

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam melakukan penelitian ini, peneliti tidak lepas mengambil beberapa referensi dari penulis-penulis sebelumnya yang hampir memiliki kesamaan dengan bahan yang diteliti. Peneliti mengambil referensi dari penelitian yang dilakukan Fanny Angkasa, Edison Sagala dan Elidawati (2019) berjudul “Analisis Pengendalian Intern Persediaan Barang Dagang Pada PT. Panca Kurnia Niaga Nusantara Medan”. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa sebagian besar kegiatan dan dokumen yang berkaitan dengan persediaan barang dagangan dan pengendalian internal persediaan barang dagangan sudah cukup sesuai dengan Komite Organisasi Sponsoring (COSO) tetapi masih memerlukan sedikit perubahan untuk meningkatkan keakuratan karyawan dan pemisahan tugas yang masih perlu diterapkan di perusahaan. Jurnal bisnis kolega Vol. 5 No. 1. Juni 2019 p-ISSN : 2476-910X

Peneliti juga mengambil beberapa dari referensi lain seperti dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Irna Dwi Rahayu, Trimurti, dan Yuli Chomsatu (2016) berjudul “Analisis Sistem Pengendalian Intern Persediaan Obat Di Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri”. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan sistem pengendalian intern persediaan obat di Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri dan apakah sistem pengendalian intern persediaan obat pada Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri sudah efektif. 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 ditemukannya kelemahan tersebut,

kemudiandiberikan rekomendasi dan saran yaitu sebaiknya terdapat pemisahan tugas untuk meminimalisir kecurangan ataupun kesalahan dalam pengelolaan persediaan obat di Rumah Sakit Anak Astrini Wonogiri.Seminar Nasional IENACO – 2016 ISSN: 2337 – 4349.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sitti Amanah Tontoli, Inggriani Elim, dan Victorina Z. Tirayoh (2017) berjudul “Analisis Efektivitas Pengendalian Intern Persediaan Barang Dagangan Pada Pt. Kimia Farma Apotek 74 Manado”.Penelitian ini menggunakan deskriptif kualitatif.Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal persediaan pada PT. Kimia Farma Apotek telah efektif dalam menerapkan manajemen manajemen farmasi, yang dapat dilihat dalam pelaksanaan unsur-unsur pengendalian internal yang memadai, pengendalian persediaan yang baik.Namun, masih ada kelemahan dalam bentuk tugas duplikat pada fungsi penerimaan dan penyimpanan persediaan barang dan uang tunai, serta fungsi auditor internal yang ditangkap oleh akuntansi dan keuangan.Jurnal Riset Akuntansi Going Concern 12(2), 2017, 231-240

Peneliti juga mengambil beberapa dari referensi lain seperti dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Yudhi Powa, Grace Nangoi,dan Stanley Kho Walandouw (2018) berjudul “Analisis Pengendalian Intern Siklus Persediaan Dan Penggudangan Pada PT. Sapta Sari Tama”. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis penelitian kualitatif yang disajikan dalam bentuk deskriptif.Sedangkan teknik pengumpulan data dilakukan dengan survei langsung ke PT. Sapta Sari Tama dan mewawancarai beberapa narasumber di perusahaan.Dari hasil penelitian secara keseluruhan, pengendalian internal siklus persediaan dan pergudangan cukup efektif, di mana manajemen perusahaan telah menerapkan konsep dan prinsip-prinsip pengendalian internal.Ini sesuai dengan Peraturan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 14 tentang persediaan.Jurnal Riset Akuntansi Going Concern 13(4), 2018, 725-729

Penelitian yang dilakukan oleh Lisa Elisabet Makikui, Jenny Morasa, dan Sherly Pinatik (2017) berjudul “Analisis Sistem Pengendalian Internal Atas Pengelolaan Persediaan Berdasarkan Coso Pada Cv. Kombos Tendean Manado”, Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif kualitatif dan data

penelitian ini diperoleh melalui wawancara dan studi literatur. Penelitian ini dilakukan pada CV. Kombos Tendean yang merupakan salah satu perusahaan jasa. Hasil penelitian menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pada manajemen persediaan berdasarkan COSO dilihat dari aktivitas operasional perusahaan memiliki kekuatan karena telah menerapkan unsur-unsur pengendalian internal sesuai dengan SOP perusahaan. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* 12(2), 2017, 1222-1232

