

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian internal merupakan sistem yang dirancang untuk memastikan kegiatan organisasi berlangsung sesuai rencana, aset terlindungi, dan menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari fungsi manajemen. Menurut Prastyaningtyas, (2019) pengendalian merupakan suatu proses yang bertujuan untuk memengaruhi serta mengarahkan aktivitas suatu objek, organisasi, maupun sistem agar selaras dengan tujuan yang ditetapkan. Sementara menurut Munifah, (2023) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal dalam suatu organisasi meliputi struktur organisasi, metode, serta berbagai tindakan yang terkoordinasi untuk melindungi aset perusahaan, memastikan keakuratan dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasional, serta mendorong kepatuhan terhadap kebijakan manajemen yang berlaku. Menurut IAI, (2015) pengendalian internal adalah suatu proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan pengendalian dapat tercapai, yaitu:

1. Menjaga kekayaan organisasi.
2. Memelihara catatan yang terperinci untuk melaporkan aset perusahaan secara akurat dan adil.
3. Menyediakan informasi yang akurat.
4. Menjamin keandalan data akuntansi dan laporan keuangan.
5. Meningkatkan efisiensi operasional.
6. Menjamin kepatuhan terhadap kebijakan manajemen.
7. Mengikuti peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pengendalian internal adalah proses yang dirancang dan dilaksanakan oleh manajemen, karyawan, serta pihak yang terkait dalam organisasi untuk memberikan keyakinan memadai.

Fungsi pengendalian internal dibagi dalam tiga fungsi, yaitu;

1. Pengendalian korektif, berfungsi untuk mengidentifikasi, memperbaiki, serta memulihkan kesalahan yang terjadi. Contohnya, melakukan pengarsipan salinan dokumen, memperbaiki kesalahan pada entri data dan memasukkan kembali transaksi agar dapat diproses dengan benar.
2. Pengendalian detektif, berperan dalam menemukan atau mengungkapkan masalah yang tidak dapat dicegah sebelumnya. Contohnya, melakukan pemeriksaan ulang terhadap perhitungan, menyusun rekonsiliasi bank, serta membuat laporan neraca saldo setiap bulan.
3. Pengendalian preventif, berfungsi untuk mencegah terjadinya kesalahan sebelum muncul. Contohnya, memperkerjakan karyawan kompeten sesuai bidangnya, mendelegasikan wewenang karyawan dengan tepat, dan membatasi akses fisik terhadap aset dan informasi penting perusahaan.

Menurut Robert, (dalam IAI 2015) mengidentifikasi empat tingkat pengendalian untuk membantu manajemen menyelesaikan konflik antara kreativitas dan pengendalian, yaitu:

1. **Sistem Keyakinan (*Belief System*)**. Sistem ini menggambarkan cara organisasi dalam menciptakan nilai serta berfungsi untuk membantu karyawan memahami visi dan arahan manajemen. Selain itu, sistem keyakinan juga berperan dalam mengkomunikasikan nilai-nilai inti organisasi, serta mendorong karyawan untuk menerapkan nilai tersebut dalam pelaksanaan tugas sehari-hari.
2. **Sistem batasan (*Boundary System*)**. Berfungsi untuk membimbing karyawan agar bertindak secara etis melalui penetapan batas-batas perilaku yang dapat diterima.

Dalam sistem ini karyawan tidak diarahkan secara langsung mengenai apa yang harus dilakukan, melainkan diberi kebebasan untuk memecahkan masalah secara kreatif dan memenuhi kebutuhan pelanggan. Meskipun demikian, mereka harus tetap mematuhi standar kinerja minimum serta menghindari tindakan yang dapat merusak reputasi organisasi.

3. **Sistem Pengendalian Diagnostik (*Diagnostic Control System*)**. Sistem ini digunakan untuk memantau, mengukur serta membandingkan kinerja aktual organisasi dengan target atau anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Melalui sistem ini, manajemen dapat memperoleh umpan balik yang berguna untuk melakukan evaluasi dan perbaikan terhadap operasional, sehingga hasil yang dicapai di masa mendatang sesuai dengan tujuan yang diharapkan.
4. **Sistem Pengendalian Interaktif (*Interactive Control System*)**. Sistem ini bertujuan membantu manajemen memusatkan perhatian bawahan pada isu-isu strategis sekaligus meningkatkan partisipasi keterlibatan mereka dalam proses pengambilan keputusan. Data yang dihasilkan melalui sistem ini dianalisis dan dibahas secara langsung melalui pertemuan tatap muka antara pimpinan, bawahan, dan rekan kerja, sehingga tercapai kesepakatan bersama mengenai strategi yang dijalankan organisasi.

