

EVALUASI SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PADA PERSEDIAAN FARMASI (STUDI PADA RSUD SIJUNJUNG)

**Puja Latifah Hadina
Supriyono**

Magister Akuntansi, Universitas Gadjah Mada, Indonesia
e-mail: puja.latifah.h@mail.ugm.ac.id

Abstrak

Tujuan — Tujuan penelitian ini ialah mengevaluasi sistem pengendalian internal persediaan farmasi dan mengevaluasi kelemahan-kelemahan sistem pengendalian internal persediaan farmasi di RSUD Sijunjung.

Desain/Methodologi/Pendekatan— Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif, studi kasus pada RSUD Sijunjung dengan mengevaluasi sistem pengendalian internal persediaan farmasi. Data yang digunakan yaitu data primer dan data sekunder yang berkaitan dengan pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung. Penelitian ini menggunakan triangulasi sumber dan teknik. Pemilihan partisipan dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*, dan teknik pengumpulan data dilakukan dengan wawancara, observasi, dan dokumentasi. Analisis data dilakukan dengan cara reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan.

Temuan— Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal persediaan farmasi di RSUD Sijunjung belum berjalan dengan efektif atau masih berada level maturitas 3.04, artinya RSUD Sijunjung telah melaksanakan praktik pengendalian internal dan terdokumentasi dengan baik. Namun evaluasi atas pengendalian intern dilakukan tanpa dokumentasi yang memadai.

Implikasi— Penelitian ini memiliki implikasi pada bagian pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung untuk menetapkan dan merancang sistem pengendalian internal pada pengelolaan persediaan farmasi yang lebih efektif sehingga tujuan pengendalian persediaan farmasi dan tujuan rumah sakit secara umum dapat tercapai.

Originalitas—Sistem pengendalian internal bertujuan sebagai alat untuk mengawasi proses pengendalian internal pada persediaan farmasi sehingga tujuan rumah sakit dapat tercapai. Penelitian ini merupakan penelitian pertama yang dilakukan pada pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung dengan menggunakan kerangka kerja SPIP.

Kata kunci: SPI, SPIP, maturitas SPI, persediaan farmasi, RSUD Sijunjung.

Pendahuluan

Menurut Peraturan Menteri Kesehatan nomor 72 tahun 2016 tentang Standar Pelayanan Kefarmasian Rumah Sakit pasal (1) persediaan farmasi adalah obat, bahan obat, obat tradisional, dan kosmetika. Pelayanan kefarmasian bertanggung jawab kepada pasien berkaitan dengan sediaan farmasi dengan tujuan untuk meningkatkan mutu kehidupan pasien.

Pengelolaan persediaan farmasi memerlukan pengendalian internal yang andal. Aktivitas pengendalian merupakan sebuah kebijakan atau prosedur yang bertujuan untuk memastikan bahwa petunjuk yang dibuat oleh manajemen telah dilaksanakan, dan kebijakan atau prosedur tersebut memberikan keyakinan bahwa telah dilakukan tindakan yang diperlukan untuk mengurangi risiko dalam mencapai tujuan (Mulyadi, 2014).

Direktorat Jenderal Binakefarmasian dan Alat Kesehatan (2010) menyatakan bahwa Indonesia termasuk salah satu dari 19 negara yang berpartisipasi dalam program *Good Governance in Pharmaceutical Sector*. Program tersebut berkontribusi dalam penguatan sistem kesehatan dan untuk mengurangi kerentanan terhadap tindakan korupsi dengan memperkenalkan tata kelola yang baik di sektor farmasi.

Beberapa negara mengambil inisiatif untuk mengembangkan jaminan sosial untuk semua penduduk (*Universal Health Coverage*). Program ini bertujuan untuk mengembangkan sistem pembiayaan kesehatan yang menjamin tersedianya akses pelayanan kesehatan dan memberikan perlindungan kepada masyarakat terhadap risiko keuangan.

Pemerintah membentuk sebuah program dalam rangka mewujudkan tujuan tersebut, pemerintah bertanggung jawab atas pelaksanaan jaminan kesehatan masyarakat melalui program Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) yang diatur

dalam Undang-Undang Nomor 40 tahun 2004 tentang Sistem Jaminan Sosial Nasional (SJSN) yang mengamanatkan jaminan sosial wajib bagi seluruh masyarakat termasuk JKN melalui suatu Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS).

Urgensi atau alasan melakukan pengendalian internal terhadap persediaan farmasi penting dilakukan yaitu berdasarkan data dari Direktorat Jenderal Binakefarmasian dan Alat Kesehatan (2010) menyatakan bahwa biaya penyediaan farmasi merupakan komponen terbesar dari pengeluaran rumah sakit, yang menyerap sekitar 40-50% biaya keseluruhan rumah sakit. Belanja farmasi yang besar tentunya harus dikelola dengan baik, mengingat dana kebutuhan farmasi di rumah sakit tidak selalu sesuai dengan kebutuhan yang sesungguhnya.

Direktorat Jenderal Binakefarmasian dan Alat Kesehatan (2010) menyatakan bahwa 10-25% pengadaan pemerintah hilang karena intranparansi termasuk di sektor farmasi, dengan demikian diperlukan tata kelola yang baik karena ada beberapa praktik ilegal yang terjadi seperti praktik ilegal pada penentuan harga farmasi dan pendistribusian farmasi. Akibat dari intranparansi dan praktik ilegal tersebut yaitu terjadi penghamburan dana publik yang besar dan tidak semestinya, menurunnya kapasitas pemerintah dalam menyediakan obat yang bermutu, beredarnya obat yang tidak aman serta menurunnya kredibilitas instansi kesehatan di mata masyarakat.