Penelitian ini dilakukan oleh Albina Serafimovna Mukhina (2015) dengan judul *“International Concept Of An Assessment Of Internal Control Efficiency In The Conduct Of An Audit”*. Pengendalian internal dalam pelaksanaan audit bertujuan untuk pengembangan bisnis yang sukses dan membantu daya saing perusahaan. Keuntungan utama dari tersedianya sistem pengendalian internal di perusahaan adalah sistem pengendalian internal dapat meningkatkan kualitas sistem akuntansi perusahaan. Sistem pengendalian internal memiliki dampak positif pada pengembangan bisnis lebih lanjut. Keuntungan lain dari kehadiran sistem pengendalian internal adalah untuk meningkatkan kualitas kerja perusahaan, yang berhubungan dengan pengawasan kegiatan pekerjaan. Sistem pengendalian internal perusahaan mampu mengidentifikasi cadangan tersembunyi pada penggunaan sumber daya material dan tenaga kerja, dan mendeteksi dalam hal untuk pengurangan biaya produksi. *Asian Social Science*; Vol. 11, No. 8; 2015, ISSN 1911-2017 E-ISSN 1911-2025

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Mei Feng, Chan Li, Sarah E. McVay, dan Hollis Skaife (2015) berjudul *“Does Ineffective Internal Control over Financial Reporting affect a Firm's Operations? Evidence from Firms Inventory Management”*. Bahwa perusahaan dengan kelemahan material yang berkaitan dengan persediaan secara sistematis memiliki tingkat perputaran persediaan yang lebih rendah dan melaporkan penurunan nilai inventaris perusahaan dalam pengendalian internal yang efektif pada pelaporan keuangan. Peneliti juga menemukan bahwa adanya peningkatan perputaran persediaan pada perusahaan yang memperbaiki kelemahan materi terkait dengan pelacakan inventaris. Perusahaan juga mengalami peningkatan dalam penjualan, laba kotor, dan arus kas operasi. Maka peneliti menilai hasil temuan ini adalah dengan memeriksa

semua kelemahan material dalam pengendalian internal atas pelaporan keuangan, apa pun jenisnya, dan memberikan bukti bahwa pengembalian perusahaan atas aset terkait dengan keberadaannya. Secara kolektif, temuan penelitian ini mendukung hipotesis umum bahwa pengendalian internal atas pelaporan keuangan memiliki pengaruh signifikan secara ekonomi terhadap operasi perusahaan. *The Accounting Review*. March 2015, Vol. 90, No. 2, pp. 529-557

Penelitian ini dilakukan oleh Iskandar M. Nashwan (2018) berjudul “*Impact of Internal Control System Structures According to (COSO) Model on the Operational Performance of Construction Companies in the Gaza Strip: An Empirical Study*”, Penelitian ini menjelaskan bahwa adanya komitmen besar perusahaan dalam hal penyempitan terhadap struktur pengendalian internal berdasarkan metode COSO dan memiliki efek positif yang signifikan secara statistik untuk masing-masing elemen metode COSO pada kinerja operasional. Oleh karena itu penelitian ini merekomendasikan perusahaan konstruksi perlu memperkuat sistem pengendalian internal yang efisien dan efektif dengan memungkinkan struktur sistem pengendalian mereka bergantung pada elemen-elemen metode COSO. *International Journal of Business and Management*; Vol. 13, No. 11; 2018 ISSN 1833-3850 E-ISSN 1833-8119

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengendalian Internal

2.2.1.1 Pengertian Pengendalian Internal

Menurut Tuanakotta (2013), pengendalian internal adalah proses, kebijakan dan prosedur yang dirancang oleh manajemen untuk memastikan pelaporan keuangan yang andal dan pembuatan laporan keuangan sesuai dengan kerangka akuntansi yang berlaku. Adapun menurutn Slamet Sugiri (2012), sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, semua cara, dan alat-alat terkoordinasi yang digunakan di dalam perusahaan dengan tujuan untuk mengamankan aset perusahaan, meningkatkan ketelitian dan dapat dipercayainya data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Sistem pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan

prosedur yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak bagi manajemen, bahwa perusahaan telah mencapai tujuan dan sasarnya.

Menurut *Committee of Sponsoring Organization (COSO)* (2013), pengendalian internal adalah suatu proses yang dilakukan oleh dewan direksi, manajemen dan personal lainnya, yang dirancang untuk memberi keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi (*operations*), pelaporan (*reporting*) dan kepatuhan (*compliance*).

2.2.1.2 Tujuan Pengendalian Internal

Menurut *Committee of Spnsoring Organization (COSO)* (2013) tujuan pengendalian internal yaitu :

a) Tujuan Operasi

Tujuan ini berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan dan menjaga asset terhadap kerugian

b) Tujuan Pelaporan

Tujuan ini berkaitan dengan pelaporan keuangan dan pelaporan non keuangan, untuk internal maupun eksternal yang mencakup keandalan, ketetapan waktu, transparansi, atau persyaratan lain yang ditetapkan oleh regulator, persyaratan yang diakui pembuat standar atau kebijakan entitas itu sendiri.

c) Tujuan kepatuhan

Tujuan ini berhubungan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang mana entitas tunduk.

