JURNAL AKUNTANSI BISNIS DAN EKONOMI
Volume 12 No. 2, September 2026
e-ISSN 2684-6756

Analisis Pengendalian Internal dan Perlakuan Akuntansi atas Persediaan: Temuan Obat Kedaluwarsa dalam *Stock Opname* Rumah Sakit Swasta

Nasywa Nabilah Putri Purnama[1], Diah Hari Suryaningrum[2]

[1,2]Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur
Jl. Raya Rungkut Madya No. 1, Gunung Anyar, Kec. Gunung Anyar, Kota Surabaya, Jawa Timur
Email : [1]23013010235@student.upnjatim.ac.id, [2]diah.suryaningrum.ak@upnjatim.ac.id

History of article: Received: 2 Juli 2026, Revision: 16 Oktober 2026, Published: 26 November 2026
DOI: 10.33197/jabe.vol12.iss2.2026.3649

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas pengendalian internal dalam pengelolaan persediaan obat serta mengevaluasi perlakuan akuntansi atas obat kedaluwarsa berdasarkan PSAK 202 pada RS XYZ. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus. Data diperoleh melalui observasi, wawancara dengan pihak instalasi farmasi dan mentor magang, serta dokumentasi terkait pengelolaan persediaan obat. Analisis dilakukan menggunakan kerangka pengendalian internal COSO yang meliputi pengendalian lingkungan, penilaian risiko, pengendalian aktivitas, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rumah sakit telah menerapkan berbagai mekanisme pengendalian internal, seperti penggunaan metode First Expired First Out (FEFO), sistem informasi EHOS, serta pelaksanaan stock opname secara berkala. Namun, ditemukan selisih persediaan obat Valisanbe 5 mg sebanyak 1.293 tablet antara catatan sistem dan kondisi fisik. Selisih tersebut terjadi karena obat yang telah kedaluwarsa dipisahkan dari persediaan aktif tetapi belum dikeluarkan dari sistem. Evaluasi berdasarkan COSO menunjukkan bahwa komponen control environment, risk assessment, dan monitoring telah berjalan cukup baik, sedangkan pengendalian aktivitas serta informasi dan komunikasi masih memerlukan perbaikan. Selain itu, perlakuan akuntansi atas obat kedaluwarsa belum sepenuhnya sesuai dengan PSAK 202 karena persediaan yang tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masih tercatat sebagai aset. Kondisi tersebut berpotensi menyebabkan overstatement nilai persediaan dan aset lancar dalam laporan keuangan. Penelitian ini menegaskan pentingnya integrasi antara pengelolaan operasional, pengendalian internal, dan pencatatan akuntansi untuk menghasilkan informasi persediaan yang andal dan relevan.

Kata kunci: Pengendalian Internal, Persediaan Obat, PSAK 202, Obat Kedaluwarsa

PENDAHULUAN

Rumah sakit swasta merupakan salah satu institusi pelayanan kesehatan yang memiliki peran penting dalam menyediakan layanan medis yang cepat, efektif, dan berkualitas kepada masyarakat. Selain dituntut memberikan pelayanan kesehatan yang optimal, rumah sakit swasta juga harus mampu menjaga efisiensi operasional dan keberlanjutan finansial organisasi. Salah satu sumber daya yang memiliki peranan strategis dalam mendukung

keberlangsungan pelayanan kesehatan adalah persediaan obat. Persediaan obat menjadi komponen utama dalam proses pelayanan pasien karena secara langsung memengaruhi kualitas layanan yang diberikan sekaligus menjadi bagian dari aset lancar yang memiliki nilai material dalam laporan keuangan rumah sakit (Kieso et al., 2019).

Karakteristik persediaan obat berbeda dengan jenis persediaan lainnya karena memiliki masa berlaku tertentu yang harus diawasi secara ketat. Pengelolaan yang kurang efektif dapat menyebabkan terjadinya penumpukan obat yang mendekati masa kedaluwarsa maupun obat yang telah melewati batas masa penggunaannya. Kondisi penumpukan stok semacam ini meningkatkan risiko obat kedaluwarsa dan stok mati, sekaligus menimbulkan pemborosan anggaran akibat tingginya biaya penyimpanan dan modal yang mengendap. Pengelolaan persediaan yang tidak berbasis data dan metode ilmiah terbukti tidak hanya menimbulkan kerugian finansial, tetapi juga berdampak sistemik terhadap kualitas pelayanan rumah sakit (Arrasily et al., 2026). Oleh karena itu, rumah sakit umumnya menerapkan metode *First Expired First Out* (FEFO) untuk meminimalkan risiko terjadinya obat kedaluwarsa.