Persediaan farmasi memiliki risiko yang tinggi apabila tidak ada aktivitas pengendalian yang baik. Pentingnya sistem pengendalian internal yaitu agar risiko yang dapat mempengaruhi tidak tercapainya tujuan pengendalian bisa diturunkan atau dicari solusinya. Adapun risiko-risiko yang mungkin terjadi antara lain:

1. Efektivitas dan efisiensi kegiatan, bertujuan untuk menghindari pekerjaan

yang tidak perlu dan pemborosan dalam semua aspek usaha. Contohnya yaitu mendorong penggunaan sumber daya secara efektivitas dan efisiensi. Pengendalian internal berfungsi agar jangan sampai perusahaan kehabisan persediaan yang menyebabkan terhentinya proses pelayanan, untuk menjaga agar keadaan persediaan tidak terlalu besar atau berlebihan sehingga biaya-biaya yang timbul dari persediaan tidak terlalu besar.

2. Keandalan laporan keuangan, manajemen memerlukan informasi yang akurat untuk tujuan agar instansi dapat menyelenggarakan kegiatannya. Oleh karena itu dengan adanya pengendalian internal dihadapkan dapat menyediakan data laporan keuangan yang dapat dipercaya, lengkap, tepat waktu, dan relevan. Persediaan farmasi terkadang berdampak pada kualitas informasi laporan keuangan dari rumah sakit. Nilai persediaan farmasi yang disajikan dalam laporan keuangan bisa saja tidak mencerminkan adanya selisih yang material antara pencatatan pada sistem dan jumlah persediaan sebenarnya. Risiko tersebut dapat membuat laporan keuangan menjadi tidak andal.
3. Pengamanan aset negara, ialah kegiatan pengendalian untuk mengurus barang milik negara/daerah secara fisik, administrasi, dan tindakan hukum. Contoh pengamanan aset secara fisik pada persediaan yaitu melakukan penyimpanan dan mengurus persediaan dengan cara penempatan persediaan pada tempat yang sesuai dengan sifat barang agar terhindar dari kerusakan. Pengaman aset secara administrasi pada persediaan yaitu melakukan pencatatan dan penyimpanan secara tertib. Pengamanan persediaan melalui upaya hukum yang bermasalah dengan pihak lain dilakukan dengan cara negosiasi untuk mencari penyelesaian, dan penerapan hukum.
4. Ketaatan terhadap peraturan, pengendalian internal dimaksudkan

untuk memastikan bahwa segala peraturan dan kebijakan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan dapat ditaati oleh karyawan perusahaan. pengendalian persediaan farmasi akan membantu perusahaan dalam hal pemenuhan kebutuhan yang sesuai dengan tujuan yang ditetapkan. Ketidakpatuhan terhadap undang-undang mengakibatkan kerugian negara yang mempengaruhi kewajaran laporan keuangan. ketidakpatuhan terhadap undang-undang dapat berupa *fraud* terhadap persediaan berupa pencurian.

Sebagai bentuk pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan pemerintah, upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat dan daerah yaitu dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Untuk mewujudkannya dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan yang memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pemerintah telah dilaksanakan sesuai dengan rencana dan dapat mencapai tujuan. Sistem tersebut dikenal sebagai *Sistem Pengendalian Internal Pemerintah* (SPIP) yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, yang bertujuan memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset, dan ketaatan terhadap peraturan. Secara konseptual SPIP mengadopsi konsep sistem pengendalian internal yang dikembangkan oleh COSO. Unsur SPIP terdiri dari lima prinsip yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan.

Rumah sakit didirikan dengan tujuan lebih ditekankan untuk kegiatan sosial, sebagai organisasi yang bertujuan sosial, rumah sakit dituntut untuk memberikan pelayanan sebaik mungkin kepada masyarakat. Rumah Sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang memberikan

berbagai pelayanan kepada masyarakat yang berlandaskan Pancasila dan berdasarkan pada etika, nilai kemanusiaan, profesionalitas, manfaat, dan keadilan (Undang-Undang Nomor 44 Tahun 2009).

Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Sijunjung merupakan rumah sakit tipe C yang mulai beroperasi pada tahun 2012. RSUD Sijunjung merupakan salah satu rumah sakit yang menyediakan pelayanan kesehatan dari Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS). Berdasarkan data Badan Pusat Statistik (2019), terdapat peningkatan kunjungan pasien dari tahun 2017 ke 2018 sebanyak 110.623 kunjungan. RSUD Sijunjung ini merupakan satu-satunya rumah sakit yang ada di Kabupaten Sijunjung. Kabupaten Sijunjung sendiri memiliki delapan Kecamatan dan jumlah penduduknya sebesar 233.810 jiwa.

Berdasarkan data kenaikan jumlah kunjungan tersebut dan RSUD Sijunjung menjadi rumah sakit satu-satunya di Kabupaten Sijunjung diindikasikan RSUD Sijunjung memiliki perputaran persediaan farmasi yang cepat. Perputaran persediaan farmasi yang cepat ini dapat menyebabkan kelemahan-kelemahan. Dengan demikian penting bagi RSUD Sijunjung untuk mengidentifikasi pengendalian persediaan farmasi, untuk mengetahui risiko-risiko yang mungkin akan muncul.