2.2.1.3 Fungsi pengendalian Internal

Menurut Romney dan Steinbart (2014), pengendalian internal melaksanakan tiga fungsi penting yaitu :

- 1) Pengendalian untuk pencegahan (*preventive control*) dengan mencegah timbulnya suatu masalah sebelum mereka muncul. Mempekerjakan personil auntansi yang berkualifikasi tinggi, pemisahan tugas pegawai yang memadai, dan secara efektif mengendalikan akses fisik atas asset, fasilitas dan informasi
- 2) Pengendalian untuk pemeriksaan (*detective control*) dibutuhkan untuk mengungkapkan masalah begitu tersebut muncul. Contoh dari pengendalian

untuk pemeriksaan adalah pemeriksaan salinan atas perhitungan, mempersiapkan rekonsiliasi bank dan neraca saldo setiap bulan.

- 3) Pengendalian Korektif (*corrective control*) memecahkan masalah yang ditemukan oleh pengendalian untuk pemeriksaan. Pengendalian ini mencakup prosedur yang dilaksanakan untuk mengidentifikasi penyebab masalah, memperbaiki dan mengubah sistem agar masalah dimasa datang dapat diminimalisasi atau di hilangkan.

2.2.1.4 Pentingnya Pengendalian Internal

Menurut Gondodiyoto (2010), pengendalian internal bagi suatu perusahaan merupakan suatu keharusan. Faktor-faktor yang menyebabkan makin pentingnya sistem pengendalian internal antara lain adalah :

- a) Perkembangan kegiatan dan skalanya menyebabkan kompleksitas stuktur, sistem dan prosedur suatu organisasi semakin rumit, untuk dapat mengawasi operasi organisasi, manajemen hanya mengandalkan kepercayaan atas berbagai laporan dan analisa.
- b) Tanggung jawab utama untuk melindungi asset organisasi, mencegah dan menentukan kesalahan-kesalahan serta kecuranga-kecuranan terletak pada manajemen, sehingga manajemen harus mengatur sistem pengendalian internal yang sesuai untuk memenuhi tanggungjawab tersebut.
- c) Pengawasan oleh dari satu orang (saling cek) merupakan ara yang tepat untuk menutup kekurangan-kekurangan yang bias terjadi pada manusia. Saling cek ini merupakan salah satu karakteristik sistem pengendalian internal yang baik.

2.2.1.5 Unsur Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi (2016), Pengendalian internal suatu perusahaan terdiri dari empat unsur pokok yaitu :

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas. Struktur organisasi merupakan kerangka (*framework*) pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan pokok perusahaan. Pembagian tanggung jawab fungsional dalam organisasi didasarkan pada prinsip-prinsip berikut ini :

- a) Harus dipisahkan fungsi-fungsi operasi dan penyimpanan dari fungsi akuntansi
 - b) Suatu fungsi boleh diberi tanggung jawab penuh untuk melaksanakan tahap suatu transaksi.
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap asset, utang, pendapatan, dan beban. Dalam organisasi, setiap transaksi hanya terjadi atas dasar otorisasi dari pejabat yang memiliki wewenang untuk menyetujui terjadinya transaksi tersebut. Oleh karena itu, dalam organisasi harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi. Prosedur pencatatan yang baik akan menjamin data yang direkam dalam formulir di catat dalam catatan akuntansi dengan ketelitian dan keandalan yang tinggi.
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi. Praktik yang sehat adalah setiap pegawai dalam perusahaan, melakukan tugas sesuai dengan wewenang serta prosedur yang telah ditetapkan serta karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawab. Adapun cara-cara yang umumnya ditempuh oleh perusahaan dalam menciptakan praktik yang sehat adalah :
- a. Penggunaan formulir bernomor urut tercetak yang pemakaiannya harus dipertanggungjawabkan oleh yang berwenang. Formulir merupakan alat untuk memberikan otorisasi terlaksananya transaksi sehingga pengendalian pemakaiannya dengan menggunakan nomor urut tercetak, akan dapat menetapkan pertanggungjawabannya transaksi.
 - b. Pemeriksaan mendadak (*surprised audit*). Pemeriksaan mendadak dilaksanakan tanpa pemberitahuan lebih dulu kepada pihak yang akan diperiksa, dengan jadwal yang tidak teratur.
 - c. Setiap transaksi tidak boleh dilakukan dari awal sampai akhir oleh satu orang atau satu unit organisasi tanpa adanya campur tangan dari orang atau unit organisasi lain.

- d. Perputaran jabatan. Perputaran jabatan yang diadakan secara rutin akan dapat menjaga independensi pejabat dalam melaksanakan tugasnya, sehingga persengkokolan diantara mereka dapat dihindari.
 - e. Keseharusan pengambilan cuti bagi karyawan yang berhak. Karyawan kunci perusahaan diwajibkan mengambil cuti yang menjadi haknya.
 - f. Secara periodik diadakan pencocokan fisik asset dengan pencatatannya. Untuk menjaga asset organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan catatan akuntansinya, secara periodik harus diadakannya pencocokan atau rekonsiliasi antara asset secara fisik dengan catatan akuntansi atas asset tersebut.
 - g. Pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektifitas unsur-unsur sistem penendalian internal yang lain. Unit organisasi ini disebut satuan pengawasan intern atau staf pemeriksa intern (SPI).
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya. Untuk mendapat karyawan yang kopeten dan dapat dipercaya, berbagai cara berikut dapat ditempuh yaitu :
- a) Seleksi calon karyawan berdasarkan persyaratan yang dianut oleh pekerjanya.
 - b) Pengembangan pendidikan karyawan selama menjadi karyawan perusahaan, sesuai dnegan tuntutan perkembangan pekerjaan.

