

ANALISIS PENGENDALIAN INTERNAL PADA SISTEM AKUNTANSI PERSEDIAAN OBAT BERBASIS
KERANGKA COSO 2013: STUDI KASUS PADA APOTEK EMILIA

Chintia Milla Putri, Astuti Madewi

Program Studi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Sarana Informatika,
JakartaKorespondensi: chintia523@gmail.com, astuti.mdw@bsi.ac.id

Abstrak

Persediaan obat memerlukan pengendalian internal yang memadai agar apotek terhindar dari selisih stok, obat kedaluwarsa, dan kerugian finansial. Penelitian ini menganalisis pengendalian internal dan sistem akuntansi persediaan obat di Apotek Emilia, apotek mikro di Jakarta Timur yang mencatat persediaan secara manual, dengan kerangka COSO (2013). Metode yang digunakan adalah studi kasus kualitatif dengan wawancara empat informan, observasi partisipan, dan dokumentasi, dilengkapi analisis deskriptif FIFO, FEFO, dan reorder point (ROP) pada sepuluh item sirup serta data 463 SKU periode April-Juni 2026. Hasilnya, kelima komponen COSO belum berjalan optimal. Urutan FIFO tidak sejalan dengan FEFO, satu dari sepuluh item telah mencapai ROP, 52,9% SKU hanya berstok 1-2 unit, 30,2% SKU berumur simpan paling lama satu tahun, dan tiga item kedaluwarsa masih berstatus dijual. Penyebabnya adalah rangkap fungsi, ketiadaan SOP tertulis, dan pencatatan manual.

Kata kunci: pengendalian internal; COSO; persediaan obat; FEFO; reorder point; apotek

Abstract

Drug inventory requires adequate internal control to prevent stock discrepancies, expired medicines, and financial losses. This study analyzes internal control and the inventory accounting system at Apotek Emilia, a micro-scale pharmacy in East Jakarta that records inventory manually, using the COSO (2013) framework. A qualitative case study was conducted through interviews with four informants, participant observation, and documentation, complemented by descriptive FIFO, FEFO, and reorder point (ROP) analysis of ten syrup items and stock data of 463 SKUs for April-June 2026. None of the five COSO components was fully effective. The FIFO sequence did not match FEFO priorities, one of ten items had reached its ROP, 52.9% of SKUs held only 1-2 units, 30.2% had at most one year of shelf life left, and three expired items were still listed as for sale. The causes are multiple roles, the absence of written SOPs, and manual recording.

Keywords: internal control; COSO; drug inventory; FEFO; reorder point; pharmacy

Article History

Received: Oktober 2026

Reviewed: Oktober 2026

Published: Oktober 2026

Plagirism checker no 80

Copyright : author

Publish by : musytari



This work is licensed under a [creative commons attribution-noncommercial 4.0 international license](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

1. PENDAHULUAN

Persediaan obat merupakan aset lancar utama apotek dengan karakter khusus: jumlah item banyak, memiliki tanggal kedaluwarsa, dan harus selalu tersedia. Kekurangan stok mengganggu pelayanan, sedangkan kelebihan stok dan obat kedaluwarsa menggerus modal. Sistem akuntansi persediaan yang akurat perlu ditopang pengendalian internal, yang menurut COSO (2013) terdiri

atas lima komponen: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Kajian terdahulu lebih banyak dilakukan pada puskesmas atau rumah sakit (Awaludin et al., 2023; Najiyah et al., 2020), sedangkan apotek mikro dengan pencatatan manual masih relatif terbatas dikaji (Achmad et al., 2023; Annisa et al., 2024).

Observasi awal di Apotek Emilia, Duren Sawit, Jakarta Timur, menunjukkan kartu stok yang tidak diperbarui rutin, selisih antara stok fisik dan catatan, serta tidak adanya laporan yang memadai. Pemilik merangkap apoteker penanggung jawab (APJ), sehingga otorisasi dan pengawasan terpusat pada satu orang. Penelitian ini bertujuan (1) menganalisis penerapan pengendalian internal dan sistem akuntansi persediaan obat di apotek tersebut, serta (2) menilai efektivitasnya dan merumuskan rekomendasi perbaikan. Kebaruannya terletak pada penelaahan lima komponen COSO yang dikaitkan dengan bukti kuantitatif FIFO, FEFO, dan ROP.

2. KAJIAN PUSTAKA

Pengendalian internal adalah proses yang dijalankan manajemen dan seluruh personel untuk mengamankan aset, menjaga keandalan data, dan mencapai tujuan operasi, pelaporan, dan kepatuhan (COSO, 2013). Pada persediaan obat, penerapannya mencakup pemisahan fungsi pembelian, penerimaan, penyimpanan, dan pencatatan; kartu stok; stock opname berkala; serta penanganan obat kedaluwarsa. Pengeluaran obat mengikuti FEFO (kedaluwarsa terdekat keluar lebih dahulu) dan FIFO bila kedaluwarsa sama, sedangkan reorder point (ROP) adalah tingkat stok pemicu pemesanan ulang, yaitu pemakaian selama lead time ditambah safety stock (Heizer & Render, 2015).