Setelah melakukan wawancara pendahuluan pada bagian pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung. Peneliti mendapatkan informasi bahwa pencatatan masih dilakukan dengan cara manual yang akan menyebabkan kesulitan akses data bagi pegawai, sulit mengawasi arus keuangan rumah sakit sehingga mengakibatkan terjadinya kecurangan, dan risiko kehilangan data lebih tinggi. Pemesanan obat dengan *e-katalog* masih terkendala sistem jaringan sehingga pemesanan obat menjadi terganggu yang mempengaruhi ketersediaan obat yang berdampak pada pemenuhan kebutuhan farmasi pasien. Pengadaan farmasi yang

tidak sinkron dengan distributor yang menyebabkan instalasi farmasi mengadakan obat dengan harga reguler atau lebih mahal dari harga katalog, sementara BPJS tetap membayar klaim seharga katalog. Pasien dengan penyakit kronis yang mendapatkan obat rutin untuk satu bulan terkadang datang tidak sesuai dengan jadwal kunjungannya. Terdapat dokter yang meresepkan obat di luar daftar formularium rumah sakit yang belum tentu teruji secara klinis dapat berbahaya bagi pasien.

Berdasarkan uraian di atas, penulis bermaksud melakukan penelitian studi kasus di RSUD Sijunjung Sumatera Barat untuk mengetahui dan mengevaluasi bagaimana penerapan sistem pengendalian internal pada pengelolaan persediaan farmasi di rumah sakit tersebut dengan mengangkat judul “Evaluasi sistem pengendalian internal pada persediaan farmasi (studi pada RSUD Sijunjung)”.

Landasan Teori dan Tinjauan Pustaka

Landasan Teori

Teori penatalayanan didefinisikan sebagai situasi di mana para manajer tidak dimotivasi oleh tujuan individu, melainkan bertindak sebagai pelayan (*steward*) yang motifnya sejalan dengan tujuan organisasi (Davis dkk., 1997). *Steward* meluruskan tujuan sesuai dengan tujuan organisasi untuk memaksimalkan dan melindungi kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan. Sehubungan dengan hal tersebut, teori ini menggambarkan adanya hubungan yang kuat antara kepuasan pemilik dengan kesuksesan organisasi (Raharjo, 2007).

Pada dasarnya, teori penatalayanan dapat diterapkan pada organisasi-organisasi sektor publik yang menggunakan dana masyarakat. Slyke (2006) menyatakan bahwa teori ini merupakan model yang tepat dalam organisasi sektor publik seperti pemerintah berdasarkan bentuk organisasinya, misinya yang berfokus pada pengurangan kemiskinan dan stabilitas

masyarakat, termasuk struktur organisasinya serta sumber daya yang bergantung pada pendanaan.

RSUD Sijunjung merupakan rumah sakit milik Pemerintah Kabupaten (Pemkab) Sijunjung. RSUD Sijunjung ditetapkan sebagai rumah sakit yang menerapkan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PK-BLUD). BLUD merupakan instansi pemerintah dengan tujuan memberikan pelayanan pada masyarakat, tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. Sumber pendapatan BLUD antara lain jasa layanan berupa imbalan, hibah, hasil kerja sama dengan pihak lain, APBD, APBN. APBN/APBD merupakan anggaran penerimaan dan belanja negara maupun daerah yang dananya bersumber dari rakyat.

Menurut teori ini rakyat/masyarakat berperan sebagai prinsipal karena sumber keuangan RSUD berasal dari ABPN dan APBD. Sedangkan RSUD menjalankan peran sebagai *steward* untuk memperjuangkan kepentingan rakyat dengan memenuhinya melalui pelayanan, khususnya pada pelayanan persediaan farmasi.

Tinjauan Pustaka

Pada Tahun 1981, *International Federation of Accounting (IFAC)* mendefinisikan sistem pengendalian internal sebagai rencana organisasi dan terkoordinasinya semua sistem, yang disusun oleh manajemen untuk membantu dalam mencapai tujuan, guna memastikan sejauh mana sistem tersebut praktis, dilakukan dengan baik dan efisien, termasuk kepatuhan pada peraturan manajemen, pengamanan aset, pencegahan atau deteksi kesalahan dan penipuan, keakuratan dan kelengkapan dari persiapan informasi keuangan dan dapat diandalkan. Kajian pustaka yang digunakan pada penelitian ini

yaitu berdasarkan Peraturan Pemerintah Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). SPIP diadopsi dari *Committee of Sponsoring Organization of the Tradeway Commission (COSO)*.

Kerangka kerja pengendalian internal COSO merupakan komite yang dibentuk pada 1985 bertujuan mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan penggelapan laporan keuangan dan membuat rekomendasi untuk mengurangi kejadian tersebut. Pada tahun 1992 COSO menerbitkan *Internal Control Framework* dengan tujuan mengungkapkan kebutuhan untuk meningkatkan proses internal dan panduan prosedur. Pengendalian internal perusahaan menjadi wajib untuk dilaporkan kepada pemangku kepentingan semenjak diterbitkan SOx pada tahun 2002. SOx menjadi undang-undang yang merespons berbagai kesalahan akuntansi dan kegagalan keuangan di beberapa perusahaan besar misalnya *Enron* dan *WorldCom*. Sox bertujuan untuk mengembalikan keyakinan dan kepercayaan publik terhadap laporan keuangan perusahaan dengan menekankan pada adanya pengendalian internal yang efektif.

