

## **Pencatatan dan Penilaian Persediaan pada Apotek Mitra Sehat**

**Sucita Dewi Efendi<sup>1</sup>, Nurita Affan<sup>2</sup>, Abdul Gafur<sup>3✉</sup>**

Universitas Mulawarman, Samarinda, Indonesia.

✉ *Corresponding author:* [abdul.gafur@feb.unmul.ac.id](mailto:abdul.gafur@feb.unmul.ac.id)

### **Article history**

*Received 2019-05-17 | Accepted 2019-10-10 | Published 2019-11-17*

### **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa kesesuaian pencatatan dan penilaian persediaan pada Apotek Mitra Sehat dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) Bab 11 mengenai persediaan. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif komparatif dengan pendekatan kuantitatif. Pengumpulan data dilakukan dengan penelitian kepustakaan dan penelitian lapangan yang terdiri dari observasi dan wawancara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Apotek Mitra Sehat telah menerapkan prosedur pencatatan persediaan sesuai dengan SAK ETAP Bab 11. Namun, dalam prosedur penilaian persediaan, pihak apotek belum sepenuhnya melengkapi perhitungan persediaan dengan menggunakan metode harga eceran. Sedangkan prosedur perhitungan harga eceran yang sebenarnya terdapat perhitungan nilai persediaan akhir menurut harga pokok (harga perolehan) dan nilai persediaan tersebut yang akan digunakan dalam laporan keuangan.

**Kata Kunci:** Persediaan; Perlakuan Akuntansi; Penilaian.

## ***Inventory Recording and Assessment at the Mitra Sehat Pharmacy***

### **Abstract**

*The aims of this study is to analyze the suitability of Inventory Recording and Appraisal at Mitra Sehat Pharmacy with Entity Financial Accounting Standards without Public Accountability (SAK ETAP) Chapter 11 concerning inventory. This research is a comparative descriptive study with a quantitative approach. Data collection was done by library and field research consist of observation and interviews. The results of the study show that the Mitra Sehat Pharmacy has implemented a procedure for recording inventory in accordance with SAK ETAP Chapter 11. However, in the inventory valuation procedure, the pharmacy has not fully completed the inventory calculation using the retail price method. While the procedure for calculating the actual retail price is a calculation of the final inventory value according to the cost of goods (acquisition price) and the value of the inventory that will be used in the financial statements.*

**Keywords:** *Inventory; Accounting Treatment; Appraisal.*

*This is an open-access article under the CC-BY-SA license.*



Copyright © 2019 Sucita Dewi Efendi, Nurita Affan, Abdul Gafur

## 1. Pendahuluan

Bagi perusahaan dagang, persediaan merupakan elemen terpenting untuk kegiatan operasional perusahaan dikarenakan persediaan tersebut yang akan diperdagangkan. Persediaan dapat membantu perusahaan untuk menghindari resiko tidak terpenuhinya permintaan konsumen apabila terjadi lonjakan permintaan. Persediaan juga dapat mempertahankan stabilitas operasi perusahaan jika terjadi keterlambatan datangnya barang yang dibutuhkan perusahaan (Huang et al., 2017; Hassan, 2017). Oleh karena itu, perusahaan secara mutlak dituntut untuk melakukan perhitungan persediaan dengan baik dan benar. Hal ini disebabkan karena persediaan memiliki pengaruh yang besar dalam penyajian laporan keuangan.

