari pihak lain. Hal ini untuk meminimalisasi terjadinya kecurangan ataupun tindak kejahatan lainnya. Dengan demikian, akan terjadi saling *internal check* terhadap pelaksanaan tugas setiap unit organisasi yang terkait sehingga setiap unit organisasi akan melaksanakan praktik yang sehat dalam pelaksanaan tugasnya. Selain itu, fungsi dari adanya pemisahan tugas adalah membantu penjagaan aset dan meningkatkan akurasi sebab setiap bagian dapat melihat dan karenanya dapat membatasi tindakan pegawai lainnya.

- d. Perputaran jabatan (*job rotation*)

Perputaran jabatan yang diadakan secara rutin akan dapat menjaga independensi pejabat dalam melaksanakan tugasnya sehingga kecurangan dapat dihindari.

- e. Keharusan pengambilan cuti bagi karyawan yang berhak

Karyawan adalah kunci perusahaan dan diwajibkan mengambil cuti yang menjadi haknya. Selama cuti, jabatan karyawan yang bersangkutan digantikan untuk sementara oleh pejabat lain sehingga jika terjadi kecurangan diharapkan dapat diungkap oleh pejabat yang menggantikan tersebut.

- f. Secara periodik diadakan pencocokan fisik kekayaan dengan catatannya
Untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan catatan akuntansinya, secara periodik harus diadakan pencocokan antara kekayaan secara fisik dengan catatan akuntansi yang bersangkutan dengan kekayaan tersebut.
 - g. Pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektivitas unsur-unsur sistem pengendalian intern
Unit organisasi ini disebut dengan satuan pengawas intern. Agar efektif dalam menjalankan tugasnya, maka satuan pengawas intern ini tidak melaksanakan fungsi operasi, fungsi penyimpanan, dan fungsi akuntansi serta harus bertanggung jawab langsung kepada manajemen puncak.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya.
Untuk mendapat karyawan yang kompeten dan dapat dipercaya, berbagai cara berikut ditempuh oleh perusahaan :
- a. Seleksi calon karyawan berdasarkan persyaratan yang dituntut oleh pekerjaannya,
 - b. Pengembangan pendidikan karyawan selama menjadi karyawan perusahaan, sesuai dengan tuntutan perkembangan pekerjaannya.

2.1.4 Keterbatasan Pengendalian Internal

Pengendalian internal yang baik dapat memberikan keyakinan kepada manajemen bahwa tujuan suatu perusahaan dapat tercapai. Meskipun pengendalian internal telah diterapkan sebaik mungkin, tidak menutup kemungkinan bila terjadi

penyimpangan sehingga tujuan perusahaan tidak dapat tercapai. Hal tersebut terjadi karena faktor-faktor yang memengaruhinya atau keterbatasan bawaan yang melekat pada pengendalian internal. Berikut ini adalah penjelasan secara singkat mengenai keterbatasan pengendalian internal menurut Agoes (2011:106), pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah dan pengendalian intern dapat rusak karena kegagalan yang bersifat manusiawi, pengendalian intern dapat tidak efektif karena adanya kolusi di antara dua orang atau lebih atau manajemen mengesampingkan pengendalian intern, biaya pengendalian intern entitas tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut.

Sedangkan penjelasan mengenai keterbatasan pengendalian internal secara lebih luas menurut Mulyadi (2002:181) adalah sebagai berikut :

1. Kesalahan dalam pertimbangan

Seringkali manajemen dan personal lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu atau tekanan lain.

2. Gangguan

Gangguan dalam pengendalian yang telah berjalan bisa terjadi karena petugas salah mengerti tentang instruksi, atau melakukan kesalahan karena kecorobohan, kebingungan, atau kelelahan. Perpindahan personil sementara atau tetap, atau perubahan sistem atau prosedur bisa juga mengakibatkan gangguan.

3. Kolusi

Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi. Kolusi dapat mengakibatkan bobolnya pengendalian intern yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau tidak terdeteksinya kecurangan oleh sistem pengendalian intern yang dirancang.

4. Pelanggaran oleh manajemen

Manajemen dapat mengabaikan kebijakan atau prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan, atau kepatuhan semu. Contohnya adalah manajemen melaporkan laba yang lebih tinggi dari jumlah yang sebenarnya untuk mendapatkan bonus lebih tinggi bagi dirinya atau untuk menutupi ketidakpatuhannya terhadap peraturan perundangan yang berlaku.