2.2.1.6 Komponen Pengendalian Internal

Menurut *Committee of Sponsoring Organization (COSO)* (2013), pengendalian internal mempunyai lima komponenten yaitu :

A. Lingkungan Pengendalian (*Control Enviroment*)

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian intern yang membentuk disiplin dan struktur. COSO (2013) menjelaskan mengenai komponen lingkungan pengendalian (*control environment*) yaitu suatu proses, standar, struktur sebagai dasar dalam

pelaksanaan pengendalian internal dalam organisasi, yang ditetapkan oleh dewan direksi dan manajemen senior tentang pentingnya pengendalian internal termasuk standar perilaku yang diharapkan. Berdasarkan rumusan COSO bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur sebagai dasar dalam pelaksanaan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan pengendalian terdiri dari lima komponen yaitu :

- 1) Integritas dan nilai etika organisasi,
- 2) Parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi dalam mengelola organisasinya,
- 3) Struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab,
- 4) Proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten,
- 5) Ketegasan mengenai tolok ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja.

Lingkungan pengendalian yang dihasilkan memiliki dampak yang luas pada sistem secara keseluruhan pengendalian internal. Selanjutnya, COSO (2013) menyatakan, bahwa terdapat lima prinsip yang harus ditegakkan atau dijalankan dalam organisasi untuk mendukung lingkungan pengendalian, yaitu :

- 1) Organisasi menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika,
- 2) Dewan direksi menunjukkan kemandirian dari manajemen dan latihan yang mengawasi perkembangan dan kinerja pengendalian internal,
- 3) Manajemen mencari tujuan yang tepat dalam seputar organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab
- 4) Organisasi menunjukkan komitmen untuk memperoleh, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten supaya mencapai tujuan,
- 5) Organisasi meminta pertanggungjawaban setiap individu atas tanggung jawabnya dalam hal pengendalian internal yang berguna untuk mencapai tujuan.

B. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

COSO (2013) menjelaskan mengenai komponen penilaian risiko (*risk assessment*). Risiko adalah peristiwa atau kejadian yang mungkin ada dan berpengaruh terhadap pencapaian tujuan. Penilaian risiko melibatkan proses dinamis dan berulang untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko terhadap pencapaian tujuan ini dari seluruh entitas dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang telah ditetapkan. Dengan demikian, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko akan dikelola. *Precondition to risk assessment* adalah penetapan tujuan, yang dikaitkan pada berbagai tingkat entitas. Manajemen menetapkan tujuan dalam kategori yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan dengan kejelasan yang cukup untuk dapat mengidentifikasi dan menganalisis risiko terhadap tujuan tersebut. Manajemen juga mempertimbangkan kesesuaian tujuan untuk entitas. Penilaian risiko juga membutuhkan manajemen untuk mempertimbangkan dampak dari perubahan yang mungkin terjadi di lingkungan eksternal dan dalam model bisnisnya sendiri yang dapat membuat pengendalian internal menjadi tidak efektif. Berdasarkan rumusan COSO, bahwa penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi. Selanjutnya, COSO (2013) menjelaskan mengenai empat prinsip yang mendukung penilaian risiko yaitu :

- 1) Organisasi menentukan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan mengidentifikasi dalam penilaian risiko yang berkaitan dengan tujuan,
- 2) Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaiannya di seluruh entitas dan menganalisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola,

- 3) Organisasi mempertimbangkan potensi penipuan dalam menilai risiko untuk mencapai tujuan,
- 4) Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang dapat berdampak signifikan pada sistem pengendalian internal

C. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Dalam COSO (2013) menjelaskan mengenai aktivitas pengendalian (*control activities*). Kegiatan pengendalian adalah arahan manajemen untuk mengurangi risiko dalam pencapaian tujuan dengan tindakan yang dilakukan melalui kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan. Aktivitas kontrol dilakukan di semua tingkat entitas, di berbagai tahapan dalam proses bisnis, dan di atas lingkungan teknologi. Mereka mungkin bersifat preventif atau detektif dan dapat mencakup berbagai kegiatan manual dan otomatis seperti otorisasi dan persetujuan, verifikasi, rekonsiliasi, dan tinjauan kinerja bisnis. Segregasi tugas biasanya dibangun ke dalam pemilihan dan pengembangan kegiatan kontrol. Di mana pemisahan tugas tidak praktis, manajemen memilih dan mengembangkan kegiatan pengendalian alternatif. Berdasarkan rumusan COSO, bahwa aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi. Aktivitas pengendalian memiliki berbagai macam tujuan dan diterapkan dalam berbagai tindakan dan fungsi organisasi. Aktivitas pengendalian meliputi kegiatan yang berbeda, seperti : otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, analisis, prestasi kerja, menjaga keamanan harta perusahaan dan pemisahan fungsi. COSO (2013) menegaskan mengenai tiga prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian yaitu :

