

## **ANALISIS PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN ENTITAS TANPA AKUNTABILITAS PUBLIK ATAS PERSEDIAAN PADA APOTIK UNO MEDIKA**

**THE ANALYSIS APPLICATION OF FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD ENTITY WITHOUT PUBLIC ACCOUNTABILITY FOR INVENTORY AT UNO MEDIKA PHARMACY**

Oleh:

**Jacqueline Y. S. Wuwungan<sup>1</sup>**

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi  
Universitas Sam Ratulangi, Manado

email: [1jacquelinewuwungan@gmail.com](mailto:1jacquelinewuwungan@gmail.com)

**Abstrak:** Upaya untuk membantu pengambilan keputusan dan mengetahui kinerja perusahaan, khususnya kinerja keuangan, manajemen harus menyajikan laporan keuangan dengan baik. Laporan keuangan yang akurat memerlukan Standar Akuntansi Keuangan yang baik dan sesuai dalam mengolah data keuangan. Bagi UMKM (Usaha Mikro Kecil dan Menengah), untuk menerapkan PSAK dan IFRS sangatlah rumit dan berbiaya besar, sehingga lebih cocok apabila UMKM menggunakan SAK ETAP. Salah satu kunci keberhasilan perusahaan dagang ditentukan dari cara perusahaan mengelola persediaan dalam kegiatan usahanya, maka, informasi yang disajikan dapat berguna apabila persediaan dikelola, dicatat, dan dinilai dengan tepat sesuai dengan SAK ETAP. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis penerapan SAK ETAP atas Persediaan pada Apotik Uno Medika di Manado. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif-komparatif. Hasil penelitian menunjukkan, pada Apotik Uno Medika, penerapan SAK ETAP atas Persediaan masih sangat terbatas. Hal ini dikarenakan oleh kurangnya tenaga kerja bagian keuangan sehingga pihak Apotik kurang pengetahuan tentang Standar Akuntansi Keuangan ini. Sebaiknya, pimpinan Apotik mempekerjakan tenaga keuangan agar proses akuntansi dapat dilakukan oleh tenaga kerja yang berkompeten dibidangnya dan membantu Apotik memperoleh hasil laporan kinerja perusahaan terutama kinerja keuangan sesuai dengan SAK ETAP.

**Kata kunci :** persediaan, standar akuntansi, akuntabilitas publik

**Abstract:** In order to decide and improve the company's performance, moreover in financial department, a complete and proper financial statement must be made. In processing financial data into the accurate financial statement, it needs decent and appropriate Financial Accounting Standard. For an SME's (Small and Medium Enterprises), to apply PSAK and IFRS standards system would be inefficient and cost larger unnecessary expense. Therefore, it is a right decision to use a Financial Accounting Standard for Entity Without Public Accountability. One of the keys for a trading company to success, is a good management in supply and inventory department, thus, the data provided in the accounting cycle process would support the company's accounting system which is Financial Accounting Standard for Entity Without Public Accountability. The purpose of this study is to analyze the implementation of Financial Accounting Standard for Entity Without Public Accountability for Inventory at Uno Medika Pharmacy in Manado. The method used in this research is comparative-descriptive. From the results shown, it can be conclude that the application of Financial Accounting Standard for Entity Without Public Accountability for Inventory at Uno Medika Pharmacy within the inventory department has been poor due to the lack of competent labors in the financial or accounting department here shows that the company is lack of awareness about Financial Accounting Standard. Pharmacy needs to hire financial employees, so accounting process could be done by competent employees and it helps the pharmacy in gaining company performance report especially financial performance based on SME's.

**Keywords :** inventory, accounting standard, public accountability

## PENDAHULUAN

### **Latar Belakang**

UMKM merupakan usaha yang memiliki pemilik sekaligus pengelola yang sama; modal disediakan oleh seorang pemilik atau sekelompok kecil pemilik modal; sasaran pasar UMKM umumnya lokal, meskipun ada yang mengekspor produknya ke luar negeri; dan memiliki jumlah karyawan, total asset, dan sarana-prasarana yang sedikit. UMKM terdiri dari berbagai jenis usaha, seperti perusahaan manufaktur, perusahaan dagang, dan perusahaan jasa. Kondisi perusahaan serta kinerja keuangan tersebut dapat tercermin dari hasil penyajian Laporan Keuangan.

Laporan keuangan yang disajikan dengan baik, yaitu dapat dipahami, relevan, andal, dan dapat dibandingkan, akan bermanfaat dalam pengambilan keputusan bagi pihak ekstern maupun intern perusahaan. Keputusan yang diambil dapat berpengaruh kepada kinerja dan citra perusahaan kedepannya. Karena itu, penyajian laporan keuangan, baik atau tidak, sangat memengaruhi kelangsungan operasional perusahaan. Dalam mengolah data keuangan yang akurat diperlukan Standar Akuntansi Keuangan yang baik dan sesuai.