Pada 14 Mei 2013, COSO menerbitkan *Internal Control Integrated Framework (ICIF)* sebagai revisi dari COSO 1992. Persamaan COSO 1992 dan Pada COSO 2013 yaitu masih menggunakan pengertian pengendalian internal yang sama, dan lima komponen pengendalian masih digunakan pada COSO 2013.

Perbedaan COSO 1992 dan COSO 2013 yaitu tujuan yang akan dicapai menurut COSO 2013 terdiri dari tiga kategori yaitu operasi, pelaporan, dan kepatuhan. Tujuan operasi dan pelaporan mengalami perluasan lingkup dari COSO 1992. Tujuan operasi tidak hanya terkait dengan efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya, tetapi mencakup

seluruh efisiensi dan efektivitas operasi termasuk sasaran/tujuan kinerja operasi dan keuangan serta pengamanan aset dari kerugian. Tujuan pelaporan diperluas cakupannya meliputi semua pelaporan organisasi, tidak hanya pada lingkup pelaporan keuangan saja. Tujuan kepatuhan masih sama dengan konsep COSO 1992. Perbedaan selanjutnya yaitu COSO 2013 mengenalkan 17 prinsip pengendalian internal yang belum ada di COSO 1992. Prinsip-prinsip tersebut merepresentasikan konsep fundamental dari setiap komponen pengendalian internal.

Perbedaan COSO dan SPIP terletak pada tujuannya, pada SPIP terdapat tujuan pengamanan aset negara. Pengamanan aset penting karena kategori kecurangan terdiri dari tiga kelompok menurut Tuannakota (2007) yang sejalan dengan *Assosiation of Certified Fraud Examinatio* (ACFE) yaitu: *Pertama*, kecurangan laporan keuangan didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material baik bersifat *financial* atau *non financial*. *Kedua*, penyalahgunaan aset digolongkan ke dalam kecurangan kas dan kecurangan atas persediaan dan aset lainnya serta pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan secara curang. *Ketiga*, korupsi yang terbagi ke dalam pertentangan kepentingan, suap, pemberian ilegal, dan pemerasan. Karena memiliki nilai yang besar dan bentuknya beragam, pengamanan aset negara perlu dijaga agar tidak diselewengkan oleh pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab. Aset negara dapat berupa kas, barang persediaan, tanah, sekuritas dan lain-lain (BPKP, 2015).

SPIP diadopsi dari COSO *Internal Control Framework* dengan dilakukan penyesuaian-penyesuaian dengan kebutuhan dan karakteristik pemerintahan di Indonesia, seperti pada lima komponen pengendalian internal, penjabaran dari prinsip-prinsipnya menyesuaikan dengan karakteristik penyelenggaraan sektor publik di Indonesia (Hindriani dkk, 2012).

Penelitian Terdahulu

1. Oballah dkk (2015), melakukan penelitian terkait dengan pengaruh praktik manajemen persediaan pada kinerja organisasi di Lembaga Kesehatan Masyarakat di Kenya. Variabel yang menjadi perhatian dalam penelitian yaitu kekurangan inventori, investasi persediaan, perputaran persediaan, dan keakuratan pencatatan persediaan. Hasil penelitian menunjukkan investasi persediaan dan keakuratan pencatatan persediaan membawa pengaruh positif pada kinerja organisasi. Adapun kekurangan persediaan berpengaruh negatif pada kinerja organisasi Rumah Sakit Nasional Kenya.
2. Herdifianti (2016), melakukan penelitian terkait evaluasi efektivitas sistem persediaan Rumah Sakit Gigi dan Mulut (RSGM) Prof. Soedomo Yogyakarta. Penelitian ini bertujuan mengevaluasi sistem pengendalian internal pada persediaan RSGM Prof. Soedomo Yogyakarta, dengan hasil yang menunjukkan bahwa pengendalian internal pada persediaan cukup memadai dan masih kurang efektif. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Herdifianti (2016) yaitu penelitian ini berfokus pada pengelolaan persediaan farmasi. Perbedaan penelitian Herdifianti (2016) dengan penelitian yang peneliti lakukan terletak objek penelitian. Objek penelitian yang peneliti lakukan yaitu di rumah sakit pemerintah dengan fokus penelitian pada persediaan farmasi dengan menggunakan SPIP sebagai alat ukur untuk menentukan efektifitasnya.
3. Zaim Arif (2019), melakukan penelitian terkait evaluasi efektivitas sistem pengendalian internal pada persediaan obat Rumah Sakit Datasemen kesehatan tentara Dr. Soetarto Yogtakarta. Hasil penelitiannya yaitu, secara keseluruhan sistem pengendalian internal persediaan sudah memadai dan lengkap, tetapi

terdapat tiga prinsip yang kurang memadai dan kurang lengkap, yaitu prinsip organisasi mempertahankan individu yang memiliki tanggung jawab dalam internal kontrol, prinsip organisasi memilih serta mengembangkan aktivitas pengendalian secara umum, dan prinsip organisasi secara internal mengkomunikasikan segala informasi. Perbedaan penelitian Zaim Arif (2019) dengan penelitian yang peneliti lakukan terletak objek penelitian. Objek penelitian yang peneliti lakukan yaitu di rumah sakit pemerintah dengan menggunakan kerangka kerja SPIP.