- 1) Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi dalam pencegahan risiko untuk mencapai tujuan pada level yang dapat diterima

- 2) Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum melalui teknologi untuk mendukung tercapainya tujuan,
- 3) Organisasi menerapkan aktivitas pengendalian melalui kebijakan, yang menetapkan apa yang diharapkan, dan prosedur yang relevan untuk melaksanakan kebijakan tersebut

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

COSO (2013) menjelaskan mengenai komponen informasi dan komunikasi (*information and communication*) dalam pengendalian internal. Informasi diperlukan bagi entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal untuk mendukung pencapaian tujuannya. Manajemen memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang relevan dan berkualitas dari sumber internal dan eksternal untuk mendukung fungsi komponen lain dari pengendalian internal. Komunikasi adalah proses berulang yang terus menerus memberikan, berbagi, dan memperoleh informasi yang diperlukan. Komunikasi internal adalah sarana dimana informasi disebarkan ke seluruh organisasi, mengalir naik, turun, dan melintasi entitas. Ini memungkinkan personil untuk menerima pesan yang jelas dari manajemen senior yang mengontrol tanggung jawab harus dianggap serius. Komunikasi eksternal ada dua: memungkinkan komunikasi masuk informasi eksternal yang relevan, dan memberikan informasi kepada pihak eksternal sebagai tanggapan terhadap persyaratan dan harapan. Sebagaimana yang dinyatakan oleh COSO di atas, bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan, dan tepat waktu.

Dalam *Committee of Sponsoring Organization (COSO)* (2013), terdapat tiga prinsip yang berkaitan dengan informasi dan komunikasi antara lain:

1) Menggunakan informasi yang relevan

Organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan, informasi yang berkualitas dan relevan untuk mendukung berfungsinya seluruh komponen pengendalian internal.

2) Komunikasi internal yang efektif

Organisasi mengkomunikasikan informasi secara internal, termasuk tujuan dan tanggung jawab pengendalian internal yang diperlukan untuk mendukung fungsi pengendalian internal

3) Komunikasi eksternal yang efektif

Organisasi berkomunikasi dengan pihak luar mengenai hal terkait dengan berbagai hal yang dapat mempengaruhi berfungsinya seluruh komponen pengendalian internal.

E. Pemantauan (*Monitoring*)

COSO (2013) menjelaskan mengenai komponen aktivitas pemantauan (*monitoring activities*) dalam pengendalian internal yaitu evaluasi yang sedang berlangsung, evaluasi terpisah, atau beberapa kombinasi dari keduanya digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal, termasuk kontrol untuk mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, hadir dan berfungsi. Evaluasi berkelanjutan, dibangun dalam proses bisnis di berbagai tingkat entitas, memberikan informasi yang tepat waktu. Evaluasi terpisah, dilakukan secara berkala, akan bervariasi dalam cakupan dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektivitas evaluasi yang sedang berlangsung, dan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan dievaluasi berdasarkan kriteria yang ditetapkan oleh regulator, badan atau manajemen standar yang diakui dan dewan direksi, dan kekurangan dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi sebagaimana mestinya.

Kriteria yang diakui badan penetapan standar atau manajemen dan dewan direksi dan kekurangan dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi yang

sesuai. Dalam *Committee of Sponsoring Organization (COSO)* (2013), terdapat dua prinsip yang berkaitan dengan pengawasan antara lain:

1) Evaluasi berkelanjutan dan/atau terpisah.

Organisasi memilih, mengembangkan, dan melakukan evaluasi berkelanjutan dan/atau terpisah untuk memastikan apakah komponen pengendalian internal eksis dan berfungsi baik

2) Mengevaluasi dan melaporkan setiap kekurangan.

Organisasi mengevaluasi dan mengkomunikasikan kekurangan pengendalian internal secara tepat waktu kepada pihak-pihak yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan korektif, termasuk manajemen senior dan dewan direksi.