UMKM menggunakan SAK ETAP sebagai Standar Akuntansi Keuangan perusahaan. Tidak hanya penyajian laporan keuangan saja yang harus sesuai dengan SAK ETAP, tetapi juga akun-akun di dalam laporan keuangan itu sendiri. Salah satu akun penting tersebut adalah persediaan. Bagi perusahaan, persediaan tidak kalah pentingnya dengan akun-akun yang lain. Karena, salah satu kunci keberhasilan perusahaan dagang ditentukan dari cara perusahaan mengelola persediaan dalam kegiatan usahanya.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2011), persediaan adalah aset yang memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa;
2. dalam proses produksi untuk penjualan tersebut; atau
3. dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Perlakuan persediaan yang baik sesuai dengan SAK ETAP sehingga menghasilkan laporan keuangan dan keputusan manajemen yang baik, juga berlaku atas salah satu bidang usaha farmasi. Salah satu wujud realisasi dari pihak swasta atas pembangunan dalam bidang farmasi di Kota Manado adalah APOTIK UNO MEDIKA. Dilihat dari kriteria yang ada, APOTIK UNO MEDIKA termasuk dalam jenis Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah. Karena itu, untuk memudahkan dalam menilai persediaan dan menyajikan laporan keuangan, APOTIK UNO MEDIKA dapat menerapkan SAK ETAP.

### **Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis penerapan SAK ETAP atas Persediaan pada APOTIK UNO MEDIKA di Manado.

## TINJAUAN PUSTAKA

### **Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM)**

UMKM merupakan usaha yang memiliki pemilik sekaligus pengelola yang sama; modal disediakan oleh seorang pemilik atau sekelompok kecil pemilik modal; sasaran pasar UMKM umumnya lokal, meskipun ada yang mengekspor produknya ke luar negeri; dan memiliki jumlah karyawan, total asset, dan sarana-prasarana yang sedikit.

### **Akuntansi**

Weigandt dan Kieso (2010:4) menyatakan, bahwa akuntansi adalah sebuah sistem informasi dimana mengidentifikasi, mencatat, dan melaporkan kinerja perusahaan kepada pihak terkait. Fungsi akuntansi sendiri berhubungan dengan pencatatan transaksi-transaksi dalam suatu perusahaan atau suatu unit ekonomi yang lain, dan penyusunan laporan keuangan secara periodik dari catatan tersebut (Mardiasmo, 2014:5).

### **Standar Akuntansi Keuangan (SAK)**

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) adalah suatu kerangka dalam prosedur pembuatan laporan keuangan agar terjadi keseragaman dalam penyajian laporan keuangan. SAK di Indonesia merupakan terapan dari beberapa standard akuntansi yang ada seperti, IAS, IFRS, ETAP, GAAP.

### **Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP)**

IAI (2009:1) menyatakan Entitas tanpa akuntabilitas publik adalah entitas yang memiliki kriteria berikut:

1. tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan; dan
2. menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum (general purpose financial statement) bagi pengguna eksternal. Contoh pengguna eksternal adalah pemilik yang tidak terlibat langsung dalam pengelolaan usaha, kreditur, dan lembaga pemerintah kredit.

### **SAK ETAP**

Pada tanggal 19 Mei 2009, 18 anggota Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) menerbitkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) yang terdiri atas 30 bab lengkap dengan daftar istilahnya. SAK ETAP merupakan standar akuntansi keuangan yang dirancang untuk memudahkan perusahaan kecil seperti UMKM dalam membuat laporan keuangan.

### **Persediaan (SAK ETAP Bab 11)**

Ikatan Akuntansi Indonesia (2009:52) menyatakan dalam SAK ETAP mengatur prinsip-prinsip pengakuan dan pengukuran persediaan dengan ruang lingkup mengatur pengukuran dan pengakuan persediaan. Persediaan adalah aset yang memenuhi kriteria berikut:

1. tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal;
2. dalam proses produksi untuk kemudian dijual; atau
3. dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Pada perusahaan manufaktur terdapat 3 klasifikasi persediaan, yaitu persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi. Sedangkan, untuk perusahaan dagang, persediaannya hanya memiliki 1 klasifikasi, yaitu persediaan barang dagangan, dimana produk telah siap untuk dijual (Hery, 2014:92). Persediaan barang ini kemudian akan dicatat. Menurut Dwi Martani (2012:246), bahwa entitas perdagangan baik perusahaan ritel maupun perusahaan grosir mencatat persediaan sebagai persediaan barang dagang (*merchandise inventory*), persediaan barang dagang ini merupakan barang yang dibeli oleh perusahaan perdagangan untuk dijual kembali dalam usaha normalnya.

Terdapat 2 metode pencatatan persediaan, yaitu metode fisik (periodik) dan metode buku (perpetual). Penggunaan metode fisik mengharuskan adanya perhitungan persediaan barang yang masih ada pada tanggal penyusunan laporan keuangan. Hal ini dikarenakan pada saat pembelian, akun yang didebitkan adalah pembelian bukan persediaan barang dagangan, maka, persediaan barang dagangan tidak dapat diketahui langsung dari saldo akun persediaan barang dagangan dibuku besar. Sedangkan dalam metode perpetual, setiap jenis persediaan dibuatkan rekening masing-masing yang terdiri atas pencatatan pembelian, penjualan, dan saldo persediaan. Dengan menggunakan metode perpetual, jumlah persediaan sewaktu-waktu dapat diketahui dengan melihat kolom saldo dalam rekening persediaan. Hal ini memudahkan perusahaan untuk mengawasi barang-barang dalam gudang juga penyusunan neraca dan laporan laba rugi (Effendi, 2014:218,219).