Dari perspektif akuntansi, persediaan merupakan aset yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha normal, dalam proses produksi untuk dijual, atau dalam bentuk bahan dan perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi maupun pemberian jasa (Kieso et al., 2019). Berdasarkan PSAK 202 tentang Persediaan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024), persediaan diukur sebesar biaya perolehan dan selanjutnya disajikan sebesar nilai yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi neto (*net realizable value*). Ketika suatu persediaan mengalami kerusakan, usang, atau kedaluwarsa sehingga tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa depan, maka nilai persediaan tersebut harus diturunkan dan diakui sebagai beban pada periode terjadinya penurunan nilai.

Dalam praktiknya, masih ditemukan permasalahan pengelolaan obat kedaluwarsa pada berbagai rumah sakit di Indonesia. (Saputra & Abrar, 2022) menemukan bahwa kelemahan pengendalian internal dalam pengelolaan persediaan obat dapat meningkatkan risiko terjadinya obat kedaluwarsa dan menimbulkan kerugian bagi rumah sakit. Penelitian (Amar & Widoretno, 2026) juga menunjukkan bahwa pelaksanaan stock opname sering kali menemukan selisih persediaan akibat kelemahan pencatatan dan kurang optimalnya proses rekonsiliasi antara data sistem dan kondisi fisik persediaan. Temuan-temuan tersebut menunjukkan bahwa permasalahan persediaan tidak hanya berkaitan dengan aspek operasional, tetapi juga berpotensi memengaruhi keandalan informasi akuntansi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Pengendalian internal memiliki peran penting dalam memastikan bahwa persediaan dikelola secara efektif dan dicatat secara akurat. Kerangka *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) menjelaskan bahwa pengendalian internal terdiri atas lima komponen utama, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan (COSO, 2013). Pengendalian internal yang efektif akan membantu organisasi menjaga keamanan aset, meningkatkan keandalan informasi akuntansi, serta memastikan kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur yang berlaku.

Permasalahan pengelolaan obat kedaluwarsa masih menjadi tantangan bagi berbagai rumah sakit di Indonesia. Penelitian (Saputra & Abrar, 2022) menunjukkan bahwa masih terdapat kelemahan pengendalian internal dalam pengelolaan persediaan obat yang dapat

menyebabkan risiko kerugian akibat obat kedaluwarsa. Sementara itu, (Amar & Widoretno, 2026) menemukan bahwa pelaksanaan stock opname masih berpotensi menghasilkan selisih persediaan akibat lemahnya pencatatan dan dokumentasi persediaan.

Urgensi penelitian ini diperkuat oleh temuan yang diperoleh selama pelaksanaan stock opname pada RS XYZ. Hasil pemeriksaan menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan antara jumlah persediaan obat Valisanbe 5 mg yang tercatat dalam sistem EHOS dengan jumlah fisik yang tersedia. Persediaan menurut sistem tercatat sebanyak 1.655 tablet, sedangkan hasil perhitungan fisik menunjukkan jumlah sebanyak 362 tablet, sehingga terdapat selisih sebesar 1.293 tablet atau sekitar 78,13%. Berdasarkan hasil wawancara dan penelusuran dokumen, selisih tersebut disebabkan oleh keberadaan obat yang telah kedaluwarsa dan dipisahkan dari persediaan aktif, namun masih tercatat dalam sistem karena menunggu proses pemusnahan resmi.

Kondisi tersebut menunjukkan adanya kesenjangan antara pengelolaan operasional persediaan dan perlakuan akuntansi yang diterapkan oleh rumah sakit. Secara operasional, obat yang telah kedaluwarsa tidak lagi digunakan dalam pelayanan kesehatan, tetapi secara akuntansi masih tercatat sebagai persediaan aktif sehingga berpotensi menyebabkan overstatement nilai persediaan dan aset lancar. Apabila kondisi ini tidak segera dikoreksi, maka laporan keuangan berisiko tidak mencerminkan kondisi ekonomi yang sesungguhnya.

Penelitian terdahulu umumnya berfokus pada efektivitas pengendalian internal persediaan obat atau kesesuaian penerapan standar akuntansi secara terpisah. Hingga saat ini masih relatif terbatas penelitian yang mengkaji keterkaitan antara temuan obat kedaluwarsa dalam kegiatan stock opname, efektivitas pengendalian internal, dan kesesuaian perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK 202 dalam satu analisis yang terintegrasi. Oleh karena itu, penelitian ini dilakukan untuk mengisi kesenjangan tersebut dengan menganalisis efektivitas pengendalian internal dalam pengelolaan persediaan obat, mengevaluasi perlakuan akuntansi atas obat kedaluwarsa berdasarkan PSAK 202, serta menganalisis dampaknya terhadap kewajaran penyajian persediaan dalam laporan keuangan rumah sakit swasta.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengendalian Internal