Dalam COSO memperjelas kelima komponen tersebut dalam 17 prinsip yang menjadi syarat terbentuknya pengendalian internal yang efektif dalam sebuah perusahaan. Tujuh belas prinsip tersebut dijabarkan dalam Tabel 2.1

Tabel 2.1. Prinsip-prinsip Pengendalian COSO

Komponen	Prinsip	
Lingkungan Pengendalian	1	Komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etis
	2	Independensi direksi terhadap manajemen dalam menjalankan Tugas
	3	Membuat struktur, garis pelaporan, otorisasi dan pertanggungjawaban
	4	Komitmen pada kompetensi
	5	Mengembangkan akuntabilitas
Penilaian Risiko	6	Menetapkan tujuan dengan jelas
	7	Identifikasi dan analisa risiko yang mempengaruhi pencapaian tujuan
	8	Menilai potensi risiko fraud
	9	Mengidentifikasi dan menganalisa perubahan yang signifikan
Aktivitas Pengendalian	10	Menetapkan dan mengembangkan aktivitas pengendalian
	11	Menetapkan dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum atas teknologi
	12	Menerapkan pengendalian melalui kebijakan dan prosedur
Informasi dan Komunikasi	13	Memperoleh, menghasilkan dan menggunakan informasi berkualitas dan relevan
	14	Mengkomunikasikan secara internal
	15	Mengkomunikasikan secara eksternal
Pemantauan	16	Melaksanakan evaluasi berkala dan berkesinambungan
	17	Mengevaluasi dan mengkomunikasikan kelemahan defisiensi

**Sumber : The 2013 COSO Framework & SOX Compliance, McNally, 2013.*

2.2.1.7 Keterbatasan Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi dalam bukunya yang berjudul Auditing (2014), terdapat 5 keterbatasan atas pengendalian internal yaitu sebagai berikut:

1. Kesalahan dalam pertimbangan

Manajemen dan personel lain sering kali salah paham dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu atau tekanan lain.

2. Gangguan

Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personel keliru memahami perintah atau membuat kesalahan karena kelalaian, tidak adanya perhatian atau kelelahan.

3. Kolusi

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

4. Pengabaian 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 manajer melaporkan jumlah laba yang lebih tinggi dari jumlah sebenarnya untuk mendapat bonus lebih tinggi.

5. Biaya lawan manfaat

Biaya yang diperlukan untuk diperlukan untuk mengoperasikan struktur pengendalian internal tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian internal 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 internal.

2.2.2 Persediaan

2.2.2.1 Pengertian Persediaan

Persediaan merupakan salah satu aktiva yang penting dan berpengaruh dalam kegiatan operasional perusahaan yang secara berlanjut diperoleh atau diproduksi maupun dijual. Dalam perusahaan dagang dan manufaktur persediaan merupakan aktiva lancar yang sangat penting. Untuk memperoleh gambaran yang jelas mengenai persediaan, menurut Kieso et al (2012) persediaan diartikan sebagai pos-pos aktiva yang dimiliki untuk dijual dalam operasi bisnis normal atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam memproduksi barang yang akan dijual. Sedangkan menurut Warren et al (2005) persediaan adalah barang dagang yang disimpan untuk dijual dalam operasi bisnis perusahaan, dan bahan yang digunakan dalam proses produksi ataupun disimpan untuk tujuan itu. Persediaan menjadi salah satu pusat perhatian karena persediaan nantinya akan mempengaruhi neraca dan laporan laba rugi. IAI dalam PSAK 14, (Revisi 2017) menjelaskan persediaan sebagai aktiva:

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

Persediaan menjadi salah satu pusat perhatian karena persediaan nantinya akan mempengaruhi neraca dan laporan laba rugi. Persediaan merupakan salah satu unsur yang paling efektif dalam operasi perusahaan dan investasi sumber daya perusahaan dalam pembelian dan produksi. Menurut Mardiasmo (2000:99) menjelaskan persediaan merupakan barang-barang yang dibeli oleh perusahaan dengan maksud untuk dijual lagi (barang dagangan), atau masih dalam proses produksi yang akan diolah lebih lanjut menjadi barang jadi kemudian dijual (barang dalam proses), atau akan digunakan dalam proses produksi barang jadi yang kemudian dijual.

2.2.2.2 Fungsi Persediaan

Persediaan berfungsi untuk melayani beberapa kepentingan dalam perusahaan agar operasi dapat berjalan dengan lancar. Rangkuti (2004) dalam Tamodia (2013) menyatakan persediaan memiliki beberapa fungsi penting bagi perusahaan diantaranya :

- a. Persediaan berfungsi untuk menyeimbangkan produksi dengan distribusi.
- b. Untuk memperoleh keuntungan dari potongan kuantitas, karena membelidalam jumlah yang banyak ada diskon.
- c. Untuk menghindari kekurangan persediaan yang dapat terjadi karena kekurangan pasokan, mutu dan ketidak tepatan pengiriman.
- d. Agar dapat memenuhi permintaan yang diantisipasi akan terjadi.