Dalam menyelesaikan masalah kepemilikan barang, terutama barang yang masih dalam perjalanan (*goods in transit*), pertama-tama harus diketahui syarat pengiriman dari barang-barang tersebut. Ada 2 syarat pengiriman, yaitu sebagai berikut.

1. FOB (*Free on Board*) *Shipping Point* (Prangko Gudang Penjualan)  
Barang yang telah keluar dari gudang penjual bukan lagi milik penjual tetapi telah menjadi milik atau tanggung jawab penuh pembeli. Maka, ongkos angkut, biaya bongkar muat, asuransi perjalanan dan resiko kerusakan dijalan ditanggung oleh pembeli.
2. FOB (*Free on Board*) *Destination* (Prangko Gudang Pembeli)

Kepemilikan barang baru akan beralih dari penjual ke pembeli apabila barang tersebut benar-benar telah diterima atau sampai ke gudang pembeli. Sehingga ongkos angkut, biaya bongkar muat, asuransi perjalanan dan resiko kerusakan dijalan ditanggung oleh penjual.

Selain masalah kepemilikan barang dalam perjalanan, ada 2 masalah lainnya, yaitu kepemilikan barang konsinyasi dan penjualan angsuran (*Installment Sales*). Barang konsinyasi tetap menjadi milik dari pihak pengirim (penitip) bukan pihak yang dititipkan. Jadi, barang konsinyasi masih tetap akan diperhitungkan sebagai persediaan milik pihak penitip sampai barang tersebut benar-benar terjual ke konsumen, sehingga pihak yang dititipkan tidak mencatat barang tersebut sebagai persediaannya. Untuk penjualan angsuran, hak atas barang tetap pada penjual sampai harga jualnya dilunasi.

Meskipun terdapat 3 metode yang dapat diterima menurut GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*), yaitu FIFO, rata-rata tertimbang, dan LIFO, namun, selaras dengan SAK ETAP, Metode *Last In First Out* (LIFO) tidak diperbolehkan untuk digunakan. Dalam metode FIFO, harga pokok dari barang yang pertama kali dibeli diakui sebagai harga pokok penjualan. Jadi, yang dimaksud disini bukan berarti unit atau fisik barang yang pertama dibeli yang pertama akan dijual, tetapi lebih berdasarkan kepada harga pokoknya. Nilai persediaan akhir adalah harga pokok dari unit atau barang yang terakhir dibeli. Jika menggunakan metode rata-rata, harga pokok penjualan per unit dihitung berdasarkan rata-rata harga pokok per unit dari barang yang tersedia untuk dijual (Hery, 2014:97,98). Rumus metode rata-rata adalah sebagai berikut.

$$\text{Biaya Perolehan Per Unit} = \frac{\text{Biaya Perolehan Barang Tersedia untuk Dijual}}{\text{Total unit Barang Tersedia untuk Dijual}}$$

Apabila harga pokok dari pembelian barang stabil, maka hasil perhitungan nilai persediaan akhir, yang dihitung dengan menggunakan metode-metode diatas, akan sama. Sebaliknya, apabila harga pokok dari pembelian barang berubah-ubah, maka hasil perhitungan nilai persediaan akhir dari masing-masing metode akan berbeda. Begitu pula hasil dari penghitungan harga pokok penjualan, laba kotor, dan laba bersih (Hery, 2014:98). Namun, yang pasti metode FIFO menghasilkan nilai persediaan akhir dan laba paling besar serta harga pokok penjualan paling kecil. Senada dengan itu, Heintz dan Parry dalam Abdullahi (2015) berpendapat, bahwa FIFO dapat meningkatkan pendapatan yang terlihat dalam laporan laba rugi ketika biaya persediaan yang lama lebih rendah dari biaya persediaan yang baru; harga pokok penjualan menjadi lebih kecil yang mana sebaliknya laba kotor meningkat.

### **Persediaan yang Kadaluwarsa**

Karena perencanaan yang kurang baik, kadaluwarsa persediaan dapat terjadi. Persediaan yang kadaluwarsa biasanya adalah produk farmasi, seperti obat-obatan. Persediaan obat yang telah kadaluwarsa, rusak, ataupun mutunya sudah tidak lagi memenuhi standar tidak boleh dijual dan harus dimusnahkan. Beberapa tindakan yang sering dilakukan untuk persediaan obat yang telah kadaluwarsa, rusak, ataupun mutunya sudah tidak lagi memenuhi standar adalah pengembalian pada produsen dan pemusnahan.

### **Penelitian Terdahulu**

Kristayani dan Mimba (2014) dengan judul: Evaluasi Penerapan SAK ETAP Atas Persediaan (Studi Kasus Pada PT. WKPI). Tujuan penelitian ini adalah mengevaluasi kesesuaian pelaksanaan SAK ETAP atas persediaan pada UMKM yang dalam hal ini adalah perusahaan manufaktur. Penelitian dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan SAK ETAP atas persediaan telah dilakukan oleh PT. WKPI, sehingga informasi dari laporan keuangan dapat membantu pihak manajemen untuk mengambil keputusan dalam hal pengawasan efektivitas dari pengelolaan persediaan, agar tidak terjadi kekurangan atau kelebihan persediaan sehingga selalu bisa memenuhi kebutuhan pelanggan. Persamaan dalam penelitian ini adalah menguraikan apakah perusahaan telah menerapkan SAK ETAP atas Persediaan atau tidak. Perbedaan dalam penelitian ini yaitu objek penelitian dan jumlah jenis persediaan.