Menurut (COSO, 2013), pengendalian internal terdiri atas lima komponen: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Dalam pengelolaan persediaan obat di rumah sakit, aktivitas pengendalian (pemisahan tugas, otorisasi pemusnahan, penerapan FEFO) dan pemantauan (stock opname berkala) menjadi sangat kritis karena berkaitan langsung dengan risiko obat kedaluwarsa yang masih tercatat sebagai aset. Penelitian (Hakim, 2021) menemukan bahwa pengendalian internal persediaan obat di instalasi farmasi rumah sakit masih memiliki kelemahan pada prosedur pencatatan dan pengawasan. (Khrisna Pratama & Ghozali, 2025) juga menunjukkan bahwa kelemahan pada komponen pemantauan menjadi penyebab utama masih ditemukannya selisih persediaan saat stock opname.

Persediaan Obat

Persediaan adalah aset yang dimiliki untuk dijual, digunakan dalam produksi, atau diberikan dalam pelayanan jasa (Kieso et al., 2019). Pada rumah sakit, persediaan obat memiliki karakteristik khusus karena terikat masa kedaluwarsa. Obat kedaluwarsa secara ekonomi tidak lagi memiliki manfaat karena tidak dapat digunakan atau dijual.Pengelolaan yang optimal mensyaratkan penerapan metode First Expired First Out (FEFO). Apabila penerapan FEFO lemah, risiko penumpukan obat kedaluwarsa meningkat dan berpotensi menyebabkan kesalahan penyajian dalam laporan keuangan (Khrisna Pratama & Ghozali, 2025).

PSAK 202 tentang Persediaan

PSAK 202 mengatur bahwa persediaan diukur sebesar biaya perolehan dan disajikan sebesar nilai yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi neto (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024). Persediaan yang mengalami kerusakan, usang, atau kehilangan manfaat ekonomi harus dilakukan write-down (penurunan nilai) hingga sebesar nilai realisasi neto (Kieso et al., 2019;Weygandt et al., 2020). Dalam konteks obat kedaluwarsa, nilai realisasi neto adalah nol, sehingga rumah sakit wajib mengakui beban penurunan nilai pada periode kedaluwarsa. Penelitian (Putri, 2023) menunjukkan bahwa rumah sakit belum sepenuhnya menerapkan ketentuan ini, karena obat kedaluwarsa baru dihapuskan setelah pemusnahan resmi. Penelitian pada RSUD Madising Pinrang (Yasmir et al., 2024) juga menemukan bahwa rumah sakit tidak mengungkapkan jenis, jumlah, dan nilai persediaan obat kedaluwarsa dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Stock Opname

Stock opname adalah penghitungan fisik persediaan untuk memastikan kesesuaian antara catatan sistem dengan kondisi fisik sebenarnya. Hasilnya dapat mengungkap selisih maupun persediaan tidak layak pakai seperti obat kedaluwarsa. Berdasarkan SA 501, jika persediaan material terhadap laporan keuangan, auditor wajib menghadiri perhitungan fisik untuk memperoleh bukti mengenai keberadaan dan kondisi persediaan. Saat menghadiri stock opname, auditor mengobservasi prosedur perhitungan dan menginspeksi persediaan usang/kedaluwarsa (IAPI SA 501, 2022). Temuan obat kedaluwarsa menjadi dasar bagi auditor untuk mengevaluasi apakah manajemen telah melakukan *write-down* sesuai PSAK 202.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif dengan pendekatan studi kasus, dilaksanakan di RS XYZ (rumah sakit swasta di Indonesia) pada periode Maret hingga Juni 2026. Objek penelitian adalah persediaan obat di Instalasi Gawat Darurat (IGD) yang mengalami selisih antara jumlah fisik dan catatan sistem. Sumber data terdiri dari data primer yang diperoleh melalui observasi langsung saat stock opname, wawancara semi-terstruktur dengan petugas farmasi, pihak rumah sakit, serta mentor magang, dan data sekunder berupa berita acara stock opname dan pemusnahan, laporan sistem EHOS, SOP rumah sakit, PSAK 202, serta literatur terkait. Pemilihan informan dilakukan secara

purposive sampling dengan mempertimbangkan keterlibatan langsung mereka dalam pengelolaan dan pemeriksaan persediaan obat.