Temuan dibaca melalui Agency Theory (Jensen & Meckling, 1976) tentang konflik kepentingan pemilik dan pengelola, Theory of Planned Behavior (Ajzen, 1991) tentang niat dan kontrol perilaku, serta Compliance Theory (Tyler, 1990) tentang kepatuhan. Studi terdahulu umumnya menemukan kelemahan pada aktivitas pengendalian, pencatatan, pemisahan tugas, dan pemantauan (Achmad et al., 2023; Annisa et al., 2024; Najiyah et al., 2020), meskipun puskesmas dengan SOP yang jelas dapat berjalan efektif (Awaludin et al., 2023).

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan studi kasus kualitatif deskriptif (Sugiyono, 2021; Yin, 2017) di Apotek Emilia pada Maret-Juli 2026. Informan dipilih secara purposive: pemilik merangkap APJ, apoteker pendamping (APING), tenaga teknis kefarmasian (TTK), dan staf gudang. Data dikumpulkan melalui wawancara semi-terstruktur berpedoman lima komponen COSO (direkam dan ditranskripsi verbatim), observasi partisipan, serta dokumentasi berupa kartu stok, faktur dari pedagang besar farmasi (PBF), buku kasir, dan data stok seluruh item per 30 Juni 2026. Keabsahan data diuji dengan triangulasi sumber, teknik, dan waktu, serta member check. Analisis mengikuti model Miles et al. (2014) dengan pengodean deduktif di ATLAS.ti dan analisis kesenjangan antara kondisi ideal dan aktual.

Analisis kuantitatif deskriptif atas sepuluh item sirup menggunakan sisa hari kedaluwarsa (tanggal kedaluwarsa dikurangi 30 Juni 2026) untuk FEFO, dan $ROP = (d \times L) + SS$, dengan d pemakaian harian, lead time (L) diasumsikan tujuh hari karena data aktual tidak tersedia, dan safety stock (SS) = $d \times L$. Item perlu dipesan ulang bila sisa stok kurang dari atau sama dengan ROP.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Penerapan Komponen COSO

Wawancara menghasilkan 42 kutipan terkode. Tabel 1 menunjukkan bahwa kelima komponen COSO belum berjalan optimal. Indikator yang paling sering disebut adalah stock opname, sedangkan penerimaan dan pencocokan faktur serta pengawasan langsung tidak disebut informan mana pun sehingga perlu diverifikasi lebih lanjut. APJ mengakui bahwa saat terburu-buru ia memesan lewat telepon tanpa surat pesanan, dan bahwa stock opname “tidak terjadwal pasti”.

Tabel 1. Ringkasan temuan berdasarkan komponen COSO

Komponen	Kutipan	Temuan utama
Lingkungan pengendalian	8	Pembagian tugas hanya lisan; tanpa uraian tugas, kode etik, SOP, atau pelatihan
Penilaian risiko	9	Risiko selisih stok, stok kosong, dan kedaluwarsa dikenali tetapi tanpa mitigasi formal; pemesanan ulang berdasarkan perkiraan visual
Aktivitas pengendalian	11	Surat pesanan tidak selalu dibuat; rangkap fungsi; rekonsiliasi kasir dan kartu stok tidak rutin; FEFO tidak konsisten
Informasi dan komunikasi	4	Pelaporan lisan atau WhatsApp; tanpa jurnal pembelian dan laporan persediaan
Pemantauan	10	Stock opname sekitar sebulan sekali tanpa jadwal pasti dan berita acara; selisih hanya didiskusikan

4.2 Sistem Akuntansi dan Analisis

Sistem akuntansi persediaan masih manual: kartu stok dan buku kasir harian menjadi satu-satunya catatan, dan pembaruan kartu stok sering ditunda saat apotek ramai. Pada sepuluh item sirup, masing-masing hanya memiliki satu tanggal masuk sehingga perbandingan dilakukan antar-item. Urutan FIFO tidak sejalan dengan FEFO: Cohistan 60 ml yang masuk 12 April 2026 memiliki sisa umur simpan terpendek (195 hari), padahal menurut FIFO ia diprioritaskan setelah tujuh item yang masuk 1 April. ROP setiap item bernilai satu unit, sehingga Obat Batuk Ibu dan Anak 75 ml (sisa 1 unit) telah mencapai ROP; kondisi ini tidak terdeteksi karena apotek belum menetapkan ROP. Data seluruh item (Tabel 2) menunjukkan bahwa masalah ini bersifat sistemik.