Tanugraha (2012) dengan judul: Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik Pada PT TDMN. Tujuan penelitian ini adalah untuk memberikan wawasan mengenai bagaimana contoh penerapan SAK ETAP dalam perusahaan. Penelitian dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa laporan keuangan PT TDMN sudah sesuai dengan

SAK ETAP. Namun pelaporan keuangan tidak lengkap, karena hanya membuat Neraca dan Laporan Laba Rugi. Persamaan dalam penelitian ini adalah menjelaskan laporan keuangan perusahaan sudah sesuai dengan SAK ETAP atau belum. Perbedaan dalam penelitian ini yaitu ruang lingkup pembahasan dan objek penelitian.

## METODE PENELITIAN

### Jenis Data dan Sumber Data

#### 1. Jenis Data

Dalam penelitian ini, jenis data menurut Sugiyono (2012:7), yang digunakan adalah sebagai berikut.

1. Data kualitatif yaitu data yang disajikan secara deskriptif atau berbentuk uraian. Data yang dihasilkan berkenaan dengan interpretasi data yang ditemukan dilapangan. Data kualitatif diperoleh dari pengumpulan data seperti wawancara, analisis dokumen, diskusi terfokus, atau observasi. Wawancara dilakukan untuk mengetahui sudut pandang perusahaan terhadap SAK ETAP. Dokumen yang dianalisis adalah data-data atau informasi terkait dengan persediaan barang dagangan, seperti kartu persediaan. Sedangkan, observasi dilakukan dengan mengamati proses mulai dari persedian barang dagangan dipesan, kemudian diterima oleh perusahaan, dicatat dan dinilai, hingga dijual kepada konsumen.
2. Data kuantitatif yaitu data yang disajikan dalam bentuk skala numerik (angka) dan statistik. Data kuantitatif yang digunakan adalah data berupa laporan keuangan tahun 2014.

#### 2. Sumber Data

Jenis data penelitian dilihat dari sumbernya, yaitu sebagai berikut.

1. Data primer adalah data yang diperoleh secara langsung dari objek penelitian. Biasanya didapatkan dengan cara wawancara langsung kepada objek.
2. Data sekunder adalah data yang telah disajikan atau dimanfaatkan oleh pihak lain. Misalnya, data yang diperoleh dari jurnal, majalah, koran, dan publikasi lainnya.

Sumber data yang digunakan dalam mendukung penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang diambil yaitu laporan keuangan APOTIK UNO MEDIKA tahun 2014.

### Teknik Pengumpulan Data

Data-data yang diperoleh untuk mendukung penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data sebagai berikut.

#### 1. Dokumentasi

Dokumen dan arsip yang sesuai dapat dihasilkan dari dokumen yang ada seperti profil perusahaan dan laporan posisi keuangan perusahaan.

#### 2. Wawancara (*Interview*)

Menurut Kristin G. Esterberg dalam Sugiyono (2010:410) menyatakan, bahwa wawancara adalah pertemuan 2 (dua) orang untuk bertukar informasi dan ide melalui tanya jawab, sehingga dapat dikonstruksikan makna dalam suatu topik tertentu. Dalam penelitian ini penulis mewawancarai pihak-pihak yang terkait seperti, pemilik perusahaan dan karyawan yang ahli dibidangnya untuk memperoleh informasi mengenai produk, pengelolaan persediaan, proses penjualan termasuk pemasaran, dan pemahaman SAK ETAP atas Persediaan serta penerapannya pada penyajian laporan keuangan APOTIK UNO MEDIKA.

### Metode Analisis Data

Dalam menganalisis data penulis menggunakan metode sebagai berikut.

1. Deskriptif, dimana data dikumpulkan, disusun, diinterpretasikan dan dianalisis sehingga memberikan keterangan yang lengkap bagi masalah yang dihadapi.
2. Komparatif, dimana analisis dilakukan dengan membandingkan teori-teori dan standar yang berlaku sekarang ini, yaitu Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) atas Persediaan khususnya, dengan penerapannya pada APOTIK UNO MEDIKA, kemudian diambil kesimpulan dari hasil perbandingan.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