5. Biaya dan manfaat

Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan struktur pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut. Karena pengukuran secara tepat baik biaya maupun manfaat biasanya tidak mungkin dilakukan, manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kuantitatif dan kualitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu struktur pengendalian intern.

2.1.5 Sistem Pengendalian Internal Pembelian

Pembelian adalah suatu kegiatan untuk memperoleh barang dari *supplier* untuk memenuhi kebutuhan perusahaan. Setiap prosedur pembelian harus dilakukan pengendalian intern karena hal tersebut berhubungan dengan pencatatan persediaan. Setiap aktivitas perusahaan yang terlaksana harus sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan. Hal ini bertujuan untuk mengurangi tindak kecurangan dan kesalahan yang dilakukan oleh individu sehingga data yang dihasilkan lebih akurat dan bermanfaat dalam pengambilan keputusan. Tujuan pengendalian intern dapat tercapai ketika suatu prosedur dalam perusahaan dapat berjalan dengan baik. Berikut adalah prosedur yang terkait dalam pembelian (Marshall & Paul 2014:472) :

1. Memesan Bahan Baku, Perlengkapan, dan Jasa

Bagian gudang akan melakukan pengecekan terhadap persediaan barang yang ada di gudang sebelum melakukan pemesanan ke bagian pembelian. Ketika kondisi persediaan di gudang berkurang maka akan dilakukan perencanaan pemesanan. Perencanaan pemesanan dapat diperkirakan dengan melihat tingkat penjualan dari setiap persediaan. Sehingga dapat mengurangi penyimpanan yang berlebih terhadap persediaan.

Pemesanan persediaan terlebih dahulu harus melengkapi data sebelum melakukan pemesanan ke *supplier*. Pemesanan yang dibuat harus sesuai catatan persediaan. Ketika catatan persediaan tidak akurat dapat menyebabkan kehabisan *stock* yang akan mengakibatkan hilangnya penjualan

atau menyimpan persediaan yang berlebih. Untuk menghindari hal tersebut maka pengecekan terhadap persediaan atau *stock opname* dapat dilakukan.

2. Memilih Pemasok

Setelah bagian gudang melakukan pemesanan ke bagian pembeli maka langkah selanjutnya adalah memilih pemasok. Dalam memilih pemasok hal yang harus diperhatikan adalah harga, kualitas barang dan kendala dalam pengiriman. Bagian pembelian juga harus mempelajari pemasok mana yang menyediakan barang berkualitas terbaik dengan harga yang kompetitif. Begitu pula dengan daftar pemasok alternatif bagi setiap barang seharusnya dapat dipelihara untuk mengantisipasi bila pemasok utama kehabisan *stock* barang yang dibutuhkan.

Pemasok yang telah dipilih dan disetujui akan dikirim sebuah dokumen atas pemesanan persediaan beserta perjanjian kontrak. Disamping itu dokumen pemesanan juga diserahkan ke bagian penerimaan barang sebagai bukti pengecekan data ketika barang datang. Setiap data pemasok yang terpilih harus didata secara rapi terkait barang yang disediakan sehingga tidak hilang ketika pegawai tertentu meninggalkan perusahaan. Dan untuk menghindari penyimpangan oleh bagian pembelian maka dapat dilakukan pengendalian internal berupa rotasi pekerjaan atau pengambilan hak cuti oleh para pegawai.

3. Penerimaan Barang

Bagian penerimaan barang berkewajiban mencocokkan invoice pembelian dengan dokumen order, jumlah yang ada di invoice dengan fisik, keadaan

barang, tanggal kedaluwarsa dan tujuan pengiriman barang saat barang telah datang. Barang yang telah dilakukan pengecekan akan diserahkan ke bagian gudang untuk dilakukan penyimpanan dan invoice diserahkan ke bagian akuntansi untuk dilakukan penginputan hutang. Ketika barang yang datang tidak sesuai dengan pesanan maka dapat dilakukan retur pembelian dengan memberikan info kepada bagian akuntansi atau bagian hutang.