Menurut Phapros (2020) faktor-faktor yang perlu dipertimbangan dalam mengembangkan sistem pengendalian internal adalah

1. Aset yang dimiliki.
2. Jenis produk dan jasa, termasuk pengembangan produk baru.
3. Selain itu perlu memperhatikan kompleksitas operasional.
4. Profil risiko yang melekat pada setiap aktivitas organisasi.
5. Organisasi juga harus meninjau metode yang digunakan dalam pengolahan data dan penerapan teknologi informasi serta metodologi yang diterapkan untuk mengukur, memantau, dan pembatasan risiko;
6. Kepatuhan undang-undang yang berlaku sebagai bentuk tanggung jawab hukum pelaksanaan kegiatan usaha.

2.2. Kerangka COSO

Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission (COSO) merupakan suatu lembaga yang berasal dari Amerika Serikat yang berperan dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan, terutama yang berkaitan dengan sistem pengendalian internal, etika bisnis serta tata kelola perusahaan yang baik. Menurut Ratiani & Masdiantini, (2022) konsep pengendalian internal menurut COSO merupakan suatu proses yang melibatkan dewan komisaris, manajemen, dan seluruh personel organisasi, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai terhadap pencapaian tiga tujuan utama, yaitu efektivitas dan efisiensi operasional, keandalan pelaporan keuangan, serta kepatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan yang berlaku.

Secara umum, pengendalian internal dirancang untuk mencapai beberapa tujuan utama berikut.

1. **Efektivitas dan efisiensi**, tujuan ini berkaitan dengan sejauh mana kegiatan operasional berjalan dengan baik, efisien, serta mendukung pencapaian tujuan dan sasaran perusahaan.
2. **Keandalan pelaporan keuangan**, pengendalian internal memastikan bahwa informasi dan laporan yang disajikan akurat, lengkap, dan dapat dipercaya serta disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.
3. **Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku**, merupakan tujuan yang menekankan pentingnya memastikan bahwa seluruh kegiatan operasional

perusahaan dilaksanakan sesuai dengan ketentuan hukum serta peraturan yang berlaku, baik yang bersifat internal maupun eksternal.



Gambar 2.1 Kerangka COSO

Sumber: (Scandi 2019)

Pengendalian internal dievaluasi pada dua tingkatan yang berbeda, yaitu:

1. **Tingkat entitas.** Penilaian yang dilakukan mencakup ruang lingkup pada keseluruhan organisasi atau entitas. Misalnya, pengawasan dalam penyusunan dan keandalan laporan keuangan bulanan serta konsistensi informasi keuangan.
2. **Tingkat aktivitas.** Pengendalian yang diterapkan pada setiap kegiatan, proses, maupun transaksi yang berlangsung dalam organisasi. Tujuan ini memastikan bahwa setiap aktivitas operasional dilakukan sesuai prosedur dan kebijakan.

Selanjutnya menurut COSO, terdapat lima komponen utama pengendalian internal yang saling berkaitan dan membentuk suatu sistem yang terpadu, yaitu sebagai berikut.

1. **Lingkungan Pengendalian.** Lingkungan pengendalian merupakan landasan utama dari seluruh sistem pengendalian internal yang mencerminkan sikap, kesadaran, dan tindakan manajemen serta dewan direksi terhadap pentingnya pengendalian. Komponen ini meliputi nilai-nilai etika dan integritas, kompetensi sumber daya manusia, struktur organisasi, pembagian wewenang dan tanggung jawab yang jelas. Manajemen menunjukkan komitmen terhadap nilai-nilai integritas dan etika profesional serta menetapkan struktur garis pelaporan, dan sistem otorisasi yang sesuai dengan pencapaian tujuan organisasi, di bawah pengawasan dewan direksi. Selain itu, organisasi berkomitmen untuk merekrut, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten sesuai dengan kebutuhan perusahaan. Mengejar tujuan, akan tetapi tetap berada di bawah pengawasan dewan direksi. Setiap individu dalam organisasi juga memiliki akuntabilitas yang jelas dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
2. **Penilaian Risiko (control assessment).** Setiap entitas menghadapi berbagai risiko yang dapat timbul dari lingkungan internal maupun lingkungan eksternal. Penilaian risiko merupakan kegiatan mengidentifikasi, menganalisis, dan mengevaluasi kemungkinan terjadinya peristiwa yang bisa mempengaruhi pencapaian tujuan organisasi. Melalui ini manajemen bisa merancang langkah-langkah yang tepat dan sesuai guna meminimalkan risiko yang berdampak negatif pada perusahaan. Selain itu, dalam penilaian risiko, manajemen perlu mempertimbangkan potensi dampak perubahan eksternal dan internal yang dapat mengurangi efektivitas pengendalian.