4. Udi mulyanto (2018), melakukan penelitian terkait dengan evaluasi penyelenggaraan sistem pengendalian internal pemerintah pada Dinas Pertanian Daerah Istimewa Yogyakarta. Hasil penelitiannya yaitu Penyelenggaraan sistem pengendalian internal pemerintah pada Dinas Pertanian Yogyakarta secara umum diselenggarakan efektif sesuai dengan PP nomor 60 2008 dengan tingkat maturitas 3,80. Namun ada lima prinsip yang kurang memadai yaitu otoritas transaksi dan kejadian penting, pencatatan yang akurat dan tepat waktu, pembatasan akses, akuntabilitas, dokumentasi yang baik. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang peneliti lakukan yaitu terletak pada ruang lingkup penelitian. Penelitian yang dilakukan oleh Udi Mulyanto (2019) berfokus pada pengendalian internal secara umum.

Metode Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini ialah pendekatan kualitatif dengan desain studi kasus deskriptif (*case study*). Penelitian deskriptif merupakan penelitian yang memberikan gambaran yang lebih jelas tentang situasi-situasi sosial, untuk mengeksplorasi dan mengklarifikasi suatu fenomena dengan cara mendeskripsikan sejumlah variabel

yang berkenaan dengan masalah dan unit yang diteliti (Mulyadi, 2011). Penelitian kualitatif meliputi susunan teknik interpretasi yang berusaha untuk menggambarkan, memberi kode, menerjemahkan suatu fenomena. Bukan frekuensi dari fenomena yang sering atau jarang terjadi penelitian kualitatif ini berusaha untuk mencapai pemahaman mendalam dari sebuah situasi (Cooper dan Schindler, 2017). Penelitian kualitatif juga diartikan sebagai sarana untuk mengeksplorasi dan memahami makna individu atau kelompok yang berkaitan dengan masalah sosial atau manusia (Crewell, 2009).

Teknik pemilihan sampel yang digunakan pada penelitian ini yaitu *purposive sampling*, yaitu metode pemilihan sampel non-acak, peneliti memilih partisipan yang memiliki karakteristik khusus, partisipan memiliki pengalaman sesuai dengan topik penelitian, dan partisipan dapat memberikan penjelasan yang rinci tentang masalah-masalah penelitian. Non-acak maksudnya peneliti dalam teknik pemilihan partisipan tidak memberikan kesempatan yang sama pada setiap anggota di sebuah instansi untuk dijadikan partisipan penelitian. Karakteristik khusus sengaja dibuat oleh peneliti agar partisipan yang diambil dapat memenuhi kriteria yang mendukung penelitian (Hennink dkk, 2012).

Berdasarkan masalah penelitian, partisipan dalam penelitian ini yaitu orang-orang yang dianggap memiliki pemahaman terkait sistem pengendalian internal pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung seperti Kepala Bidang Farmasi, Apoteker, Bagian Gudang Farmasi, Kepala Bidang Keuangan dan Pasien, Selanjutnya, peneliti akan mewawancarai partisipan tambahan sesuai dengan yang dibutuhkan.

Pada penelitian ini, sumber data utama diperoleh dari:

1. Data primer, adalah data yang diperoleh secara langsung dari objek penelitian melalui wawancara dan observasi untuk

memperoleh opini partisipan terkait masalah penelitian. Data primer dapat berupa pendapat subjek penelitian, hasil observasi terhadap suatu benda fisik, keadaan, atau kegiatan.

2. Data sekunder, merupakan data yang didapatkan secara tidak langsung dari partisipan penelitian, melainkan dari sarana lain (Sugiyono, 2015). Data sekunder pada umumnya berupa bukti, catatan, atau laporan historis yang telah tersusun dalam bentuk arsip.

Teknik Pengumpulan Data

1. Wawancara, jenis wawancara yang dilakukan dalam penelitian ini adalah wawancara semi terstruktur yang dilakukan dengan lebih terbuka, yaitu pihak yang diwawancarai dimintai pendapat tanpa ada alternatif jawaban yang disediakan oleh penulis. Data dikumpulkan dengan cara melakukan wawancara kepada partisipan penelitian, khususnya bagian-bagian yang terlibat dan terhubung dengan layanan penyediaan farmasi di RSUD Sijunjung, seperti Kepala Bidang Farmasi, Apoteker, Bagian Gudang Farmasi, Kepala Bidang Keuangan dan pasien
2. Observasi atau pengamatan langsung, observasi meliputi kegiatan pemusatan perhatian terhadap suatu objek dengan menggunakan seluruh indra. Pada penelitian ini observasi yang akan dilakukan yaitu observasi partisipan pasif. Observasi partisipan pasif yaitu peneliti dapat mengumpulkan data yang dibutuhkan tanpa menjadi bagian integral dari sistem organisasi (Sekaran dan Bougie, 2017).
3. Dokumentasi, menurut Yin (2014) dalam metode studi kasus, penggunaan dokumen tujuannya untuk mendukung dan menambah bukti dari sumber-sumber lain.