Untuk menghindari penyimpangan maka bagian penerimaan hanya boleh menerima persediaan yang telah dipesan dan menandatangani invoice yang telah diperiksa. Persediaan sangat rentan terhadap tindakan pencurian maka lokasi penyimpanan harus diberi akses yang terbatas, pemisahan tugas dan adanya otorisasi dalam pengambilan barang, pengembalian barang dengan disertai dokumentasi yang lengkap.

4. Menyetujui Pembayaran Invoice Pemasok

Persetujuan pembayaran dilakukan ketika invoice pemasok telah jatuh tempo disertai dengan dokumen pendukung lainnya. Data yang dilakukan pembayaran harus akurat karena akan berpengaruh pada saldo rekening pemasok dan data tersebut harus dilakukan rekonsiliasi dengan jumlah akun utang dalam buku besar.

5. Pengeluaran Kas

Pengeluaran kas dilakukan oleh bendahara yang bertanggung jawab untuk membayar utang ke pemasok dengan di otorisasi oleh pihak yang berkepentingan. Pengeluaran cek untuk pembayaran harus dilakukan

pengendalian internal seperti pemberian nomor dan secara periodik dihitung, hal ini dilakukan untuk mencegah penyalahgunaan dana.

Transaksi secara perbankan online juga harus dilakukan pembatasan akses komputer untuk menghindari penyimpangan yang terjadi dan hanya boleh dilakukan oleh orang yang berwenang serta adanya otorisasi yang telah disetujui. Pengendalian internal lain yang bisa dilakukan adalah pemisahan tugas.

Berdasarkan penjelasan di atas fungsi yang terkait dalam sistem pembelian menurut Mulyadi (2001:299) adalah sebagai berikut :

1. Bagian Gudang

Bagian ini berfungsi mengajukan permintaan pembelian sesuai dengan posisi persediaan yang ada di gudang dan menyimpan barang yang telah diterima oleh bagian penerimaan.

2. Bagian Pembelian

Bagian ini berfungsi untuk memperoleh informasi mengenai harga barang, menentukan pemasok yang dipilih dalam pengadaan barang dan mengeluarkan order pembelian kepada pemasok yang telah dipilih.

3. Bagian Penerimaan Barang

Bagian ini berfungsi melakukan pemeriksaan terhadap jenis, mutu, dan kuantitas barang yang diterima dari pemasok untuk menentukan dapat tidaknya barang tersebut diterima oleh perusahaan.

4. Bagian Akuntansi

Bagian ini berfungsi untuk melakukan pencatatan utang pembelian dan fungsi pencatatan persediaan. Dalam sistem akuntansi pembelian, fungsi pencatat utang bertanggung jawab untuk mencatat transaksi pembelian ke register bukti kas keluar dan untuk menyelenggarakan arsip dokumen sumber (bukti kas keluar) yang berfungsi sebagai catatan utang atau menyelenggarakan kartu utang. Sedangkan fungsi pencatat persediaan bertanggung jawab untuk mencatat harga pokok persediaan barang yang dibeli kedalam kartu persediaan.

2.1.6 Dokumen yang Digunakan dalam Sistem Akuntansi Pembelian

Sistem akuntansi pembelian yang telah dilaksanakan harus disertai dengan dokumen sebagai bukti terlampir. Berikut ini beberapa dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi pembelian (Messier, 2005:73) :

1. Permintaan Pembelian

Permintaan pembelian merupakan dokumen permintaan barang atau jasa dari individual atau departemen yang berwenang dalam perusahaan.

2. Pesanan Pembelian

Dokumen pesanan pembelian mencantumkan deskripsi, kuantitas atau informasi lain atas barang atau jasa yang akan dibeli. Pesanan pembelian akan menunjukkan siapa yang memberi persetujuan atas perolehan dan mewakili otorisasi pembelian barang atau jasa. Pesanan pembelian dapat dikirimkan, difaks, atau melalui telepon ke pemasok.

3. Laporan Penerimaan

Dokumen laporan penerimaan sebagai bukti ketika barang akan diterima. Prosedur ini mengharuskan pegawai departemen penerimaan untuk melakukan perhitungan atas barang yang diterima secara memadai. Pegawai departemen penerimaan mencatat tanggal, deskripsi, kuantitas, dan informasi lain pada dokumen laporan penerimaan.