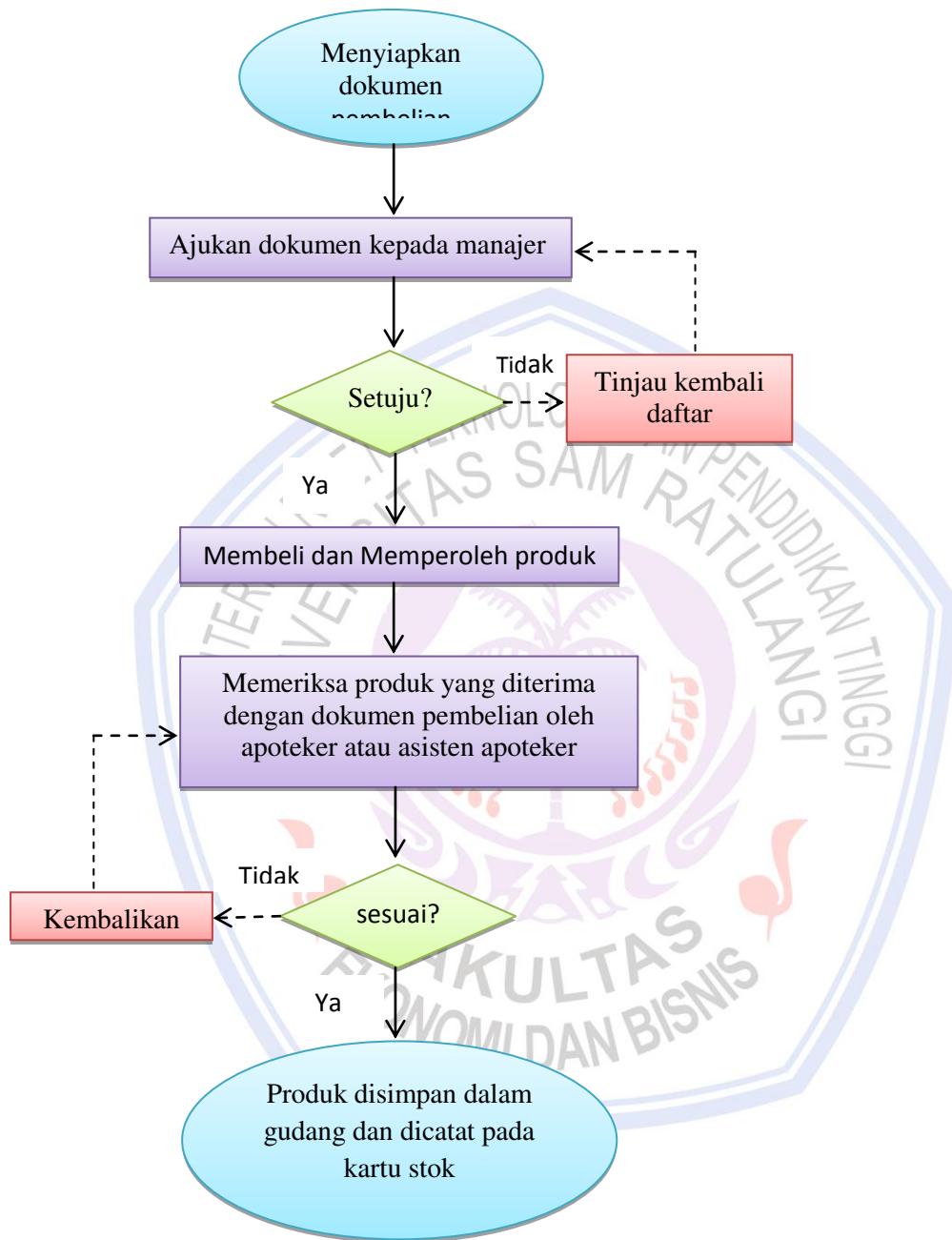
### Hasil Penelitian

#### Gambaran Umum Objek Penelitian

Apotik Uno Medika. Apotik Uno Medika merupakan bidang usaha farmasi di Manado yang dimiliki oleh Bapak Denny Michael Karundeng SE., Ak., M.Com. didirikanlah Apotik Uno Medika pada 11 September 2006. Dan mulai berkembang dan maju sampai sekarang.

### Uraian Hasil Penelitian

Sesuai dengan yang dinyatakan oleh IAI (2009), bahwa persediaan adalah asset untuk dijual dalam kegiatan usaha normal...Dalam memperoleh persediaan barang dagangan ini, Apotik Uno Medika memesannya dari PBF (Pedagang Besar Farmasi). Proses pemesanan dapat dilihat pada Gambar 1.



**Gambar 1 Alur Pembelian Barang Sediaan Farmasi**

Sumber : Chaowalit Monton, Laksana Charoenchai, & Jirapornchai Suksaeree (2014).

Apabila barang sediaan perlu untuk dikeluarkan dari gudang untuk dijual, maka dibuatlah nota permintaan/pengeluaran barang yang biasa pihak Apotik Uno Medika sebut DO. Dengan adanya DO ini, menunjukkan bahwa barang tersebut telah dikeluarkan dari dalam ruang penyimpanan. Apotik Uno Medika memesan sebagian besar barang sediaan farmasinya tidak dalam jumlah yang besar. Hal ini dilakukan untuk menghindari kelebihan persediaan sehingga dapat mengakibatkan banyak barang yang kadaluwarsa dan pencurian barang sediaan apabila kurangnya pengendalian terhadap barang sediaan tersebut. Hal ini selaras

dengan apa yang dinyatakan oleh Kagashe dan Massawe (2012), persediaan obat-obatan perlu untuk diatur secara efisien dalam mencegah terjadinya segala bentuk pemborosan termasuk persediaan yang berlebihan, tindak pencurian, dan kadaluwarsa. Oleh sebab itu, kebanyakan barang pesanan yang baru saja diterima dari PBF, terutama obat bebas dan bebas terbatas, tidak lagi disimpan ke ruang penyimpanan. Tetapi, obat-obatan tersebut akan langsung dipajang di etalase, siap untuk dijual.