Tabel 2. Ringkasan data stok seluruh item, April-Juni 2026

Indikator	Hasil
Total item (SKU)	463
Item berstok 1-2 unit	245 item (52,9%)
Item dengan sisa umur simpan $\leq$ 1 tahun	140 item (30,2%)
Item kedaluwarsa (18 Mei 2026) masih berstatus dijual	3 item
Item berstok fisik nol tetapi berstatus dijual	1 item
Total nilai persediaan	Rp115.137.966 (obat 93,6%)
Nilai pada tujuh item obat generik	Rp80.317.420 (69,8% dari total)

4.3 Pembahasan

Para informan mengetahui praktik yang semestinya tetapi tidak dapat menerapkannya secara konsisten, karena tiga hal. Pertama, struktural: personel terbatas memaksa rangkap fungsi (APJ memegang otorisasi sekaligus pengawasan, TTK merangkap penerimaan dan pencatatan). Kedua, prosedural: tanpa SOP tertulis, pengendalian bergantung pada ingatan dan inisiatif individu. Ketiga, teknologi informasi: pencatatan manual rentan terlambat dan keliru, terutama ketika lebih dari separuh item hanya berstok 1-2 unit.

Temuan ini sejalan dengan Agency Theory: pemusatan otorisasi dan pengawasan pada pemilik-APJ membuka celah penyalahgunaan wewenang, meskipun tidak ditemukan bukti kecurangan. Sesuai Theory of Planned Behavior, staf berniat patuh tetapi terhambat waktu, beban ganda, dan ketiadaan SOP; sesuai Compliance Theory, rendahnya kepatuhan mencerminkan tidak adanya aturan tertulis yang dapat dipatuhi. Berbeda dari puskesmas dengan SOP yang berjalan baik (Awaludin et al., 2023), hasil ini mengisyaratkan bahwa kapasitas organisasi menentukan efektivitas pengendalian. Karena pemisahan tugas penuh sulit dicapai dengan lima personel, pengendalian kompensatif, seperti peninjauan harian atas rekonsiliasi oleh pemilik, layak dipertimbangkan.

4.4 Rekomendasi

Perbaikan disarankan bertahap: (1) segera menjadwalkan stock opname mingguan untuk item fast-moving dengan berita acara; (2) dalam satu bulan menyusun SOP dan uraian tugas tertulis; (3) dalam 1-2 bulan mewajibkan surat pesanan, rekonsiliasi harian kasir dan kartu stok, penetapan ROP, serta pemeriksaan kedaluwarsa mingguan dengan FEFO; dan (4) dalam 2-3 bulan beralih ke POS sederhana atau spreadsheet.

5. SIMPULAN DAN KETERBATASAN

Pengendalian internal persediaan obat di Apotek Emilia belum efektif pada kelima komponen COSO, dengan pencatatan manual yang tidak sejalan dengan FEFO dan tanpa ROP, sehingga berpotensi menimbulkan kerugian akibat selisih stok dan obat kedaluwarsa. Penyebab utamanya adalah rangkap fungsi, ketiadaan SOP tertulis, dan keterbatasan teknologi informasi.

Penelitian ini merupakan studi kasus tunggal; data bergantung pada keterbukaan informan dan keterlibatan peneliti dalam observasi partisipan; akses dokumen internal terbatas; dan sampel kuantitatif kecil dengan lead time asumsi sehingga bersifat ilustratif. Penelitian lanjutan disarankan memakai beberapa apotek, data multi-batch jangka lebih panjang, dan perspektif regulator.

DAFTAR PUSTAKA

- Achmad, Anwar, & Azis. (2023). Analisis pengendalian internal atas persediaan obat dan alat kesehatan pada Apotek Malomo Farma. [lengkapi data jurnal]
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179-211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Annisa, Mubarak, Himawan, & Razikin. (2024). Sistem pengendalian internal: Analisis cara menjaga persediaan obat pada usaha kecil dan menengah. [lengkapi data jurnal]
- Awaludin, Labangu, & Firdayanti. (2023). Analisis sistem pengendalian internal atas persediaan obat-obatan (Studi pada Puskesmas Kecamatan Tiworo Kepulauan). [lengkapi data jurnal]
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). *Internal control—integrated framework: Executive summary*. COSO.

- Heizer, J., & Render, B. (2015). *Manajemen operasional dan implementasi* (Edisi 11). Salemba. [verifikasi judul dan penerbit]
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldaña, J. (2014). *Qualitative data analysis: A methods sourcebook* (3rd ed.). SAGE Publications.
- Najiyah, Eriswanto, & Kartini. (2020). Analisis sistem pengendalian internal atas persediaan obat (Studi kasus di Puskesmas Bojonggenteng Kabupaten Sukabumi). [lengkapi data jurnal]
- Sugiyono. (2021). *Metodologi penelitian pendidikan: Kuantitatif, kualitatif, kombinasi dan R&D*. Alfabeta.
- Tyler, T. R. (1990). *Why people obey the law*. Yale University Press.
- Yin, R. K. (2017). *Case study research and applications: Design and methods* (6th ed.). SAGE Publications.