4. Faktur Vendor

Dokumen ini merupakan tagihan dari vendor. Faktur vendor menunjukkan deskripsi dan jumlah barang yang dikirimkan atau jasa yang diberikan, harga termasuk biaya pengiriman, persyaratan perdagangan termasuk diskon tunai dan tanggal tagihan.

5. Voucher

Dokumen ini sering kali digunakan perusahaan untuk mengawasi pembayaran atas perolehan barang dan jasa. Dokumen ini menjadi dasar untuk mencatat faktur vendor dalam register voucher atau jurnal pembelian.

6. Register Voucher atau Jurnal Pembelian

Register voucher digunakan untuk mencatat voucher barang atau jasa. Register voucher terdiri dari banyak kolom untuk mencatat klasifikasi akun barang atau jasa, termasuk kolom untuk mencatat kredit atas hutang usaha dan kolom untuk mencatat debit atas akun aktiva seperti persediaan dan akun beban seperti perbaikan dan pemeliharaan. Dengan jurnal pembelian, baik voucher maupun faktur vendor dapat digunakan untuk mencatat kewajiban.

7. Buku Besar Pembantu Utang Usaha

Jika jurnal pembelian digunakan, buku besar pembantu mencatat transaksi dan saldo utang ke vendor. Jika register voucher yang dipergunakan, buku besar pembantu adalah daftar voucher yang belum dibayar. Jumlah dalam buku besar pembantu harus sama dengan saldo utang usaha dalam buku besar.

8. Laporan Vendor

Laporan ini dikirimkan ke pemasok secara bulanan untuk menunjukkan saldo awal, pembelian dan pembayaran periode berjalan dan saldo akhir. Laporan vendor menunjukkan aktivitas vendor menurut catatan vendor. Catatan vendor dapat berbeda karena adanya keterlambatan dalam pengiriman barang atau kesalahan yang diakibatkan oleh pihak vendor. Klien menverifikasi akurasi catatan utang usaha dengan melakukan kroscek laporan vendor.

9. Cek

Dokumen ini ditandatangani oleh pegawai yang berwenang, cek merupakan alat pembayaran barang atau jasa. Pembayaran dapat dilakukan dengan transfer.

10. Jurnal pengeluaran kas atau register cek

Jurnal ini mencatat pengeluaran yang dilakukan dengan cek. Jurnal ini juga disebut register cek.

2.1.7 Sistem Pengendalian Internal Persediaan

Dalam setiap perusahaan pasti memiliki persediaan. Persediaan adalah barang yang dibeli dari *supplier* untuk memenuhi kebutuhan perusahaan dan digunakan atau di jual pada masa yang akan datang. Persediaan dalam suatu perusahaan

memiliki arti yang sangat penting karena persediaan merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas pelayanan. Oleh karena itu prosedur pencatatan yang tepat akan membantu kelancaran dalam kegiatan operasional.

Persediaan sangat rentan terhadap kerusakan, pencurian dan pencatatan persediaan yang salah. Maka dari itu setiap fungsi yang menjalankan kegiatan pembelian harus terpisah dan tidak boleh dilakukan hanya satu orang. Sehingga dapat menghindari penyimpangan yang akan terjadi. Setiap jenis perusahaan memiliki fungsi sistem akuntansi persediaan yang berbeda-beda. Menurut Wardani (2010), fungsi-fungsi yang terkait dalam sistem akuntansi persediaan dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Fungsi gudang

Gudang adalah tempat penyimpanan persediaan setelah diterima dan akan dikeluarkan ketika persediaan dibutuhkan. Menurut Arens dan Loebbecke (1999:621), barang tersebut dikeluarkan dari gudang setelah ada permintaan yang diotorisasi, perintah kerja, dan dokumen lain yang menyebutkan jenis dan jumlah barang yang diminta.

Bagian gudang juga menerapkan kartu persediaan untuk setiap jenis barang. Kartu persediaan ini berfungsi untuk mengetahui mutasi barang ketika terjadi pengurangan atau penambahan stock serta membantu ketika akan dilakukan perhitungan fisik atau *stock opname*. Selain kartu persediaan, data setiap jenis barang juga diberi keterangan untuk mempermudah pencarian barang. Hal ini dilakukan untuk mempermudah pengecekan persediaan karena persediaan adalah barang yang rentan terhadap kerusakan

dan pencurian. Maka perlu dilakukan pengecekan secara periodik terhadap persediaan secara fisik dengan kartu persediaan.