Barang yang telah dikeluarkan segera dicatat mengurangi persediaan pada kartu stock. Dilihat dari pencatatan pada kartu stock/persediaan, maka, diambil kesimpulan bahwa Apotik Uno Medika menggunakan metode FIFO (MPKP). Untuk lebih jelas dapat dilihat contoh dari salah satu kartu persediaan Apotik Uno Medika pada Tabel 1.

**Tabel 1. Kartu Persediaan**

**Nama : AMOXICILLIN 500 mg**

**Kemasan : Box**

| Tanggal  | No. Faktur | Diterima dari | Exp. Date | Harga Per Box | Masuk | Keluar | Sisa |
|----------|------------|---------------|-----------|---------------|-------|--------|------|
| 14-10-14 | 037584     | ENSEVAL       |           | Rp 33.636,-   | 25    | -      | 25   |
|          | 34         | R             |           |               | -     | 25     | 0    |
| 10-11-14 | 994361     | SURAMANDO     |           | Rp 29.090,-   | 50    | -      | 50   |
|          | 23         | R             |           |               | -     | 50     | 0    |
| 24-12-14 | 02142      | BSP           |           | Rp 36.327,-   | 17    | -      | 17   |
|          | 23         | R             |           |               | -     | 17     | 0    |

Sumber :data kuantitatif diolah (2014)

Untuk jurnal yang dicatat atas barang persediaan ini, Apotik Uno Medika mencatatnya dalam buku-buku jurnal khusus, yaitu Kas Masuk, Kas Keluar, Pembelian dan Penjualan. Selain itu terdapat juga buku pembantu utang. Apabila Apotik Uno Medika membeli barang persediaan akan dicatat pada buku jurnal Pembelian dan buku pembantu Utang (untuk pembelian kredit). Sedangkan untuk barang yang dijual, dicatat pada jurnal Kas Masuk dan Penjualan. Pada jurnal Kas Keluar, dicatat pengeluaran untuk pembayaran atas beban-beban dan pengambilan pribadi pemilik. Hal ini menunjukkan bahwa metode pencatatan untuk persediaan barang dagangan yang digunakan adalah metode periodik (fisik).

Dari jurnal-jurnal yang ada, dapat dilihat untuk penjualan barang dagangan dicatat per hari. Yang dimaksud disini adalah jumlah dari hasil penjualan yang terjadi dalam 1 hari dicatat ke dalam jurnal khusus penjualan. Selain itu, dicatat bukan per produk yang telah dijual, tetapi, dicatat berdasarkan nota penjualan bebas dan resep. Dengan menggunakan metode periodik, maka, Apotik Uno Medika diharuskan untuk melakukan *stock opname*, yaitu perhitungan persediaan barang yang masih ada pada akhir periode. Dalam menentukan Harga Jual (HJ) yang tercatat pada nota penjualan bebas dan resep, dengan berbagai pertimbangan yang ada, maka, Apotik Uno Medika mengambil kebijakan untuk menambahkan pada Harga Beli (HB) sebesar 15% dari Harga Beli tersebut. Untuk lebih jelas, berikut rumus untuk penentuan harga jual pada Apotik Uno Medika.

$$HJ = HB + (HB \times 15\%).$$

Sebagai contoh untuk menentukan harga jual obat Amoxicillin adalah sebagai berikut:

$$HJ = Rp 33.636 + (Rp 33.636 \times 15\%)$$

$$HJ = Rp 38.681,4 , -$$

Untuk mengetahui keuntungan kotor dari penjualan barang dagangan yang diperoleh oleh Apotik Uno Medika, dilakukan perhitungan setiap bulannya. Perhitungan tersebut dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut.

$$\frac{15}{115} \times 100\% = 13\%$$

*Omvzet × 13% = keuntungan kotor.*

Apabila omzet yang dihasilkan pada Oktober 2014 sebesar Rp 269.108.900,-, maka, keuntungan kotor yang diperoleh Apotik Uno Medika bulan tersebut adalah sebagai berikut:

$$\text{Rp } 269.108.900 \times 13\% = \text{Rp } 34.984.157,-$$

Jadi, keuntungan kotor yang diperoleh pada bulan Oktober 2014 adalah Rp 34.984.157,-

Meskipun apotek telah melakukan berbagai cara dan membuat berbagai kebijakan untuk menghindari berbagai resiko, seperti salah satu resikonya adalah persediaan yang kadaluwarsa, resiko itu tetap saja membayang-banyak apotek selama kegiatan usahanya tetap berjalan. Untuk mencegah atau meminimalisir resiko tersebut terjadi, maka, Apotik Uno Medika akan mengembalikan produk yang masih dalam keadaan utuh 3 bulan sebelum kadaluwarsa kepada PBF yang bersangkutan. Namun, apabila resiko tersebut pada akhirnya tetap terjadi, Apotik Uno Medika akan melakukan pemusnahan terhadap obat yang telah kadaluwarsa. Pemusnahan tersebut dapat dilakukan dengan langkah-langkah sesuai Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 35 Tahun 2014 (wordpress, 2011).