Teknik pengumpulan data meliputi observasi, wawancara semi-terstruktur, dan dokumentasi. Analisis data menggunakan model interaktif Miles dan Huberman melalui empat tahap: pengumpulan data, reduksi data dengan menyeleksi informasi terkait pengendalian internal dan perlakuan akuntansi obat kedaluwarsa, penyajian data dalam bentuk narasi deskriptif dan tabel, serta penarikan kesimpulan dan verifikasi. Selain itu, evaluasi pengendalian internal dilakukan dengan membandingkan praktik yang diterapkan RS XYZ terhadap lima komponen kerangka COSO (2013), yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

Prosedur penelitian dilakukan secara bertahap mulai dari identifikasi permasalahan, pengumpulan data, analisis pengendalian internal, analisis perlakuan akuntansi sesuai PSAK 202, evaluasi dampak terhadap laporan keuangan, hingga penyusunan kesimpulan dan rekomendasi. Seluruh data digunakan hanya untuk kepentingan akademik, dan identitas rumah sakit disamarkan menjadi RS XYZ untuk menjaga kerahasiaan serta etika penelitian.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil observasi selama pelaksanaan stock opname di Instalasi Gawat Darurat (IGD) RS XYZ, ditemukan adanya ketidaksesuaian antara jumlah persediaan obat yang tercatat dalam sistem informasi EHOS dengan jumlah fisik yang tersedia. Temuan tersebut terjadi pada persediaan obat Valisanbe 5 mg tablet yang menunjukkan selisih yang cukup signifikan.

Tabel 1. Hasil Stock Opname Obat Valisanbe 5 mg

Keterangan	Jumlah (Tablet)
Persediaan menurut sistem	1.655
Persediaan fisik	362
Selisih	1.293
Persentase selisih	78,13%

Berdasarkan Tabel 3, terdapat selisih sebesar 1.293 tablet atau setara dengan 78,13% dari jumlah yang tercatat dalam sistem. Persentase selisih yang cukup besar menunjukkan adanya ketidaksesuaian yang perlu mendapatkan perhatian karena dapat memengaruhi keakuratan informasi persediaan yang digunakan dalam pengambilan keputusan manajemen. Hasil wawancara dengan pihak instalasi farmasi menunjukkan bahwa selisih tersebut bukan disebabkan oleh kehilangan fisik persediaan maupun penyalahgunaan obat. Sebaliknya, selisih terjadi karena sebagian obat telah melewati masa kedaluwarsa dan dipisahkan dari persediaan aktif, tetapi masih tercatat dalam sistem informasi rumah sakit. Sebagaimana disampaikan oleh pihak instalasi farmasi:

"Obat kedaluwarsa sebenarnya sudah dipisahkan dari persediaan aktif secara fisik, namun belum dikeluarkan dari sistem sehingga menimbulkan perbedaan antara catatan persediaan dengan kondisi fisik yang ada di gudang. Belum dikeluarkan dari sistem karena menunggu pemusnahan obat yang harus diawasi oleh BPOM"

Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akar permasalahan terletak pada ketidaksesuaian antara kondisi fisik persediaan dengan data yang tersimpan dalam sistem EHOS. Secara operasional, rumah sakit telah melakukan pemisahan terhadap obat yang tidak lagi layak digunakan. Akan tetapi, informasi tersebut belum segera diterjemahkan ke dalam pencatatan akuntansi maupun pembaruan data sistem. Akibatnya, jumlah persediaan yang dilaporkan dalam sistem tidak mencerminkan kondisi yang sebenarnya. Menurut (COSO, 2013), salah satu tujuan utama pengendalian internal adalah menghasilkan informasi yang andal dan relevan. Informasi persediaan yang tidak sesuai dengan kondisi fisik berpotensi menurunkan kualitas informasi yang digunakan oleh manajemen dalam melakukan perencanaan pengadaan, pengendalian stok, maupun evaluasi kinerja pengelolaan persediaan. Temuan penelitian ini juga sejalan dengan penelitian (Amar & Widoretno, 2026) yang menemukan bahwa ketidaktepatan pencatatan dan lemahnya proses rekonsiliasi data merupakan salah satu penyebab utama munculnya selisih persediaan dalam pelaksanaan stock opname.

Berdasarkan hasil observasi, wawancara, dan telaah dokumen, RS XYZ telah memiliki berbagai mekanisme pengendalian internal yang mendukung pengelolaan persediaan obat. Rumah sakit menerapkan sistem informasi EHOS sebagai sarana pencatatan persediaan, menggunakan metode First Expired First Out (FEFO), memiliki SOP stock opname, SOP pengelolaan obat kedaluwarsa, serta SOP pemusnahan obat. Selain itu, rumah sakit juga melakukan pemantauan masa berlaku obat secara berkala. Dalam perspektif (COSO, 2013), komponen pertama yang perlu dievaluasi adalah lingkungan pengendalian. Hasil penelitian menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian pada RS XYZ telah berjalan cukup baik. Hal ini tercermin dari adanya kebijakan tertulis, pembagian tanggung jawab yang jelas, serta komitmen manajemen dalam menjaga pengelolaan persediaan obat. Keberadaan SOP yang mengatur proses penerimaan, penyimpanan, pemantauan masa berlaku, stock opname, dan pemusnahan obat menunjukkan bahwa rumah sakit telah membangun fondasi pengendalian yang memadai.