Persediaan secara langsung mempengaruhi besarnya nilai aset di dalam Laporan Posisi Keuangan, demikian juga dengan penentuan Harga Pokok Penjualan (HPP) dalam penyajian Laporan Rugi/Laba. Kesalahan dalam perhitungan persediaan akan menimbulkan penyajian informasi yang keliru pada laporan keuangan yang dihasilkan (Khader et al., 2014; Shteren & Avraham, 2017). Jika persediaan akhir dilaporkan terlalu kecil, menyebabkan Harga Pokok Penjualan (HPP) menjadi tinggi dan laba kotor menjadi rendah (Feng et al., 2014; Kim & Kim, 2016; Ganesan, 2014). Sebaliknya, apabila persediaan akhir terlalu besar mengakibatkan Harga Pokok Penjualan (HPP) menjadi lebih rendah dan laba kotor terlalu tinggi (Sawyer, 2014). Oleh karena itu, dibutuhkan ketelitian dalam pencatatan dan penilaian persediaan, mengingat persediaan merupakan komponen aset yang sering terjadi kesalahan.

Apotek merupakan usaha yang bergerak di bidang pelayanan kesehatan yang menyediakan berbagai jenis obat untuk diperdagangkan kepada masyarakat. Dalam pencatatan persediaan obat-obatan, Apotek Mitra Sehat menyediakan kartuk stok untuk masing-masing jenis obat. Sehingga mutasi persediaan ketika terjadi transaksi pembelian dan penjualan selalu dapat diketahui. Sedangkan untuk penilaian persediannya menggunakan metode harga jual eceran yaitu metode yang dapat digunakan untuk menentukan besarnya estimasi persediaan kapanpun diinginkan, dan memungkinkan untuk mengestimasi nilai persediaan tanpa memerlukan waktu dan biaya untuk melakukan perhitungan fisik atas persediaan.

Sebagai sebuah usaha dagang yang memiliki banyak persediaan obat, Apotek Mitra Sehat seringkali mengalami perbedaan jumlah fisik persediaan obat-obatan yang terdapat di gudang dengan jumlah yang tercatat dalam kartu stok persediaan obat. Hal ini disebabkan kurangnya koordinasi dan pengawasan dalam pencatatan persediaan obat-obatan antar karyawan yang menangan persediaan. Selain itu, didalam penilaian persediaan, Apotek Mitra Sehat menggunakan metode harga eceran sebatas persediaan akhir menurut harga eceran saja yang nantinya nilai persediaan tersebut akan digunakan untuk laporan keuangan.

Mengingat banyaknya jenis obat yang diperjualbelikan oleh Apotek Mitra Sehat, maka informasi pencatatan dan penilaian persediaan yang dibuat tidak hanya sesuai dengan kebutuhan apotek semata. Tetapi juga harus berpedoman kepada Standar Akuntansi Keuangan. Apotek Mitra Sehat merupakan usaha yang tidak memiliki akuntabilitas publik yang signifikan. Pihak apotek juga menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi pengguna eksternal. Oleh karena itu pencatatan dan penilaian persediaan sebaiknya dilakukan analisis akuntansi persediaan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) Bab 11.

## 2. Metode

Penelitian ini terbatas pada persediaan obat-obatan yang memiliki jumlah transaksi terbanyak selama bulan Juli hingga Desember 2017. Dengan asumsi semakin sering terjadinya mutasi persediaan akan semakin besar. Berdasarkan kriteria tersebut, maka dipilih sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 5 item obat-obatan yang memiliki jumlah transaksi tinggi selama bulan Juli-Desember 2017 di antaranya, Amlodipine 10 mg, Dexteem Plus, Pronicy, Teosal, dan Wiros.

Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif. Dalam penelitian ini jenis data yang dibutuhkan yaitu data sekunder berupa catatan yang diperlukan untuk penelitian ini di antaranya persediaan bulan Juli-Desember 2017, pembelian dari bulan Juli-Desember 2017, penjualan dari bulan Juli-Desember 2017, Laporan Posisi Keuangan (Neraca) per 31 Desember 2017, dan Laporan Laba Rugi bulan Juli-Desember 2017.