2.2.2.3 Jenis-Jenis Persediaan

Santoso (2010) dalam Barchelino (2016) mengemukakan pengelompokan persediaan juga didasarkan pada jenis perusahaannya. Bagi perusahaan dagang (*merchandise enterprise*) di mana persediaan merupakan barang yang langsung diperdagangkan tanpa mengalami proses lanjutan, maka persediaan disebut sebagai persediaan barang dagangan (*merchandise inventory*). Sedangkan pada perusahaan industry di mana persediaan bahan baku memerlukan proses lebih lanjut agar siap dijual dalam bentuk barang jadi (*finished goods*), maka persediaan dikelompokkan menjadi:

- a. Bahan baku (*Raw materials*) yaitu bahan baku yang akan diproses lebih lanjut dalam proses produksi.
- b. Barang dalam proses (*Work in Proses/Good in Process*) yaitu bahan baku yang sedang di proses dimana nilainya merupakan akumulasi biaya overhead (*factor overhead cost*).
- c. Barang jadi (*Finished Goods*) yaitu barang jadi yang berasal dari barang yang telah selesai diproses dan telah siap untuk dijual sesuai dengan tujuannya.

- d. Bahan pembantu (*Factory/manufacturing supplies*) yaitu bahan pembantu yang dibutuhkan dalam proses produksi namun tidak secara langsung dapat dilihat secara fisik pada produk yang dihasilkan.

2.2.2.4 Metode Pencatatan Persediaan

Menurut Fauziah (2017), Ada dua sistem akuntansi dalam metode pencatatan persediaan yakni:

- a. Sistem persediaan periodik (*periodic inventory system*)

Sistem persediaan periodik (*periodic inventory system*), biasanya digunakan oleh perusahaan yang menjual barang relatif murah, dan sistem ini tidak melakukan pencatatan atas mutasi persediaan barang dagangan, dengan pertimbangan biaya untuk pencatatan yang sangat besar.

Akibatnya untuk memperoleh informasi jumlah persediaan yang akan digunakan untuk menyusun laporan keuangan, perusahaan harus melakukan perhitungan secara periodik sekurang-kurangnya sekali dalam satu tahun.

- b. Sistem persediaan perpetual (*perpetual inventory system*)

Sistem persediaan perpetual (*perpetual inventory system*), perusahaan akan mempertahankan suatu catatan yang kontinyu dalam jumlah persediaan yang tersedia. Sehingga lebih memudahkan untuk pengawasan, setiap pembelian dan penjualan barang dagangan dicatat dalam suatu akun persediaan. Dengan cara ini saldo dan jumlah pembelian serta penjualan dapat diketahui dari catatan persediaan setiap saat. Penghitungan barang juga tetap dilakukan untuk mencocokkan dengan catatan paling tidak setahun sekali.

2.2.2.5 Metode Penilaian Persediaan

Menurut PSAK 14 (revisi 2017) yang telah mengalami perubahan, metode penilaian persediaan yang sudah ditetapkan dan di gunakan di Indonesia hanya metode Rata-Rata (*Average*) dan FIFO (*First In First Out*).

- a. Metode Penilaian Persediaan FIFO (*First In First Out*)

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) merumuskan Metode FIFO dengan mengalokasikan biaya untuk barang terjual dan persediaan dengan asumsi bahwa barang terjual dengan urutan serupa ketika dibeli,

sehingga barang yang pertama kali dibeli akan lebih dulu dijual. Asumsi yang mendasari FIFO sesuai dengan realitas karena sebagian besar entitas tidak menjual persediaan lama mereka lebih dulu. Rumus FIFO sistematis dan mudah digunakan, serta tidak memungkinkan adanya manipulasi pendapatan. Kelebihan lain FIFO adalah bahwa persediaan dalam laporan posisi keuangan akan disajikan pada biaya kini. Sedangkan kelemahan mendasar FIFO adalah harga lama diberikan untuk HPP yang kemudian dicocokkan dengan pendapatan penjualan harga kini, sehingga dapat menimbulkan penyimpangan pengukuran laba bruto.

b. Metode Penilaian Persediaan Rata-Rata (*Average*)

Terdapat perbedaan dalam metode FIFO dengan Metode rata-rata yaitu pada metode rata-rata barang-barang yang dipakai atau dijual akan dibebani harga pokok rata-rata. Metode rata-rata menghitung Harga Pokok Penjualan dan Persediaan Akhir dari penyusunan daftar mutasi atau perubahan persediaan. Harga Pokok Penjualan dihitung dengan menggunakan harga rata-rata dari berbagai harga pembelian persediaan dibagi dengan jumlah unit produk yang dimiliki. Dengan demikian harga pokok barang terjual diperoleh dengan mengalikan jumlah unit terjual dengan harga rata-rata dan barang yang masih belum terjual atau persediaan akhir dihitung dari jumlah persediaan dikalikan terhadap harga rata-rata tersebut. Pada saat harga stabil, penggunaan metode yang berbeda akan menghasilkan laba yang tidak jauh berbeda. Penggunaan penilaian metode akuntansi persediaan akan menghasilkan laba yang berbeda apabila terjadinya kenaikan harga (inflasi) atau penurunan harga (deflasi). Apabila terjadi inflasi maka metode FIFO akan menghasilkan laba yang lebih besar dibandingkan metode rata-rata. Sebaliknya pada saat deflasi, penggunaan metode FIFO akan menghasilkan laba yang lebih kecil dibandingkan dengan metode rata-rata (Jogiyanto, 1998, Hal 330)