2. Fungsi pemakai barang

Pemakai barang adalah bagian yang memerlukan persediaan yang berada di gudang. Hal ini berkaitan dengan permintaan dan pengeluaran barang yang ada di gudang. Menurut Mulyadi (2001:574), dokumen yang dipakai adalah bukti permintaan dan pengeluaran barang gudang dan bukti ini dipakai oleh bagian gudang untuk mencatat pengeluaran persediaan karena pemakai intern.

3. Fungsi akuntansi

Menurut Mulyadi (2001:565), catatan akuntansi yang digunakan adalah kartu persediaan. Kartu persediaan ini berfungsi sebagai data mutasi barang yang berada di gudang. Pencatatan harus dilakukan dengan teliti supaya dapat menghasilkan catatan yang dapat diandalkan mengenai persediaan yang ada di gudang.

Persediaan merupakan barang yang rentan terhadap kerusakan dan pencurian maka perlu dilakukan perhitungan fisik secara periodik. Setelah dilakukan perhitungan fisik antara kartu perseediaan dan barang yang ada di gudang, maka fungsi akuntansi adalah melakukan penyesuaian persediaan.

2.1.8 Dokumen yang Digunakan dalam Sistem Akuntansi Persediaan

Fungsi yang terkait dengan sistem akuntansi persediaan di setiap perusahaan berbeda-beda begitu pula dengan dokumen yang digunakan dalam kegiatannya.

Dokumen sangat penting fungsinya sebagai tanda bukti terjadinya mutasi barang di gudang. Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi persediaan adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2002:223) :

1. Bukti permintaan dan pengeluaran barang gudang

Dokumen ini merupakan formulir yang digunakan oleh bagian pemakai barang dan berfungsi sebagai bukti pengeluaran barang dari gudang. Bukti ini di buat oleh bagian pemakai barang dan di otorisasi oleh bagian gudang.

2. Bukti pengembalian barang gudang

Dokumen ini merupakan formulir yang digunakan oleh bagian pemakai barang untuk mengembalikan barang yang telah diminta. Pengembalian ini disebabkan karena sisa dari persediaan yang tidak terpakai.

Sedangkan dokumen yang digunakan ketika aktivitas perhitungan fisik persediaan adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2002:243) :

1. Kartu Perhitungan Fisik

Dokumen ini digunakan untuk merekam hasil perhitungan fisik persediaan.

2. Daftar Hasil Perhitungan Fisik

Hasil perhitungan fisik persediaan yang telah terkumpul di dalam kartu persediaan fisik kemudian dicatat di dalam daftar hasil perhitungan fisik secara lebih ringkas.

3. Bukti Memorial

Dokumen ini merupakan dokumen yang digunakan untuk melakukan penyesuaian terhadap perhitungan fisik persediaan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh Rahayu, dkk (2016) berjudul “Analisis Sistem Pengendalian Intern Persediaan Obat Di Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri” dengan rumusan masalah yang pertama bagaimana penerapan sistem penegndalian intern persediaan obat pada Rumah Sakit Anak Asttrini Wonogiri ? dan rumusan masalah yang kedua apakah sistem pengendalian intern persediaan obat pada Rumah Sakit Anak Asttrini Wonogiri sudah efektif ?. Tujuan penelitian ini adalah adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan sistem pengendalian intern persediaan obat pada Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri dan apakah sistem pengendalian intern persediaan obat pada Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri sudah efektif. Subjek penelitian ini berada di Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri. Data diperoleh dari wawancara terstruktur dengan bagian farmasi rumah sakit dan mengutip data-data rumah sakit berupa Standart Operation Prosedure, struktur organisasi dan lain-lain. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistem pengendalian intern persediaan obat di Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri sudah efektif. Namun diketahui masih terdapat kekurangan yaitu belum adanya pemisahan tugas antara bagian pembelian dan penerimaan obat sehingga kemungkinan terjadi kecurangan atau kesalahan cukup besar. Berdasarkan ditemukanya kelemahan tersebut, kemudian diberikan rekomendasi dan saran yaitu sebaiknya terdapat pemisahan tugas untuk meminimalisir kecurangan ataupun kesalahan dalam pengelolaan persediaan obat di Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri.