3. **Aktivitas pengendalian (*control activities*)**. Komponen ini dirancang untuk memastikan bahwa seluruh arahan manajemen dapat terlaksana secara efektif. Komponen ini juga berperan penting dalam mencegah serta mendeteksi terjadinya kecurangan atau kesalahan yang bisa mempengaruhi keandalan pelaporan keuangan maupun efektivitas operasional organisasi. Prosedur dalam aktivitas pengendalian dapat dikategorikan ke dalam beberapa bentuk, antara lain:
 - a. Otorisasi transaksi dan aktivitas secara memadai.
 - b. Pemisahan tugas.
 - c. Perancangan dan penggunaan dokumen serta catatan-catatan yang memadai.
 - d. Pemeriksaan dan rekonsiliasi secara independen.
4. **Informasi dan komunikasi (*information and communication*)**. Komponen ini menekankan pentingnya penyediaan informasi yang relevan, akurat, dan tepat waktu bagi seluruh pihak yang berkepentingan dalam organisasi. Sistem informasi yang baik berfungsi mendukung pengambilan keputusan yang efektif, baik di tingkat manajerial maupun operasional. Komunikasi yang efektif juga merupakan faktor utama dalam keberhasilan penerapan sistem pengendalian internal. Informasi harus disampaikan secara jelas kepada setiap karyawan terkait tanggung jawab dan tugas masing-masing dalam proses pengendalian. Selain itu, komunikasi dua arah antara manajemen dan karyawan perlu dijaga agar setiap permasalahan yang muncul dapat segera diidentifikasi dan ditangani secara tepat.
5. **Kegiatan pemantauan (*monitoring activities*)**. Komponen ini mencakup kegiatan peninjauan dan evaluasi yang dilakukan secara berkelanjutan untuk menilai efektivitas sistem pengendalian internal. Tujuannya utamanya adalah memastikan bahwa pengendalian internal yang diterapkan berfungsi sebagaimana mestinya dan mampu menyesuaikan diri terhadap setiap perubahan lingkungan organisasi. Pengawasan ini dilakukan melalui audit internal, pengawasan rutin, evaluasi independen terhadap pelaksanaan kebijakan dan prosedur yang berlaku. Jika ditemukan kelemahan, maka manajemen perlu mengambil tindakan korektif agar pengendalian internal tetap efektif dan mendukung pencapaian tujuan organisasi.

Menurut IAI, (2015) Cara mendesain pengendalian pada tingkat transaksional adalah

1. Memperoleh pemahaman menyeluruh mengenai proses bisnis. Mendapatkan pemahaman atas proses dari pemilik proses bisnis dengan:
 - a. Meninjau dokumentasi mengenai alur proses, termasuk penggunaan dan berkaitan sumber daya teknologi informasi yang relevan.
 - b. Melakukan konsultasi langsung dengan karyawan pada lokasi atau bagian yang menjadi objek penelitian.
 - c. Mengamati secara langsung metode dan prosedur yang diterapkan, termasuk input serta fungsi sistem yang digunakan.
 - d. Melakukan penelusuran transaksi (*tracing*).
2. Mendokumentasikan hasil pengamatan ke dalam bentuk diagram alir (*flowchart*).
3. Mengidentifikasi potensi risiko.
4. Merancang pengendalian yang tepat.
5. Melakukan konfirmasi terhadap hasil rancangan ke diagram alir.
6. Memperoleh persetujuan akhir.

2.3. Persediaan

Persediaan merupakan istilah yang digunakan untuk menggambarkan barang-barang yang dimiliki oleh suatu perusahaan sesuai jenis usahanya. Dalam perusahaan

dagang, persediaan berupa barang yang dibeli dan kemudian dijual kembali tanpa mengalami perubahan bentuk, (Salsabilla et al.,(2023).