2.2.2.6 Pengelolaan Persediaan Barang Dagang

Pengelolaan persediaan barang dagangan merupakan aktivitas yang selalu melekat pada persediaan barang dagangan karena melalui pengelolaan

persediaan barang dagangan yang efektif akan memberikan pendapatan maksimal bagi perusahaan. Menurut Wilson dan Campbell (2001), pengelolaan persediaan secara luas meliputi pengarahan arus dan penanganan barang secara wajar mulai dari penerimaan sampai pergudangan dan penyimpanan menjadi barang dalam pengelolaan dan barang jadi sampai berada di tangan pelanggan. Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur pengelolaan barang dagangan terdiri dari:

a. Prosedur Pesanan Pembelian Barang Dagang

Biasanya dilakukan oleh departemen pembelian yang dipimpin oleh kepala pembelian umum. Dalam keadaan apapun, prosedur sistematis harus dinyatakan dalam bentuk tertulis untuk menetapkan tanggungjawab dan untuk memberi informasi yang lengkap mengenai penggunaan seluruh barang yang diterima.

b. Prosedur Penerimaan Persediaan Barang Dagang

Kegiatan dalam prosedur penerimaan persediaan barang dagangan adalah penanganan fisik atas persediaan barang dagangan yang diterima dan mengirimkannya kepada bagian gudang. Jenis dan kuantitas barang yang diterima harus diverifikasi secara hati-hati. Verifikasi ini dalam perusahaan besar dilakukan dua kali, pertama pada waktu barang diterima oleh bagian penerimaan dan yang kedua pada waktu barang diterima oleh bagian gudang untuk disimpan.

c. Prosedur Penyimpanan Persediaan Barang Dagang

Prosedur penyimpanan barang dimulai dari penerimaan barang dari departemen penerimaan yang dilampirkan dengan laporan penerimaan yang diteruskan ke gudang. Tujuan penyimpanan barang di gudang adalah untuk mencegah dan mengurangi kerugian yang timbul akibat pencurian dan kerusakan barang. Yang bertanggung jawab disini adalah kepala gudang, artinya barang harus disimpan dalam gudang agar tetap terjaga baik kualitasnya maupun kuantitasnya. Persediaan barang dagangan yang ada digudang harus dikelompokkan menurut jenis, ukuran dan sifat sehingga akan memudahkan bila diperlukan.

d. Prosedur Pengeluaran Persediaan Barang Dagang

Kepala gudang sebagai pejabat bagian penyimpanan biasanya menerima instruksi tertulis yang didalamnya tercantum ketentuan mengenai pengeluaran barang yaitu bahwa barang hanya boleh dikeluarkan berdasarkan instruksi dari pejabat yang berwenang atau berdasarkan bon permintaan barang dari bagian yang memerlukan barang dagangan tersebut. Kepala gudang bertanggung jawab atas pelaksanaan pengeluaran barang maupun kelengkapan dokumen yang menyertainya. Surat permintaan barang merupakan dokumen permintaan barang yang ditujukan kepada bagian gudang agar mengeluarkan dan mengangkat barang ke tempat yang telah ditentukan dan menyerahkan kepada personil yang mengajukan dengan prosedur yang sesuai. Bagian gudang kemudian mengeluarkan bukti pengeluaran barang yang di distribusikan kepada bagian akuntansi, bagian yang meminta pengeluaran barang, serta arsip untuk bagian gudang sendiri.

2.2.2.7 Tujuan Pengelolaan Persediaan

Menurut Ristono (2013), tujuan pengendalian persediaan adalah sebagai berikut:

- a. Untuk dapat memenuhi kebutuhan atau permintaan konsumen dengan cepat (memuaskan konsumen)
- b. Untuk menjaga kontinuitas produksi atau menjaga agar perusahaan tidak mengalami kehabisan persediaan yang mengakibatkan terhentinya proses produksi, hal ini dikarenakan alasan:
 - 1) Kemungkinan barang (bahan baku dan penolong) menjadi langka sehingga sulit untuk diperoleh.
 - 2) Kemungkinan *supplier* terlambat mengirimkan barang yang dipesan.
- c. Untuk mempertahankan dan bila mungkin meningkatkan penjualan dan laba perusahaan.
- d. Menjaga agar pembelian secara kecil-kecilan dapat dihindari, karena dapat mengakibatkan ongkos pesan menjadi besar.
- e. Menjaga supaya penyimpanan dalam *emplacement* tidak besar-besaran, karena akan mengakibatkan biaya menjadi besar.

2.3 Kerangka Pemikiran