Komponen kedua adalah penilaian risiko. Rumah sakit telah mengidentifikasi penilaian risiko yang berkaitan dengan persediaan obat, khususnya risiko kedaluwarsa. Upaya mitigasi dilakukan melalui penerapan metode FEFO dan pemantauan tanggal kedaluwarsa secara berkala. Selain itu, rumah sakit juga melaksanakan stock opname secara rutin untuk memastikan kesesuaian antara catatan dan kondisi fisik persediaan. Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak instalasi farmasi diketahui bahwa:

"Stock opname hanya dilaksanakan 3 bulan sekali, tetapi untuk stock opname sampling dilakukan setiap hari."

Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa rumah sakit telah menerapkan mekanisme pemantauan secara berlapis. Stock opname penuh dilakukan setiap triwulan, sedangkan pemantauan harian dilakukan melalui sampling terhadap persediaan tertentu. Praktik ini menunjukkan adanya kesadaran manajemen terhadap risiko kesalahan pencatatan maupun risiko kedaluwarsa obat. Meskipun demikian, penelitian ini menemukan kelemahan pada komponen aktivitas pengendalian. Kelemahan tersebut terlihat dari belum optimalnya

proses rekonsiliasi antara kondisi fisik persediaan dengan data yang tersimpan dalam sistem EHOS. Obat yang telah dipisahkan dari persediaan aktif karena kedaluwarsa masih tetap tercatat sebagai persediaan dalam sistem. Kondisi ini menunjukkan bahwa aktivitas pengendalian yang berkaitan dengan pembaruan data persediaan belum berjalan secara efektif.

Kelemahan yang sama juga ditemukan pada komponen informasi dan komunikasi. Informasi mengenai status obat kedaluwarsa belum segera dikomunikasikan ke dalam sistem pencatatan sehingga menyebabkan adanya perbedaan antara kondisi fisik dan catatan akuntansi. Menurut (COSO, 2013), informasi yang relevan harus dikomunikasikan secara tepat waktu agar dapat mendukung pengambilan keputusan yang efektif. Ketika informasi mengenai perubahan status persediaan tidak segera diperbarui, maka kualitas informasi yang dihasilkan menjadi kurang andal.

Selanjutnya, pada komponen pemantauan, rumah sakit sebenarnya telah melaksanakan berbagai aktivitas pemantauan. Namun demikian, berdasarkan hasil wawancara dengan mentor magang diperoleh pandangan bahwa frekuensi stock opname masih dapat ditingkatkan untuk memperkuat pengendalian internal. Mentor magang menjelaskan:

"Pengendalian internal terkait persediaan idealnya mewajibkan pelaksanaan stock opname secara berkala setiap bulan untuk memantau tanggal kedaluwarsa serta mengidentifikasi barang-barang yang masih bisa diretur kepada pihak ketiga atau distributor berdasarkan perjanjian kerja sama."

Pendapat tersebut menunjukkan bahwa stock opname tidak hanya berfungsi sebagai sarana verifikasi jumlah fisik persediaan, tetapi juga sebagai sarana deteksi dini terhadap obat yang mendekati masa kedaluwarsa. Dengan pelaksanaan stock opname yang lebih sering, rumah sakit memiliki peluang yang lebih besar untuk melakukan retur kepada distributor sebelum masa berlaku obat berakhir sehingga potensi kerugian dapat diminimalkan.

Selain aspek prosedural, penelitian ini juga menemukan adanya mekanisme pertanggungjawaban individu sebagai bagian dari pengendalian internal. Berdasarkan hasil wawancara dengan mentor magang diketahui bahwa beberapa rumah sakit menerapkan sanksi finansial apabila kerugian akibat obat kedaluwarsa terbukti terjadi karena kelalaian petugas. Mentor magang menjelaskan:

"Contohnya waktu itu ada rumah sakit yang jika selisih atau obat kedaluwarsa tersebut dianggap sebagai bentuk kelalaian karyawan yang tidak jeli memantau tanggal kedaluwarsa obat, kerugian tersebut tidak dibiayakan oleh rumah sakit, melainkan dibebankan sebagai piutang karyawan melalui mekanisme pemotongan gaji."

Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa aspek akuntabilitas sumber daya manusia merupakan bagian penting dalam pengendalian internal persediaan. Sebagaimana dikemukakan oleh Mulyadi (2016), praktik yang sehat dalam pengendalian internal tidak hanya mencakup prosedur dan dokumentasi, tetapi juga mencakup mekanisme pertanggungjawaban yang jelas terhadap aset yang dikelola. Secara keseluruhan, hasil evaluasi menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian, penilaian risiko, dan pemantauan telah berjalan cukup baik. Akan tetapi, aktivitas pengendalian serta informasi dan komunikasi masih memerlukan perbaikan karena menjadi sumber utama terjadinya ketidaksesuaian antara data sistem dan kondisi fisik persediaan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa obat yang telah melewati masa kedaluwarsa masih tercatat sebagai persediaan aktif dalam sistem EHOS hingga proses pemusnahan resmi selesai dilaksanakan. Praktik tersebut menimbulkan kesenjangan antara kondisi operasional dan perlakuan akuntansi yang diterapkan oleh rumah sakit. Secara operasional, rumah sakit telah memisahkan obat kedaluwarsa dari persediaan aktif sehingga obat tersebut tidak lagi digunakan dalam pelayanan kesehatan. Akan tetapi, secara akuntansi nilai persediaan tersebut masih tetap tercatat dalam sistem dan belum dilakukan penyesuaian nilai persediaan.

Berdasarkan PSAK 202 tentang Persediaan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024), persediaan harus disajikan sebesar nilai yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi neto (*net realizable value*). Ketika suatu obat telah kedaluwarsa, obat tersebut tidak lagi dapat digunakan maupun dijual sehingga nilai realisasi netonya pada dasarnya menjadi tidak bernilai. Oleh karena itu, manfaat ekonomi masa depan yang melekat pada aset tersebut telah hilang. (Kieso et al., 2019) menjelaskan bahwa persediaan yang mengalami kerusakan, usang, atau kedaluwarsa harus segera dilakukan *write-down* pada periode terjadinya penurunan nilai. Penundaan pengakuan kerugian hingga periode berikutnya berpotensi menyebabkan salah saji pada akun persediaan maupun laba rugi.

Dalam kasus RS XYZ, jumlah obat kedaluwarsa yang masih tercatat dalam sistem mencapai 1.293 tablet. Dengan harga perolehan sebesar Rp356,14 per tablet, nilai persediaan yang berpotensi mengalami overstatement mencapai Rp460.489,02. Nilai tersebut menunjukkan bahwa laporan keuangan belum sepenuhnya mencerminkan kondisi ekonomi yang sebenarnya. Apabila rumah sakit belum dapat melakukan penghapusan langsung karena masih menunggu proses pemusnahan resmi, maka pendekatan yang lebih sesuai adalah membentuk cadangan penurunan nilai persediaan. Jurnal yang dapat digunakan adalah:

Dr. Beban Penurunan Nilai Persediaan Rp460.489
    Cr. Cadangan Penurunan Nilai Persediaan Rp460.489

Melalui pendekatan ini, laporan keuangan tetap dapat menyajikan nilai persediaan yang wajar tanpa harus menunggu selesainya proses administratif pemusnahan obat. Setelah pemusnahan selesai dilaksanakan dan didukung oleh berita acara pemusnahan, rumah sakit dapat melakukan penghapusan persediaan dengan jurnal:

Dr. Cadangan Penurunan Nilai Persediaan Rp460.489
    Cr. Persediaan Obat Rp460.489

Pendekatan tersebut lebih mencerminkan substansi ekonomi dibandingkan menunggu proses pemusnahan selesai tanpa melakukan penyesuaian akuntansi apa pun.

Keberadaan obat kedaluwarsa yang masih tercatat sebagai persediaan aktif menyebabkan nilai persediaan dan aset lancar tersaji lebih tinggi daripada kondisi yang sebenarnya. Selain itu, beban kerugian persediaan yang seharusnya diakui pada periode terjadinya kedaluwarsa belum dicatat sehingga laba periode berjalan berpotensi tersaji lebih tinggi. Dari perspektif audit, nilai overstatement sebesar Rp460.489,02 mungkin tidak material apabila dibandingkan dengan total aset rumah sakit secara keseluruhan. Akan tetapi, temuan ini tetap penting karena menunjukkan adanya kelemahan pengendalian internal

yang berpotensi menimbulkan salah saji yang lebih besar pada kelompok persediaan lainnya. Dengan demikian, signifikansi temuan tidak hanya terletak pada nominalnya, tetapi juga pada indikasi adanya kelemahan sistem pengendalian dan pencatatan persediaan.