Menurut Heizer et al., (2017) menjelaskan bahwa persediaan merupakan salah satu aset dengan nilai investasi terbesar bagi banyak perusahaan, yang mencapai sekitar 50% dari total modal yang ditanamkan. Oleh karena itu, para Manajer Operasi di seluruh dunia menyadari bahwa pengelolaan persediaan yang efektif memiliki peran penting dalam mendukung efisiensi operasional. Pengurangan jumlah persediaan dapat menekan biaya operasional. Dengan demikian, tujuan utama pengelolaan persediaan adalah untuk mencapai keseimbangan yang optimal antara besarnya investasi dalam persediaan dan tingkat pelayanan yang diberikan kepada pelanggan.

Dalam kegiatan operasional perusahaan, persediaan memiliki empat fungsi utama, yaitu:

1. Persediaan berfungsi untuk menyediakan variasi produk guna mengantisipasi permintaan pelanggan serta mengurangi dampak fluktuasi permintaan pasar. Persediaan ini umum ditemukan di toko eceran.
2. Persediaan memiliki peran dalam memisahkan tahapan-tahapan dalam proses produksi. Misalnya ketika pasokan bahan mengalami kendala, perusahaan perlu memiliki cadangan persediaan tambahan agar proses produksi tetap berjalan tanpa gangguan.
3. Persediaan memungkinkan untuk memanfaatkan potongan harga pembelian dalam jumlah yang besar dengan memperoleh diskon.
4. Persediaan berfungsi sebagai perlindungan terhadap inflasi dan kenaikan harga di masa mendatang.

Menurut Rusdiana et al.,(2014) secara umum perusahaan memiliki empat jenis persediaan, yaitu

1. Persediaan bahan baku.
2. Persediaan barang setengah jadi.
3. MRO (*maintenance/repair/operating supply*). Pemeliharaan atau perbaikan.
4. Persediaan barang jadi

Dari empat jenis persediaan diatas, maka persediaan barang jadi yang menjadi fokus penelitian ini. Menurut Rusdiana & Ramdhani (2014) Tujuan utama keberadaan persediaan adalah untuk meminimalkan dampak ketidakpastian (*safety stock*), memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan kegiatan produksi dan pembelian, serta mengantisipasi perubahan dalam permintaan dan penawaran produk di pasar.

Menurut Pratiwi et al., (2021) kegiatan pencatatan persediaan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode, yaitu:

1. **Metode Periodik** yaitu sistem pencatatan yang dilakukan hanya pada awal dan akhir periode.
2. **Metode Perpetual** adalah metode ini mencatat setiap transaksi pembelian dan penjualan persediaan secara langsung dan terperinci.

Metode penilaian persediaan dapat dilakukan dengan beberapa pendekatan sebagaimana diatur dalam PSAK No. 14 sebagaimana dikutip oleh Pratiwi et al., (2021) adalah

1. **Metode biaya rata-rata (*Average Method*)**. Pendekatan ini perhitungan biaya rata-rata sama untuk setiap unit persediaan yang tersedia.
2. **Metode masuk pertama , keluar pertama (*First In, Firts Out/FIFO*)**. Metode ini mengasumsikan bahwa barang yang pertama kali dibeli atau diproduksi merupakan barang yang pertama kali dijual atau digunakan dalam proses operasional.

1.4. Pengendalian Persediaan

Menurut John J. Coyle & Langeley, (2017) pengendalian persediaan adalah sebagai persentase dari keseluruhan aktivitas bisnis yang berfokus pada keahlian yang lebih besar dalam mengelola persediaan, inovasi dalam teknologi informasi, daya saing yang lebih besar di pasar jasa transportasi, dan penekanan pada pengurangan biaya melalui penghapusan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah.

Menurut Simbolon, L.D, (2021) ada tiga aspek dalam pengendalian persediaan, yaitu:

1. Sistem pengadaan persediaan. Sistem ini bertujuan untuk menjaga tingkat persediaan yang optimal tanpa kelebihan yang menyebabkan pemborosan. Untuk mencapai tingkat persediaan yang efisien, perusahaan perlu menjawab dua pertanyaan dasar: Kapan waktu yang tepat memesan, berapa banyak yang harus dipesan, dan kapan pemesanan ulang harus dilakukan, untuk menjawab pertanyaan di atas dapat menggunakan tiga pendekatan, yaitu:
 - a. Titik pemesanan kembali (*reorder point approach*). Contohnya: Titik pemesanan ditetapkan di 30 unit. Jadi, begitu stok tinggal 30 unit, langsung melakukan pemesanan baru.
 - b. Pendekatan tinjauan periodik (*periodic review approach*). Contohnya: Setiap akhir bulan perusahaan selalu mengecek, lalu memesan sesuai kebutuhan. Jadi, meskipun stok belum habis, pemesanan tetap dilakukan karena sudah waktunya.
2. Penentuan jumlah persediaan
3. Administrasi persediaan