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode studi pustaka (*library research*) dan studi lapangan (*field work research*). Studi lapangan yaitu dengan mengadakan penelitian secara langsung untuk memperoleh data yang diperlukan melalui observasi yang berupa pengumpulan data dengan pengamatan langsung terhadap perusahaan dan kegiatannya, mencatat segala informasi yang dapat mendukung struktur organisasi perusahaan, serta wawancara melalui serangkaian tanya jawab secara langsung dengan pimpinan perusahaan serta beberapa pegawai perusahaan guna mendapatkan informasi yang diperlukan.

Data yang diperoleh dianalisis menggunakan metode analisis deskriptif komparatif yaitu membandingkan perhitungan metode harga eceran menurut Apotek Mitra Sehat dengan metode harga eceran menurut perhitungan kembali dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) Bab 11 mengenai persediaan. Perbandingan ini dimaksudkan untuk mengetahui keseuaian antara perhitungan disusun oleh Pihak Apotek Mitra Sehat dengan perhitungan yang disusun menurut SAK ETAP Bab 11 tentang persediaan.

### **3. Hasil dan Pembahasan**

Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan, perhitungan nilai persediaan yang dilakukan Apotek Mitra Sehat menunjukkan adanya perbedaan nilai dengan perhitungan kembali yang dilakukan untuk Bulan Juli-Desember 2017. Hal ini disebabkan karena prosedur perhitungan harga eceran yang dilakukan pihak apotek masih belum lengkap. Berikut ini merupakan penjabaran mengenai selisih perhitungan yang dilakukan oleh pihak Apotek Mitra Sehat dengan perhitungan kembali yang lebih lengkap:

- 1) Untuk obat Amlodipine 10 mg terdapat selisih antara perhitungan menurut Apotek Mitra Sehat dengan Metode Harga Eceran yang terdiri dari; Bulan Juli sebesar Rp427.800; Bulan Agustus sebesar Rp648.600; Bulan September Rp575.000; Bulan Oktober Rp335.800; Bulan November Rp253.000; dan bulan Desember Rp46.000; serta selisih untuk total persediaan akhir sebesar Rp2.286.200.
- 2) Untuk obat Dextem Plus terdapat selisih antara perhitungan menurut Apotek Mitra Sehat dengan Metode Harga Eceran yang terdiri dari; Bulan Juli sebesar Rp24.600; Bulan Agustus sebesar Rp29.520; Bulan September Rp83.640; Bulan Oktober Rp101.680; Bulan November Rp134.480; dan bulan Desember Rp131.200; serta selisih untuk total persediaan akhir sebesar Rp505.120.
- 3) Untuk obat Pronicy terdapat selisih antara perhitungan menurut Apotek Mitra Sehat dengan Metode Harga Eceran yang terdiri dari; Bulan Juli sebesar Rp0; Bulan Agustus sebesar Rp14.490; Bulan September Rp7.590; Bulan Oktober Rp3.450; Bulan November Rp11.040; dan Bulan Desember Rp13.800; serta selisih untuk total persediaan akhir sebesar Rp50.370.
- 4) Untuk obat Teosal terdapat selisih antara perhitungan menurut Apotek Mitra Sehat dengan Metode Harga Eceran yang terdiri dari; Bulan Juli sebesar Rp52.170; Bulan Agustus sebesar Rp44.400; Bulan September Rp55.500; Bulan Oktober Rp21.090; Bulan November Rp18.870; dan Bulan Desember Rp32.190; serta selisih untuk total persediaan akhir sebesar Rp224.220.
- 5) Untuk obat Wiros terdapat selisih antara perhitungan menurut Apotek Mitra Sehat dengan Metode Harga Eceran yang terdiri dari; Bulan Juli sebesar Rp11.520; Bulan Agustus sebesar Rp14.400; Bulan September Rp54.720; Bulan Oktober Rp36.480; Bulan November Rp71.040; dan Bulan Desember Rp88.320; serta selisih untuk total persediaan akhir sebesar Rp276.480.