Temuan penelitian ini mendukung penelitian (Saputra & Abrar, 2022) yang menyatakan bahwa kelemahan pengendalian internal dalam pengelolaan persediaan dapat meningkatkan risiko kerugian akibat obat kedaluwarsa. Penelitian ini juga memperluas temuan sebelumnya dengan menunjukkan bahwa dampak obat kedaluwarsa tidak hanya bersifat operasional, tetapi juga memengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan apabila tidak diikuti dengan perlakuan akuntansi yang sesuai dengan PSAK 202. Oleh karena itu, integrasi antara pengelolaan operasional persediaan, pengendalian internal, dan sistem pencatatan akuntansi menjadi faktor penting dalam menghasilkan informasi keuangan yang andal, relevan, dan sesuai dengan kondisi ekonomi yang sebenarnya.

Apabila dibandingkan dengan praktik rumah sakit lain yang menjadi rujukan dalam literatur, kondisi RS XYZ mencerminkan pola yang relatif umum ditemukan pada rumah sakit swasta di Indonesia. Penelitian pada Rumah Sakit Bakti Timah Kabupaten Karimun menunjukkan bahwa meskipun prosedur pengelolaan obat rusak atau kedaluwarsa secara keseluruhan dinilai telah sesuai dengan SOP, rumah sakit tersebut tetap mengalami kerugian finansial akibat obat kedaluwarsa yang cukup signifikan (Saputra & Abrar, 2022). Temuan ini mengindikasikan bahwa kepatuhan prosedural semata tidak cukup menjamin eliminasi kerugian apabila tidak diiringi dengan sistem pencatatan dan rekonsiliasi yang tepat waktu. Dalam konteks RS XYZ, kondisi serupa terjadi: prosedur pemisahan obat kedaluwarsa telah dijalankan, namun keterlambatan pembaruan data dalam sistem EHOS menyebabkan informasi persediaan tetap tidak akurat hingga proses pemusnahan resmi selesai. Perbedaan utama antara RS XYZ dengan praktik terbaik yang direkomendasikan terletak pada belum adanya mekanisme pencatatan sementara berupa pembentukan cadangan penurunan nilai pada saat obat dinyatakan kedaluwarsa secara fisik, terlepas dari status administratif pemusnahannya.

Dari perspektif audit eksternal, kelemahan pengendalian internal yang ditemukan dalam penelitian ini memiliki implikasi yang melampaui nilai nominal overstatement sebesar Rp460.489,02. Berdasarkan SA 315 tentang Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material (IAPI SA 315, 2022), auditor diwajibkan untuk memahami pengendalian internal entitas guna menilai risiko kesalahan penyajian material pada tingkat laporan keuangan maupun asersi. Kelemahan pada komponen aktivitas pengendalian dan informasi serta komunikasi yang ditemukan di RS XYZ dapat dikategorikan sebagai defisiensi pengendalian yang berpotensi meningkatkan risiko inheren dan risiko pengendalian pada kelompok akun persediaan. Konsekuensinya, auditor yang memeriksa laporan keuangan RS XYZ perlu memperluas prosedur substantif pada akun persediaan, termasuk melakukan konfirmasi terhadap status fisik persediaan yang tercatat dalam sistem dan memverifikasi ada tidaknya obat kedaluwarsa yang belum dilakukan penyesuaian nilai. Apabila kelemahan serupa ditemukan secara berulang pada periode audit berikutnya, kondisi ini berpotensi diklasifikasikan sebagai kelemahan signifikan yang wajib dikomunikasikan kepada manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas.

Untuk memperkuat pengendalian internal dan memastikan kepatuhan terhadap PSAK 202, RS XYZ perlu mempertimbangkan beberapa perbaikan sistemik yang saling berkaitan. Pertama, pada dimensi teknologi informasi, sistem EHOS perlu dilengkapi dengan fitur notifikasi otomatis yang memberikan peringatan dini ketika obat mendekati masa kedaluwarsa, misalnya dalam rentang tiga hingga enam bulan sebelum tanggal kedaluwarsa. Fitur ini akan mendukung pengambilan keputusan yang lebih proaktif, termasuk kemungkinan retur kepada distributor sebelum manfaat ekonomi obat hilang sepenuhnya. Kedua, pada dimensi prosedur akuntansi, perlu ditetapkan kebijakan tertulis yang mengatur bahwa pengakuan penurunan nilai persediaan dilakukan segera setelah obat dinyatakan kedaluwarsa secara fisik dan dipisahkan dari persediaan aktif, tanpa harus menunggu selesainya proses pemusnahan resmi. Pemisahan antara peristiwa ekonomi (hilangnya manfaat ekonomi) dan peristiwa administratif (penyelesaian prosedur pemusnahan BPOM) ini merupakan inti dari prinsip substansi mengungguli bentuk yang menjadi landasan pelaporan keuangan berstandar IFRS, sebagaimana tercermin dalam PSAK 202 (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024). Ketiga, pada dimensi sumber daya manusia, pelatihan berkala bagi petugas farmasi mengenai keterkaitan antara pengelolaan fisik persediaan dan pencatatan akuntansi perlu diperkuat, mengingat temuan penelitian menunjukkan adanya kesenjangan pemahaman antara tindakan operasional (pemisahan fisik obat kedaluwarsa) dan tindak lanjut akuntansinya (pembaruan data sistem dan pengakuan penurunan nilai).