Pangadda, dkk (2015) dengan penelitian yang berjudul “Analisis Sistem dan Prosedur Persediaan Obat-Obatan Dalam Upaya Mendukung Pengendalian Intern (Studi Pada Rumah Sakit Islam Unisma Malang)”. Penelitian ini bertujuan untuk menjalankan pengendalian intern perusahaan berdasarkan analisis sistem dan prosedur persediaan. Subjek penelitian ini berada di Rumah Sakit Islam Unisma Malang. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Data yang digunakan adalah data sekunder. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan metode dokumentasi. Analisis data mencakup system dan prosedur persediaan yang terdiri dari fungsi yang terkait, dokumen yang digunakan, catatan yang digunakan, informasi yang dibutuhkan manajemen, dan prosedur yang membentuk jaringan, serta dalam analisis yang mencakup unsur-unsur pengendalian intern terdiri dari struktur organisasi, system otorisasi, praktik yang sehat, karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawab. Hasil dari penelitian ini adalah sistem dan prosedur persediaan yang ada pada rumah sakit islam unisma sudah cukup baik untuk mendukung dalam pengendalian intern hal ini dapat dilihat pada pemisahan fungsi penerimaan dan pengadaan, setiap prosedur membutuhkan otorisasi dari pejabat yang berwenang, dokumen dan catatan yang ada dapat menciptakan praktek yang sehat. Namun system yang ada pada rumah sakit islam unisma memiliki kelemahan pada system penghitungan fisik persediaan hal ini dapat menyebabkan kesalahan informasi yang dibutuhkan manajemen untuk melakukan pembelian persediaan.

Kriswanto (2014) dengan penelitian yang berjudul “Analisis dan Evaluasi Sistem Pembelian, Persediaan dan Penjualan Tunai Pada PT. ZRB”. Tujuan

penelitian ini adalah untuk melakukan analisa dan evaluasi terhadap sistem pembelian, persediaan dan penjualan tunai di PT ZRB. Hasil dari penelitian ini adalah perusahaan sudah menggunakan sistem informasi akuntansi tapi belum optimal dan belum terintegrasi, sehingga perusahaan mengalami masalah dalam pembelian, persediaan dan penjualan tunai. Hal ini meliputi sistem yang dapat membantu mendokumentasikan setiap transaksi pada siklus pembelian dan penjualan tunai, dan juga sistem siklus persediaan yang belum berjalan dengan baik. Harapan dari penelitian ini, evaluasi sistem akuntansi akan memudahkan pekerjaan bagian pembelian, bagian gudang, bagian keuangan dan akuntansi dan bagian penjualan dalam mengelola waktu yang digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan. Hal ini akan memberikan manfaat dalam pembuatan laporan oleh manajemen dari sisi keakuratan dan kecepatan laporan untuk pengambilan keputusan yang lebih cepat dan akurat.

Yulianthi dan Astututi (2014) dengan penelitian yang berjudul “Analisis Sistem Pengendalian Internal Pada Siklus Pembeleian (Studi Kasus Pada The Wing Ed-Hotel)”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk melakukan analisis terhadap sistem pengendalian intern atas siklus pendapatan jasa pada The Wing Ed-Hotel. Jenis penelitian yang dilakukan merupakan penelitian deskriptif yang mengarah pada studi kasus. Penelitian ini lebih menggambarkan fenomena atas obyek yang diteliti, dalam hal ini adalah analisis sistem pengendalian internal atas siklus pendapatan yang ada pada The Wing Ed-Hotel. Data diperoleh melalui observasi, wawancara, dan dokumentasi. Setelah itu, fenomena atas obyek akan dianalisis dan dievaluasi untuk menemukan kemungkinan adanya suatu

permasalahan serta memberikan beberapa saran yang mendukung. Berdasarkan hasil evaluasi yang telah dilakukan, dapat diambil kesimpulan bahwa secara umum pengendalian internal atas siklus pendapatan yang ada sudah cukup efektif. Namun ada beberapa kelemahan dari segi pengendalian organisasional. Hal ini disebabkan karena kondisi keuangan The Wing Ed Hotel yang lemah sehingga perlu dilakukan penambahan jumlah karyawan yang menyebabkan terjadinya perangkapan jabatan. Saran peneliti, jika kondisi keuangan sudah semakin kuat, diharapkan untuk dilakukan penerimaan karyawan baru lagi, sehingga tidak terjadi perangkapan jabatan yang penting.