Menurut Lolita, (2021) tujuan utama dari pengendalian persediaan adalah untuk memastikan ketersediaan barang dalam kualitas dan kuantitas yang sesuai pada waktu yang dibutuhkan dengan biaya yang seminimal mungkin, sehingga dapat memberikan manfaat dan keuntungan optimal bagi perusahaan. Pengendalian internal juga bertujuan untuk mengatur jumlah persediaan agar selalu berada pada tingkat yang efisien dan mendukung kelancaran kegiatan operasional.

Adapun tujuan pengendalian persediaan secara lebih rinci adalah sebagai berikut.

1. Mencegah terjadinya kehabisan stok (*stockout*).
2. Menjaga agar jumlah persediaan tidak berlebihan.
3. Menghindari pembelian dalam jumlah kecil secara langsung.

Fungsi pengendalian persediaan adalah menjamin ketersediaan barang untuk memenuhi kebutuhan perusahaan terhadap produk jadi secara berkelanjutan. Fungsi pengendalian persediaan ditentukan oleh beberapa kondisi sebagai berikut.

1. Memperoleh produk sesuai yang dibutuhkan.
2. Menyimpan dan memelihara yaitu mengatur sistem penyimpanan dengan tujuan menjaga kondisi produk agar tetap layak digunakan dan melindungi selama berada di gudang.
3. Distribusi produk yaitu menetapkan tata cara penyaluran produk agar dapat di kirim tepat waktu dan sesuai lokasi yang dituju.
4. Efisiensi investasi, yakni upaya untuk meminimalkan dana yang diinvestasikan dalam bentuk persediaan.

Menurut IAI, (2015) Untuk mengatasi ancaman pencurian persediaan, maka pengendalian internal persediaan harus ada pengendalian fisik, dokumentasi atas setiap perpindahan atau perubahan dokumen, serta pemisahan tugas dan tanggung jawab antara karyawan. Selain itu, aset harus dipisahkan dari proses pencatatan dan otorisasi serta pembatasan akses data utama persediaan. Pengendalian juga mencakup pelaksanaan perhitungan fisik persediaan secara berkala dan rekonsiliasi hasil perhitungan dengan pencatatan akuntansi guna memastikan kesesuaian dan keandalan data yang dilaporkan.

Menurut Mulyadi, (2016) unsur-unsur pengendalian internal atas persediaan berkaitan dengan proses perhitungan fisik yang meliputi tiga aspek utama, yaitu

1. **Organisasi.** Panitia bertanggung jawab terhadap pelaksanaan perhitungan fisik persediaan yang terdiri atas tiga fungsi utama, yaitu pemegang kartu fisik, penghitung, dan pengecek. Panitia ini sebaiknya berasal dari karyawan di luar fungsi gudang maupun fungsi akuntansi persediaan agar proses evaluasi terhadap tanggung jawab pengelolaan persediaan dapat dilakukan secara independen objektif.
2. **Sistem Otorisasi dan Prosedur Pencatatan.** Ketua panitia wajib menandatangani daftar hasil perhitungan sebagai bentuk pengesahan atau otorisasi resmi. Pencatatan hasil perhitungan didasarkan pada kartu perhitungan fisik yang telah diverifikasi kebenarannya oleh pemegang kartu. Penentuan harga satuan yang dicantumkan dalam daftar hasil perhitungan diambil dari kartu persediaan yang relevan. Sementara itu, penyesuaian terhadap kartu persediaan dilakukan berdasarkan informasi mengenai kuantitas, harga, dan total nilai pokok yang tercantum pada daftar perhitungan fisik.
3. **Praktik yang Sehat.** Setiap kartu perhitungan fisik harus memiliki nomor urut tercetak dan penggunaannya wajib dapat dipertanggungjawabkan oleh pemegang kartu. Proses perhitungan fisik terhadap setiap jenis persediaan dilakukan dua kali secara independen, yaitu pertama oleh penghitung dan kemudian oleh pengecek, guna memastikan data. Selain itu, seluruh peralatan dan metode yang digunakan dalam pengukuran serta perhitungan jumlah persediaan harus dijamin tingkat ketelitian dan keakuratannya.