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, pengelolaan persediaan obat pada RS XYZ secara umum telah didukung oleh berbagai mekanisme pengendalian internal, seperti penerapan metode First Expired First Out (FEFO), penggunaan sistem informasi EHOS, pelaksanaan stock opname berkala, serta pemisahan obat kedaluwarsa dari persediaan aktif. Namun, penelitian menemukan adanya selisih antara jumlah persediaan fisik dan data dalam sistem yang disebabkan oleh obat kedaluwarsa yang telah dipisahkan secara fisik tetapi belum dikeluarkan dari pencatatan sistem. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa komponen aktivitas pengendalian serta informasi dan komunikasi berdasarkan kerangka COSO belum berjalan secara optimal. Selain itu, perlakuan akuntansi atas obat kedaluwarsa yang masih diakui sebagai persediaan hingga proses pemusnahan selesai belum sepenuhnya sesuai dengan PSAK 202 karena obat tersebut pada dasarnya telah kehilangan manfaat ekonomi masa depan dan memerlukan pengakuan penurunan nilai. Oleh karena itu, rumah sakit disarankan untuk meningkatkan frekuensi stock opname secara menyeluruh, memperkuat proses rekonsiliasi antara data fisik dan sistem, mempercepat pembaruan informasi persediaan kedaluwarsa dalam sistem EHOS, serta menerapkan kebijakan penurunan nilai atau penghapusan persediaan sesuai PSAK 202 agar informasi persediaan dan laporan keuangan yang dihasilkan lebih andal, akurat, dan mencerminkan kondisi ekonomi yang sebenarnya

DAFTAR PUSTAKA

Amar, M. K., & Widoretno, A. A. (2026). *Implementasi Audit Stock Opname pada Rumah Sakit YX oleh Kantor Akuntan Publik XYZ*. *6*, 807–820. https://doi.org/10.51903/jupea.v6i1.5611

Arrasily, N. F., Minarsih, T. J., & Hartono, B. (2026). Manajemen Persediaan yang E fektif untuk Meningkatkan E fisiensi Rumah Sakit. *Journal of Innovative and Creativity*, *6*(1), 2026. https:// joecy.org/index.php/joecy

COSO. (2013). *Internal Control-Integrated Framework : Internal Control Integrated Framework*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. https://www.coso.org/

Hakim, M. A. (2021). INTERNAL CONTROL OF DRUG INVENTORY AT THE PHARMACY INSTALLATION OF THE DUMAI CITY GENERAL HOSPITAL. *International Journal of Financial and Investment Studies (IJFIS)*, *2*(2), 65–73. https://doi.org/10.9744/ijfis.2.2.65-73

IAPI SA 315. (2022). *Standar Audit (SA) 315 : Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material*.

IAPI SA 501. (2022). *Standar Audit (SA) 501: Bukti Audit - Pertimbangan atas Keberadaan dan Kondisi Fisik Persediaan.*

Ikatan Akuntan Indonesia. (2024). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 202: Persediaan*.

Khrisna Pratama, J., & Ghozali, I. (2025). ANALISIS PENGARUH SISTEM INFORMASI AKUNTANSI DAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP EFEKTIVITAS PENGELOLAAN PERSEDIAAN OBAT (Studi Kasus Pada Karyawan Rumah Sakit SMC Telogorejo Semarang). *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING*, *14*(3), 1–10. http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting

Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2019). *Intermediate Accounting (16th ed.)*. Wiley.

Putri, G. A. (2023). *Analisis Penerapan Akuntansi Persediaan Obat-obatan Pada Rumah Sakit Bakti Timah Kabupaten Karimun Provinsi Kepulauan Riau*. Universitas Islam Riau.

Saputra, D., & Abrar. (2022). Analisis Pengendalian Internal Dalam Pengelolaan Persediaan Obat Pada Apotek Di Pekanbaru. *Jurnal Akuntansi Dan Ekonomika*, *12*(1). https://doi.org/10.37859/jae.v12i1.3189

Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Mitchell, J. E. (2020). *Accounting Principles*. Wiley.

Yasmir, Idrus, M., & Afiah, N. (2024). *Analisis Perlakuan Akuntansi Persediaan Obat-obatan Berdasarkan PSAP No. 05 Pada Rumah Sakit Umum Daerah di Kabupaten Pinrang*. *4*(3). http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/