Safitri, dkk (2015) dengan penelitian yang berjudul “Analisis Pengendalian Intern Atas Pelaksanaan Prosedur Persediaan Obat-Obatan Pada Rumah Sakit PHC Surabaya”. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa pengendalian intern prosedur persediaan obat di Rumah Sakit PHC Surabaya. Teknik pengambilan data dalam penelitian ini adalah wawancara dan observasi. Metode analisis data yang digunakan penulis adalah struktur organisasi Rumah Sakit PHC Surabaya, khususnya bagian instalasi farmasi, berbentuk fungsional. Hasil dari penelitian ini adalah Rumah Sakit PHC Surabaya belum memiliki fungsi internal audit, penilaian risiko atas persediaan obat sudah cukup memadai, pelaksanaan informasi dan komunikasi atas persediaan obat secara umum masih memadai untuk mendukung pengendalian intern. Aktivitas pengawasan terhadap pengendalian intern persediaan obat-obatan sudah dilaksanakan dengan baik melalui kegiatan *stock opname* secara periodik setiap bulannya.

Seredei dan Runtu (2015) dengan penelitian yang berjudul “Evaluasi Penerapan Pengendalian Intern Atas Persediaan Barang Dagangan Pada PT. Suramando (Distributor Farmasi Dan General Supplier) di Manado”. Tujuan penelitian ini untuk mengevaluasi pengendalian intern atas persediaan barang dagangan pada PT. Suramando apakah sudah berjalan dengan baik. Metode yang digunakan adalah metode kualitatif melalui analisis deskriptif. Hasil penelitian disimpulkan bahwa berdasarkan unsur-unsur pengendalian intern mulai dari lingkungan pengendalian, penilaian resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pengawasan persediaan barang dagangan pada PT. Suramando sudah efektif, dimana adanya pemisahan diantara fungsi-fungsi terkait dengan penerimaan dan pengeluaran barang. Pemantauan terhadap persediaan juga dilakukan tiap hari. Selain itu, adanya petugas keamanan dan kamera CCTV membuat persediaan lebih aman. Manajemen PT. Suramando sebaiknya meningkatkan aktivitas pengendalian penilaian resiko dan pengawasan agar keamanan persediaan barang dagangan semakin terjamin.

Sumalata (2013) dengan penelitian yang berjudul “ Evaluasi Pengendalian Internal Persediaan dan Penerapan Akuntansi Persediaan Sparepart Pada PT. United Tractors”. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pengendalian internal persediaan dan penerapan akuntansi persediaan *sparepart* pada PT. United Tractor, Tbk Cabang Manado. Metode penelitian yang digunakan oleh penulis adalah analisis deskriptif dengan teknik pengumpulan data yang dilakukan melalui penelitian lapangan dan penelitian hasil kepustakaan. Hasil dari penelitian ini adalah pengendalian internal mengenai persediaan barang dagangan

(*sparepart*) telah memadai, hal ini dapat dilihat dari terpenuhinya unsur-unsur pengendalian internal. Pengolahan persediaan *sparepart* telah efektif. Dan manfaat pengendalian internal persediaan terhadap peningkatan efektivitas pengelolaan persediaan *sparepart* adalah mengurangi pemborosan dan biaya yang timbul dari penyelenggaraan biaya yang berlebihan, mengurangi resiko pencurian persediaan, melalui pengendalian yang wajar, dimungkinkan adanya pembelian yang lebih baik untuk memperoleh keuntungan, memungkinkan pemberian jasa secara lebih memuaskan kepada pelanggan, serta dapat menekan investasi modal dalam persediaan pada tingkat yang minimum.