- 6) Untuk total persediaan akhir dari kelima obat tersebut terdapat selisih antara perhitungan menurut Apotek Mitra Sehat dengan Metode Harga Eceran sebesar Rp3.342.390.
- 7) Dalam Laporan Laba Rugi terdapat selisih pada harga pokok penjualan yang sebelumnya sebesar Rp886.810; setelah dilakukan perhitungan kembali mengalami kenaikan sebesar Rp4.229.200; sehingga diperoleh selisih sebesar Rp3.342.390. Hal ini berpengaruh terhadap total pendapatan kotor yang sebelumnya sebesar Rp325.006.190 menjadi Rp321.663.800; serta juga berpengaruh pada laba yang diperoleh Apotek Mitra Sehat yang sebelumnya sebesar Rp206.182.778 menjadi Rp202.840.388.
- 8) Laporan Perubahan Modal juga mengalami perubahan sebagai dampak dari perbedaan laba yang diperoleh, dimana sebelumnya modal akhir sebesar Rp284.304.778; saat ini menjadi Rp280.962.388.
- 9) Selain itu untuk Laporan Posisi Keuangan (Neraca) juga terdapat perbedaan pada perhitungan persediaan obat yang sebelumnya sebesar Rp13.149.000; menjadi Rp9.806.610. Sehingga total aset lancar mengalami perubahan yang sebelumnya sebesar Rp397.109.778 menjadi Rp393.767.388. Dan berpengaruh pada total aset yang sebelumnya sebesar Rp409.304.778 menjadi sebesar Rp405.962.388. Perbedaan laba yang diperoleh juga mempengaruhi total ekuitas pada Laporan Posisi Keuangan yang sebelumnya sebesar Rp284.304.778 menjadi sebesar Rp280.962.388. Sehingga total kewajiban dan ekuitas yang sebelumnya sebesar Rp409.304.778 menjadi Rp 405.962.388.

Perbedaan nilai persediaan yang ditemukan pada Apotek Mitra Sehat menunjukkan pentingnya penerapan prosedur perhitungan harga eceran yang komprehensif dan akurat. Selisih nilai persediaan yang signifikan pada berbagai jenis obat, seperti Amlodipine 10 mg, Dextem Plus, Pronicy, Teosal, dan Wiros, menandakan adanya kekurangan dalam metode perhitungan yang digunakan oleh apotek. Hal ini sejalan dengan temuan dalam literatur yang menyatakan bahwa ketidaktepatan dalam pencatatan dan perhitungan persediaan dapat menyebabkan distorsi pada laporan keuangan, khususnya dalam penilaian persediaan dan harga pokok penjualan (Khader et al., 2014; Dehoratius, 2011).

Penggunaan metode harga eceran yang tepat sangat berpengaruh terhadap keakuratan laporan keuangan apotek (Wieringa et al., 2015). Ketidaklengkapan prosedur perhitungan dapat menyebabkan kesalahan dalam pencatatan persediaan yang berdampak pada laporan laba rugi, laporan perubahan modal, dan neraca. Selisih harga pokok penjualan yang mengalami kenaikan seperti yang ditemukan dalam penelitian ini mengindikasikan adanya *overstatement* atau *understatement* persediaan yang akan mempengaruhi laba bersih dan modal akhir perusahaan (Sawyer, 2014; Bostwick et al., 2015; Cachon et al., 2018).

Hasil penelitian ini juga didukung oleh bukti empiris yang menunjukkan bahwa perbedaan HPP secara langsung berkorelasi dengan selisih penilaian persediaan dan variasi laba. Bukti yang ada bersifat konkret namun masih terbatas cakupannya. Nurmansyah (2014) menemukan selisih HPP sebesar Rp703.487,37 antara perhitungan perusahaan dan metode yang sesuai dengan PSAK, yang secara langsung berbanding sama dengan selisih laba kotor (Rp703.487,37), menunjukkan adanya transmisi langsung kesalahan penilaian persediaan terhadap profitabilitas. Selain itu, Adawia et al. (2018) mendokumentasikan korelasi positif yang sangat kuat ( $r=0,9937$ ) antara persediaan bahan baku dan laba kotor, dengan persediaan menjelaskan 98,74% variasi laba kotor, yang menegaskan dampak material persediaan terhadap laba. Namun, sumber-sumber tersebut tidak secara eksplisit membahas dampaknya terhadap modal/ekuitas akhir. Bukti yang ada sangat mendukung hubungan antara HPP dan laba, tetapi memberikan bukti langsung yang terbatas terkait dampak neraca pada ekuitas pemilik.