Apoteker Pengelola Apotik (APA) pada Apotik Uno Medika yang membuat berita acara tersebut. Karena keterbatasan tempat untuk pemusnahan, maka, obat yang kadaluwarsa akan dimusnahkan dengan dilarutkan dalam air kemudian dibuang ke saluran limbah. Pemusnahan ini dilakukan oleh pemilik atau penanggung jawab apotek disaksikan oleh Dinas Kesehatan atau BPOM. Pada Apotik Uno Medika, barang persediaan yang kadaluwarsa ini hanya akan dicatat ke dalam buku khusus yaitu buku obat *expired date/rusak*, yang dapat dilihat pada Tabel 2 dan juga dicatat mengurangi kartu stock, tanpa dicatat pada buku jurnal. Padahal barang persediaan yang kadaluwarsa harus dicatat pada jurnal pemisahan dan penghapusan persediaan barang kadaluwarsa. Dimana persediaan barang yang kadaluwarsa harus dihapuskan dan dipisahkan dengan persediaan barang yang tidak kadaluwarsa atau masih layak dijual.

**Tabel 2. Buku Produk Kadaluwarsa**

| Nama Obat            | 2014                      |      |             |              |              |                    |
|----------------------|---------------------------|------|-------------|--------------|--------------|--------------------|
|                      | Obat Exp. Date/Rusak      |      | Jumlah Unit | Harga Satuan | Jumlah Harga |                    |
|                      | Tanggal Exp. (Keterangan) | Unit |             |              | Rp           | Rp                 |
| Bacbutinh Forte      | 01/14                     | 45   | Rp          | 1.958,-      | Rp           | 88.125,-           |
| Zevit Grow           | (Rusak)                   | 13   | Rp          | 1.225,-      | Rp           | 15.925,-           |
| Sporetik 100mg       | (Rusak)                   | 9    | Rp          | 18.700,-     | Rp           | 168.300,-          |
| Neurodex             | (Rusak)                   | 3    | Rp          | 441,-        | Rp           | 1.325,-            |
| Miconazole Cream     | (Rusak)                   | 1    | Rp          | 3.000,-      | Rp           | 3.000,-            |
| Oxytetra Salep       | (Rusak)                   | 2    | Rp          | 1.916,-      | Rp           | 3.832,-            |
| Gentamycin Cream     | (Rusak)                   | 1    | Rp          | 1.916,-      | Rp           | 1.916,-            |
| Neofer Tablet        | 01/14                     | 2    | Rp          | 5.833,-      | Rp           | 11.666,-           |
| Amdixal 10mg         | 12/13                     | 5    | Rp          | 8.900,-      | Rp           | 44.500,-           |
| Ergotika 4,5mg       | 06/14                     | 62   | Rp          | 6.086,-      | Rp           | 377.332,-          |
| Prenatin Plus Tablet | 03/14                     | 30   | Rp          | 608,-        | Rp           | 18.240,-           |
| Pentacard 20g        | 01/14                     | 65   | Rp          | 2.730,-      | Rp           | 177.450,-          |
| Cholestat 10 mg      | 03/14                     | 23   | Rp          | 3.666,-      | Rp           | 84.333,-           |
| Gentamycin Inj (gen) | 03/14                     | 13   | Rp          | 4.087,-      | Rp           | 53.130,-           |
| Nervitone E Tablet   | 03/14                     | 3    | Rp          | 1.400,-      | Rp           | 4.200,-            |
| Biolysin Smart       | 02/14                     | 1    | Rp          | 10.000,-     | Rp           | 10.000,-           |
| Detrusital Tablet 2g | 02/14                     | 28   | Rp          | 9.783,-      | Rp           | 273.933,-          |
| Nacl                 | (Rusak/Bocor)             | 2    | Rp          | 5.400,-      | Rp           | 10.800,-           |
| Ulcuri md ed         | 1/14                      | 2    | Rp          | 20.750,-     | Rp           | 41.500,-           |
| Nacl                 | (Rusak/Bocor)             | 2    | Rp          | 5.400,-      | Rp           | 10.800,-           |
| Albuvit md ed        | -/14                      | 3    | Rp          | 16.666,-     | Rp           | 50.000,-           |
| Imunogard Syrup      | 04/14                     | 1    | Rp          | 44.000,-     | Rp           | 44.000,-           |
| <b>Jumlah</b>        |                           |      |             |              | <b>Rp</b>    | <b>1.494.307,-</b> |

Sumber : data kuantitatif diolah (2014)