Teknik Analisis Data

Menurut Sekaran dan Bougie (2017), setelah data kualitatif dikumpulkan,

selanjutnya terdapat tiga langkah utama dalam menganalisis data, yaitu sebagai berikut.

1. Reduksi data, perlu dilakukan analisis data untuk mereduksi data, karena dari proses pengumpulan data, biasanya menghasilkan data yang banyak, sehingga data yang paling relevan saja yang akan digunakan. Tahapan dalam mereduksi data ialah *coding*, dan kategorisasi.
2. Penyajian data, yaitu bagaimana data disajikan dengan terorganisasi dan singkat. Penyajian data dapat dilakukan dengan bentuk kalimat, grafik, atau *chart*, dengan tujuan dapat dipahami oleh peneliti dan pembaca (Sekaran dan Bougie, 2017). Temuan pada penelitian ini disajikan dalam bentuk kalimat dan tabel.
3. Kesimpulan, tahap terakhir yaitu penarikan kesimpulan. Pada tahap ini penulis dapat menjawab pertanyaan penelitian dengan menentukan apa yang diwakili oleh topik yang diidentifikasi, dengan mempertimbangkan penjelasan dari pola dan hubungan yang diteliti (Sekaran dan Bougie, 2017).

Alat analisis efektivitas SPIP pada siklus persediaan farmasi menggunakan penilaian dan strategi peningkatan maturitas SPIP dari Peraturan Kepala BPKP Nomor 4 Tahun 2004. Tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP ditentukan dari tingkat maturitas masing-masing lima prinsip SPIP. Tingkat maturitas dari kelima unsur SPIP lebih rinci ditentukan oleh fokus maturitas yaitu sub-prinsip yang ada pada masing-masing prinsip SPIP dan seluruhnya berjumlah 25 sub-prinsip berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008.

Masing-masing dari sub-prinsip mempunyai lima parameter atau indikator maturitas, sehingga terdapat 125 parameter maturitas SPIP yang disusun

tergradasi dari terendah (belum ada) sampai tertinggi (optimum). Pemerintah menargetkan tingkat maturitas instansi pemerintah berada di level 3 atau terdefinisi. Setelah menilai tingkat maturitas masing-masing sub-prinsip, selanjutnya dilakukan fokus penilaian maturitas SPIP dengan membagi jumlah skor prinsip dengan jumlah sub prinsip, dengan asumsi bahwa fokus penilaian mempunyai tingkat keterkaitan dan tingkat kepentingan yang berbeda, maka fokus penilaian memiliki bobot yang berbeda-beda.

Untuk menguji tingkat kepercayaan hasil penelitian ini, peneliti melakukan pengujian validitas dan reliabilitas.

1. Validitas Data

Validitas data merupakan derajat ketepatan antara data yang terjadi pada objek penelitian dengan data yang dilaporkan oleh peneliti (Sugiyono, 2015). Teknik yang digunakan yaitu:

- a. Meningkatkan ketekunan, yaitu peneliti melakukan pengamatan dengan lebih cermat dan berkesinambungan, sehingga kepastian data dan urutan kejadian dapat dicatat secara pasti dan sistematis (Sugiyono, 2015). Dalam penelitian ini, peneliti melakukan pengamatan berulang untuk meyakinkan bahwa data yang dihasilkan dan diinterpretasikan pada tahap pengumpulan dan analisis data telah dicatat dengan benar dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.
- b. Triangulasi data, triangulasi dalam pengujian kredibilitas diartikan sebagai pengecekan data dari berbagai sumber dengan berbagai cara, dan pada beberapa waktu. Dalam penelitian ini dilakukan dua jenis triangulasi, yaitu sebagai berikut.
 - Triangulasi Sumber, dilakukan dengan cara mengecek data yang telah diperoleh melalui

beberapa sumber. Pada penelitian ini triangulasi sumber dilakukan dengan cara mengecek data yang diperoleh melalui beberapa sumber.

- Triangulasi Teknis, dilakukan dengan mengecek data kepada sumber yang sama menggunakan teknik yang berbeda. Pada penelitian ini triangulasi teknik dilakukan dengan cara wawancara, observasi dan inspeksi dokumen terkait.

c. *Member checking*

Setelah mendapatkan suatu kesimpulan sementara terkait temuan dalam proses analisis data, penelitian akan melakukan *member cheking*, yang bertujuan untuk mengetahui kesesuaian data yang diperoleh dengan yang diberikan oleh subjek penelitian selaku pemberi data. *Member cheking* dilakukan dengan mengkonfirmasi hasil transkrip wawancara kepada partisipan.

2. Reliabilitas Data

Menurut Creswell (2014) uji reliabilitas adalah memastikan hasil transkrip dengan jelas dan tidak mengalami kesalahan selama proses penelitian, memastikan peneliti melakukan *coding* dengan benar dan akurat. Yin (2014) menyatakan tujuan dari reliabilitas ialah untuk mendapatkan keyakinan bahwa peneliti selanjutnya jika mengikuti dengan tepat prosedur yang sama dan melakukan studi kasus yang sama, sebagaimana yang dideskripsikan peneliti sebelumnya akan menemukan kesimpulan yang sama pula.

Hasil Penelitian dan Pembahasan

Kerangka maturitas SPIP terpola dalam enam tingkatan yaitu belum ada (0), rintisan (1), berkembang (2), terdefinisi (3), terkelola dan terukur (4), optimum (5).