2.3 Perspektif Teoritis

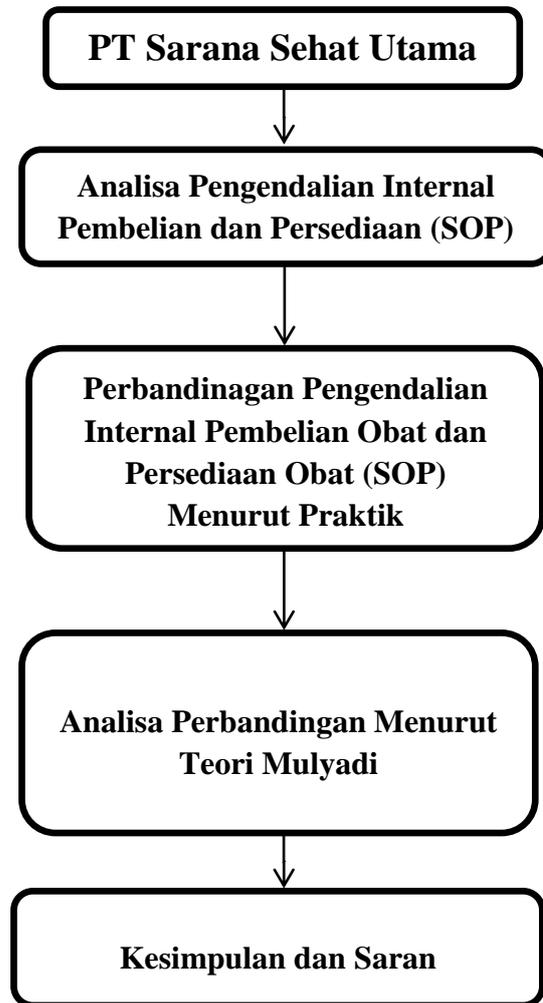
Pengendalian internal dalam suatu perusahaan sangat penting untuk mengontrol sumber daya manusia dalam mencapai tujuan perusahaan. Terlebih lagi untuk pengendalian internal persediaan karena persediaan merupakan aset lancar dalam suatu perusahaan. Persediaan sangat rentan terhadap kerusakan, pencurian dan pencatatan persediaan yang salah sehingga menyebabkan perbedaan antara persediaan secara fisik dengan pencatatan dalam kartu *stock* persediaan. Selain persediaan, pembelian harus dilakukan pengawasan karena berhubungan dengan pencatatan. Ketika pencatatan invoice pembelian tidak sesuai maka menyebabkan perbedaan data persediaan secara fisik. Pada penelitian ini, peneliti akan mengungkapkan tentang pengendalian internal persediaan obat dengan rumusan masalah yang terdapat di bab I. Berdasarkan rumusan masalah maka pertanyaan utama dalam melakukan penelitian adalah :

1. Bagaimana prosedur pembelian yang ada pada PT Sarana Sehat Utama, mulai dari order pembelian, penerimaan barang dan pencatatan invoice pembelian ?
2. Bagaimana prosedur persediaan yang ada pada PT Sarana Sehat Utama, mulai dari pengelolaan dan pencatatan keluar masuk persediaan ?
3. Faktor-faktor apa sajakah yang menyebabkan pengendalian internal persediaan dan pembelian pada PT Sarana Sehat Utama dapat dikatakan efektif dan efisien ?

Berdasarkan pertanyaan utama penelitian diatas maka informan yang berhubungan adalah bagian gudang, pembelian, penerimaan dan akuntansi. Dari data pengendalian internal atas pembelian dan persediaan yang telah diterapkan oleh PT Sarana Sehat Utama dapat dibandingkan dengan sistem akuntansi pembelian dan persediaan yang meliputi 4 unsur yaitu (Mulyadi 2001:164-172) :

1. Struktur yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas.
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, uang, pendapatan dan biaya.
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya.

Dari perbandingan tersebut dapat diketahui pengendalian internal sudah berjalan efektif atau belum. Dari penjelasan diatas, berikut adalah bagan kerangka pikir pada penelitian ini :



Gambar 2.1 Bagan Kerangka Pikir

Bagan kerangka pikir di atas akan menjelaskan tentang penelitian yang akan dilakukan di PT Sarana Sehat Utama. Penelitian dimulai dengan melakukan analisa tentang pengendalian internal persediaan dan pembelian obat berdasarkan SOP yang telah ditentukan oleh perusahaan. Data yang telah diperoleh akan dibandingkan dengan pelaksanaan secara praktik di lapangan. Analisa dilakukan kembali dengan melakukan perbandingan menurut teori Mulyadi. Kemudian