Lebih lanjut, perubahan yang terjadi pada laporan posisi keuangan, termasuk aset lancar dan total aset, mencerminkan dampak langsung dari ketidaktepatan perhitungan persediaan terhadap struktur keuangan apotek. Hal ini sesuai dengan kajian yang menekankan bahwa persediaan merupakan salah satu komponen penting dalam aset

lancar yang harus dikelola dengan baik agar laporan keuangan dapat mencerminkan kondisi keuangan yang sebenarnya (Loughran, 2010; Luszczak, 2018).

Pentingnya pengendalian internal dan prosedur yang sistematis dalam pengelolaan persediaan juga ditekankan dalam penelitian Song (2012), yang berarti bahwa pengawasan yang lemah dapat menyebabkan selisih nilai persediaan yang signifikan dan berujung pada ketidaksesuaian laporan keuangan. Oleh karena itu, apotek perlu memperbaiki prosedur perhitungan harga eceran dan melakukan rekonsiliasi secara berkala untuk meminimalkan kesalahan dan meningkatkan akurasi laporan keuangan.

Kesimpulannya, selisih nilai persediaan yang ditemukan pada Apotek Mitra Sehat menunjukkan perlunya perbaikan dalam prosedur perhitungan harga eceran dan pengelolaan persediaan. Perbaikan ini akan berdampak positif pada keandalan laporan keuangan, khususnya dalam penilaian persediaan, harga pokok penjualan, laba, modal, dan posisi keuangan secara keseluruhan.

#### **4. Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian, analisis dan pembahasan yang telah diuraikan dan dikemukakan sebelumnya, maka penulis menarik kesimpulan bahwasannya pihak Apotek Mitra Sehat telah melakukan pencatatan persediaan dengan baik sesuai dengan prosedur yang diatur dalam SAK ETAP BAB 11, dimana setiap jenis obat mempunyai rekening sendiri-sendiri. Namun, dalam hal penilaian persediaan pihak Apotek Mitra Sehat belum sesuai dengan tahap perhitungan dengan metode harga eceran, karena Apotek Mitra Sehat tidak menghitung nilai persediaan akhir menurut estimasi harga pokok (harga perolehan).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, pihak Apotek Mitra Sehat melakukan beberapa kesalahan pencatatan persediaan serta perhitungan dengan menggunakan metode harga eceran yang belum lengkap, sehingga penulis memberikan saran yang diharapkan dapat membuat kinerja Apotek Mitra Sehat akan lebih baik lagi kedepannya, yaitu sebaiknya Apotek Mitra Sehat melengkapi perhitungan persediaan dengan menggunakan metode harga eceran dengan menghitung juga persediaan akhir menurut estimasi harga pokok (harga perolehan).