Tabel 1 menunjukkan bahwa skor rata-rata yang diperoleh atas penilaian pada 25 sub-prinsip yang terkandung dalam lima unsur SPIP adalah 3.04. Hal tersebut menunjukkan tingkat maturitas pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung berada pada level “terdefinisi” yang artinya telah melaksanakan praktik pengendalian internal dan terdokumentasi dengan baik. Namun evaluasi atas pengendalian intern dilakukan tanpa dokumentasi yang memadai.

Analisis data dilakukan dengan cara, *pertama* yaitu reduksi data. Reduksi data dilakukan dengan cara setelah wawancara dilakukan, peneliti melakukan koding dengan mengelompokkan hasil wawancara berdasarkan 25 sub-prinsip SPIP. Setelah koding peneliti melakukan kategorisasi dengan mengelompokkan 25 sub-prinsip SPIP ke 5 komponen atau prinsip SPIP.

Setelah reduksi data selanjutnya penyajian data. Penyajian data yaitu bagaimana data disajikan dengan terorganisasi dan singkat. Pada penelitian ini data disajikan dalam bentuk tabel.

Tabel 1. Tingkat Maturitas SPIP pada pengelolaan Persediaan Farmasi di RSUD Sijunjung.

| N o | Fokus Penilaian | Bobot (%) | Skor | Nilai |
|--------------------------------|---|-----------|------|--------|
| Lingkungan Pengendalian | | | | |
| 1 | Penegakan integritas dan nilai etika | 3.75 | 1 | 0.0375 |
| 2 | Komitmen Terhadap Kompetensi | 3.75 | 4 | 0.15 |
| 3 | Kepemimpinan yang kondusif | 3.75 | 4 | 0.15 |
| 4 | Struktur organisasi sesuai dengan kebutuhan | 3.75 | 2 | 0.075 |

| | | | | |
|------------------------------|---|------|---|--------|
| 5 | Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat | 3.75 | 4 | 0.15 |
| 6 | Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM | 3.75 | 3 | 0.1125 |
| 7 | Perwujudan peran APIP yang efektif | 3.75 | 5 | 0.1875 |
| 8 | Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait | 3.75 | 3 | 0.1125 |
| Penilaian Risiko | | | | |
| 1 | Identifikasi risiko | 10 | 2 | 0.1 |
| 2 | Analisis risiko | 10 | 1 | 0.1 |
| Kegiatan Pengendalian | | | | |
| 1 | Reviu Kinerja | 2.27 | 4 | 0.0908 |
| 2 | Pembinaan sumber daya manusia | 2.27 | 3 | 0.0681 |
| 3 | Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi | 2.27 | 3 | 0.0681 |
| 4 | Pengendalian fisik atas aset | 2.27 | 4 | 0.0908 |
| 5 | Penetapan dan reviu indikator | 2.27 | 4 | 0.0908 |
| 6 | Pemisahan fungsi | 2.27 | 1 | 0.0227 |

| | | | | |
|---------------------------------|---|------------|---|-------------|
| 7 | Otorisasi dan kejadian penting | 2.27 | 3 | 0.068 1 |
| 8 | Pencatatan yang akurat dan tepat waktu | 2.27 | 3 | 0.068 1 |
| 9 | Pembatasan akses atas sumber daya dan catatan | 2.27 | 2 | 0.045 4 |
| 10 | Akuntabilitas pencatatan dan sumber daya | 2.27 | 4 | 0.090 8 |
| 11 | Dokumentasi yang baik atas SPI serta transaksi dan kejadian penting | 2.27 | 3 | 0.068 1 |
| Informasi dan Komunikasi | | | | |
| 1 | Informasi yang relevan | 5 | 2 | 0.1 |
| 2 | Komunikasi yang efektif | 5 | 3 | 0.1 |
| Pemantauan | | | | |
| 1 | Pemantauan berkelanjutan | 7.5 | 4 | 0.3 |
| 2 | Evaluasi terpisah | 7.5 | 4 | 0.3 |
| Jumlah Skor | | 100 | | 3.04 |

Tahap terakhir yaitu kesimpulan, pada tahap ini penulis dapat menjawab pertanyaan penelitian dengan menentukan apa yang diwakili oleh topik yang diidentifikasi. berdasarkan tabel 1 di atas, untuk menjawab seberapa efektif sistem pengendalian internal pada persediaan farmasi di RSUD Sijunjung yaitu, sistem pengendalian internal persediaan farmasi di RSUD Sijunjung telah efektif yaitu berada di level 3.04, artinya telah mencapai level maturitas yang ditargetkan oleh

pemerintah, tetapi masih belum mencapai level 5 atau optimum.