## Pembahasan

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Apotik Uno Medika tidak menerapkan SAK ETAP atas persediaan secara keseluruhan. Penyesuaian atas persediaan berdasarkan biaya perolehan lebih rendah atau lebih tinggi dari pada harga jual dikurangi biaya untuk menjual tidak diterapkan oleh Apotik Uno Medika. Apotik Uno Medika juga jarang melakukan *stock opname* untuk barang persediaan yang telah kadaluwarsa tidak dicatat dalam jurnal, tetapi hanya dicatat dalam buku khusus yaitu buku obat *expired date/rusak* (Tabel 2). Namun, Apotik Uno Medika menggunakan *FOB Destination* untuk status kepemilikan barang dalam perjalanan, menggunakan metode FIFO untuk Persediaan, dan menggunakan metode pencatatan periodik, sesuai dengan SAK ETAP.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Kristayani dan Mimba (2014), dimana objek penelitiannya secara keseluruhan telah menerapkan SAK ETAP atas persediaan, objek penelitian Apotik Uno Medika belum secara menyeluruh menerapkan SAK ETAP. Namun, antara penelitian terdahulu dengan penelitian ini, perusahaan sama-sama memutuskan untuk menggunakan metode FIFO untuk pencatatan barang persediaan. Begitu pula dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Jevon Tanugraha (2012), menunjukkan bahwa laporan keuangan PT TDMN sudah sesuai dengan SAK ETAP. Namun pelaporan keuangan tidak lengkap, karena hanya membuat Neraca dan Laporan Laba Rugi.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Kesimpulan dari penelitian ini adalah: Apotik Uno Medika belum sepenuhnya menerapkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) atas Persediaan. Hal ini dikarenakan sebagian besar karyawan adalah tenaga farmasi, sehingga karyawan Apotik Uno Medika kurang memiliki pengetahuan yang memadai mengenai Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP). Apotik Uno Medika juga tidak melakukan *stock opname* pada tahun 2014, yang memang diharuskan untuk dilaksanakan bagi perusahaan yang melakukan pencatatan secara fisik/periodik. Barang persediaan yang kadaluwarsa juga tidak dicatat sebagai kerugian, hanya dicatat pada sebuah buku khusus obat *expired date/rusak* dan mengurangi kartu persediaan.

### Saran

Saran yang dapat diberikan adalah :

1. Secara umum pencatatan transaksi kedalam beberapa buku jurnal yang telah dilakukan sudah cukup baik, namun, Apotik Uno Medika hendaknya melanjutkan pencatatan tersebut sampai pada laporan keuangan, agar dapat diketahui secara jelas pendapatan, pengeluaran, dan keuntungan bersih yang diperoleh apotek.
2. Apotik Uno Medika hendaknya menerapkan SAK ETAP dalam mengolah data keuangan, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan dapat mudah dimengerti dan dengan jelas memperlihatkan kinerja apotek.
3. Baik menggunakan metode pencatatan perpetual ataupun periodik, Apotik Uno Medika diharuskan melakukan *stock opname* setiap akhir periodonya. Dengan begitu dapat diketahui, apakah saldo akhir persediaan yang tercatat dengan barang fisik yang terdapat pada tempat penyimpanan telah sesuai atau masih dibutuhkan penyesuaian (*adjustment*), dan apakah telah terjadi tindak pencurian terhadap persediaan tersebut atau tidak.
4. Barang sediaan yang kadaluwarsa hendaknya tidak hanya dicatat pada buku khusus obat *expired date/rusak* dan mengurangi kartu persediaan saja, tetapi juga dicatat sebagai kerugian.
5. Karena ketidaktahuan Apotik Uno Medika terhadap SAK ETAP disebabkan oleh kurangnya tenaga keuangan, maka, perlu untuk mempekerjakan tenaga keuangan pada Apotik Uno Medika. Hal ini dilakukan agar proses akuntansi dapat dilakukan oleh tenaga kerja yang berkompeten dibidangnya, sehingga dapat membantu Apotik Uno Medika memperoleh hasil laporan kinerja perusahaan terutama kinerja keuangan sesuai dengan SAK ETAP.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Abdullahi, Yahya Uthman. 2015. Inventory Valuation Practices and Reporting: Nigerian Textile Industry Experience, *Mediterranean Journal of Social Sciences Northwest University*. Vol.6 (4): <http://www.mcser.org/journal/index.php/>. Diakses 10 Desember 2015. Pp.74-82.
- Effendi, Rizal. 2014. *Accounting Principles*, Edisi Revisi, Rajagrafindo Persada, Jakarta.
- Hery. 2014. *Mahir Accounting Principles*, PT. Grasindo, Jakarta.
- Wordpress. 2011. *Pemusnahan Obat*. <https://sebuahsejuk.wordpress.com/xmlrpc.php>. Diakses 16 November 2015.
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Jakarta.
- Kagashe, Godeliver A.B. dan Terevael Massawe. 2012. Medicine Stock Out And Inventory Management Problems In Public Hospitals In Tanzania: A Case Of Dar Es Salaam Region Hospitals, *International Journal Of Pharmacy Mzumbe University*. Vol.2(2): <http://pharmascholars.com/pharma/upload/>. Diakses 8 Desember 2015. Pp.252-259.
- Kristayani, Ni Luh Putu & Ni Putu Sri Harta Mimba. 2014 Evaluasi Penerapan SAK ETAP Atas Persediaan Pada PT. WKPI, *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Bali*.<http://download.portalgaruda.org/article.php/article>. Diakses 29 Juli 2015. Hal.121-127.
- Mardiasmo. 2014. *Akuntansi Keuangan Dasar*,. Edisi 3, BPFE, Yogyakarta.
- Martani, Dwi. 2015. *SAK ETAP*. <http://staff.blog.ui.ac.id/martani/>. Diakses 13 November 2015.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta, Bandung.
- Tanugraha, Jevon. 2012. Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik Pada PT TDMN, Universitas Katolik Widya Mandala, Surabaya.<http://fe-akuntansi.unila.ac.id/>. Diakses 10 November 2015.
- Weygandt, Jerry J., Paul D. Kimmel dan Donald E. Kieso. 2010. *Financial Accounting IFRS Edition*, John Wiley and Sons Inc, New Jersey.