#### **Daftar Pustaka**

- Adawia, P.R., Azizah, A., & Nopriyanto, A. (2018). Analisis akuntansi persediaan dan pengaruhnya terhadap laba perusahaan pada PT Indo-Sino Agrochemical. *Perspektif*, 16, 196-201.
- Bostwick, E. D., Lambert, S. L., & Donelan, J. G. (2015). A Wrench in the COGS: An Analysis of the Differences between Cost of Goods Sold as Reported in Compustat and in the Financial Statements. *Accounting Horizons*, 30(2), 177-193. <https://doi.org/10.2308/acch-51336>
- Cachon, G. P., Gallino, S., & Olivares, M. (2018). Does Adding Inventory Increase Sales? Evidence of a Scarcity Effect in U.S. Automobile Dealerships. *Management Science*, 65(4), 1469-1485. <https://doi.org/10.1287/mnsc.2017.3014>
- Dehoratius, N. (2011). Inventory Record Inaccuracy in Retail Supply Chains. *Wiley Encyclopedia of Operations Research and Management Science*. <https://doi.org/10.1002/9780470400531.eorms0431>
- Feng, M., Li, C., Mcvay, S. E., & Skaife, H. (2014). Does Ineffective Internal Control over Financial Reporting affect a Firm's Operations? Evidence from Firms' Inventory Management. *The Accounting Review*, 90(2), 529-557. <https://doi.org/10.2308/accr-50909>
- Ganesan, R. (2014). Inventory Planning (pp. 23-85). Apress. [https://doi.org/10.1007/978-1-4842-0526-6\\_2](https://doi.org/10.1007/978-1-4842-0526-6_2)
- Hassan, M. (2017). Stock management errors and their impact on the productivity of the organization / field study in a sample of stores in the city of Duhok. *Academic Journal*

- Huang, J.-C., Wu, T.-J., Chiu, Y.-C., & Lu, C. (2017). Improvement of inventory control and forecast according to activity-based classifications: T company as an example. *AIP Conference Proceedings*, 1836(1), 020014. <https://doi.org/10.1063/1.4981954>
- Khader, S., Rekik, Y., Botta-Genoulaz, V., & Campagne, J.-P. (2014). Inventory management subject to multiplicative inaccuracies. *International Journal of Production Research*, 52(17), 5055–5069. <https://doi.org/10.1080/00207543.2014.895444>
- Kim, S., & Kim, B. (2016). Inventory types and their effects on sales. *International Journal of Inventory Research*, 3(2), 115. <https://doi.org/10.1504/ijir.2016.10001176>
- Loughran, M. (2010). *Inventory Management: Auditing How a Business Manages Its Products*. 219–237. <https://doi.org/10.1002/9781118269268.ch12>
- Luszczak, A. (2018). *Inventory and Product Management* (pp. 273–330). Springer Fachmedien Wiesbaden. [https://doi.org/10.1007/978-3-658-24107-0\\_7](https://doi.org/10.1007/978-3-658-24107-0_7)
- Nurmansyah, N. S. P. I. F. a. L. (2014). Analisis metode penilaian persediaan akhir bahan bakar minyak pada PT Dimas Gaperbi Bitrul Mentari (SPBU Karanganyar) Tegal. *Monex Journal Research Accounting Politeknik Tegal*, 2(2). <https://doi.org/10.30591/monex.v2i2.90>
- Sawyer, T. Y. (2014). *Cost of Goods Sold and Inventory Model: Plot Your Costs and Margins* (pp. 105–126). Apress. [https://doi.org/10.1007/978-1-4842-0370-5\\_6](https://doi.org/10.1007/978-1-4842-0370-5_6)
- Shteren, H., & Avraham, A. (2017). The Value of Inventory Accuracy in Supply Chain Management: Case Study of the Yedioth Communication Press. *Journal of Theoretical and Applied Electronic Commerce Research*, 12(2), 71–86. <https://doi.org/10.4067/s0718-18762017000200006>
- Song, Y. Y. (2012). Analysis of Inventory Management in Internal Controls Perspective. *Advanced Materials Research*, 629, 972–975. <https://doi.org/10.4028/www.scientific.net/amr.629.972>
- Wieringa, J. E., Reber, K. C., & Leeflang, P. (2015). Improving pharmacy store performance: the merits of over-the-counter drugs. *European Journal of Marketing*, 49(7/8), 1276–1299. <https://doi.org/10.1108/ejm-06-2013-0331>