Menjawab pertanyaan kedua, terkait dengan kelemahan-kelemahan sistem pengendalian internal persediaan farmasi di RSUD Sijunjung yaitu, untuk mencapai level 5 optimum berarti rumah sakit harus memenuhi 25 sub-prinsip SPIP. Berdasarkan hasil penelitian ini dari 25 sub-prinsip SPIP tersebut terdapat 7 sub-prinsip belum efektif atau berada di bawah level 3. Sub-prinsip tersebut yaitu:

1. Penegakan integritas dan nilai etika (skor 1)
Dalam penegakan integritas dan nilai etika pada instalasi farmasi masih menggunakan kode perilaku dari profesi masing-masing, RSUD Sijunjung sendiri belum menyusun standar perilaku secara formal sehingga ada kemungkinan aturan atau kebijakan yang disampaikan tidak terlaksana dengan efektif.
2. Struktur organisasi sesuai dengan kebutuhan (skor 2)
RSUD Sijunjung khususnya bagian yang berhubungan dengan pengelolaan persediaan farmasi telah memiliki struktur organisasi beserta uraian tata laksana yang mengacu pada peraturan dan telah dilakukan evaluasi sesuai dengan kebutuhan (tidak berkala). Ukuran dan sifat kegiatan dari struktur organisasi masih belum dijalankan dengan baik karena keterbatasan tenaga/karyawan, jadi ada beberapa tugas yang dilakukan oleh satu orang.
3. Identifikasi risiko (skor 1)
Bagian pengelolaan persediaan farmasi (bagian instalasi farmasi dan bagian keuangan) masih belum memiliki kebijakan/pedoman identifikasi risiko yang ditetapkan secara formal. Dalam menjalankan kegiatannya karyawan hanya berpedoman pada pengalaman dan ilmu yang mereka miliki.
4. Analisis risiko (skor 1)
Bagian pengelolaan persediaan farmasi belum melaksanakan analisis risiko

dengan memadai karena lebih berfokus kepada penyelesaian masalah dibandingkan menganalisis risiko apa yang akan berdampak pada kegiatan pengelolaan persediaan farmasi. Namun hal penting adalah bagian pengelolaan persediaan farmasi dan manajemen melakukan tindakan responsif secara langsung apabila risiko terjadi.

5. Pemisahan fungsi (skor 1)
Pemisahan tugas dan tanggung jawab untuk menjamin bahwa seluruh aspek utama transaksi terhindar dari potensi terjadinya kecurangan dalam pengelolaan farmasi belum dilakukan oleh RSUD Sijunjung, hal ini terbukti dari semua bagian pengelolaan persediaan farmasi mempunyai rangkap jabatan/tugas, hal tersebut disebabkan karena kekurangan pegawai.
6. Pembatasan akses atas sumber daya dan catatan (skor 2)
Pembatasan akses atas sumber daya dan catatan belum berjalan efektif dan belum ada peraturan yang ditetapkan secara formal di RSUD Sijunjung khususnya bagian pengelola persediaan farmasi, sehingga semua karyawan dan orang luar bisa masuk tanpa izin, hal ini dapat berpotensi terjadinya *fraud* sehingga dapat menghambat tercapainya tujuan organisasi.
7. Informasi yang relevan (skor 2),
Bagian pengelolaan persediaan telah memberikan informasi kepada seluruh karyawannya terkait dengan semua kegiatan pengelolaan persediaan, tetapi masih belum efektif karena informasi yang relevan dan tepat waktu belum dapat diakses oleh karyawan yang berkepentingan karena beberapa kendala seperti keterbatasan tenaga/adanya rangkap jabatan yang dapat menyebabkan tugas yang tidak tepat waktu karena terlalu banyak tugas serta karena adanya informasi yang berjenjang.

Terkait dengan kepuasan pasien terhadap pelayanan farmasi, Parasuraman dkk (1988)

menyebutkan bahwa faktor yang mempengaruhi kualitas pelayanan dikelompokkan berdasarkan empat faktor.

1. Keandalan, Kemampuan memberikan pelayanan yang dijanjikan dengan segera, akurat, dan memuaskan, hal tersebut dimaksudkan agar perusahaan memberikan jasanya dengan tepat dari sejak pertama. Berdasarkan wawancara di atas dapat disimpulkan bahwa keandalan petugas farmasi dalam memberikan pelayanan sudah cukup efektif, namun masih perlu perbaikan sistem pada pembuatan resep pasien, agar pasien tidak menunggu dalam waktu yang cukup lama untuk mendapatkan obat.
2. Jaminan, Kemampuan yang mencakup keramahan, kompetensi, kesopanan, keamanan, dan sifat yang dapat dipercaya yang dimiliki oleh petugas pelayanan farmasi. Berdasarkan wawancara di atas dapat disimpulkan bahwa jaminan pelayanan farmasi yang diberikan oleh bagian pelayanan farmasi sudah cukup efektif. Namun demikian, bagian pelayanan farmasi perlu lebih berhati-hati dalam hal kesesuaian resep dengan obat yang diberikan ke pasien.
3. Sarana/bentuk fisik, Meliputi fasilitas fisik, perlengkapan, pegawai, dan sarana komunikasi yang dimiliki oleh bagian pelayanan farmasi RSUD Sijunjung. Terdapat beberapa sarana yang belum optimal seperti, ruang tunggu farmasi belum nyaman bagi pasien dalam mengantre obat serta jarak beberapa Poli yang cukup jauh dengan bagian pelayanan farmasi.
4. Loyalitas, Komitmen pelanggan terhadap suatu pelayanan yang diberikan oleh rumah sakit. Pasien RSUD Sijunjung sudah efektif, hal ini dapat dilihat dari banyaknya pasien yang kembali untuk mendapatkan pelayanan farmasi di RSUD Sijunjung, pasien juga merekomendasikan RSUD Sijunjung kepada orang lain, dan sebagian besar RSUD Sijunjung merupakan rumah sakit pilihan utama oleh pasien.

Kesimpulan

Penelitian mengenai evaluasi sistem pengendalian internal persediaan farmasi di RSUD Sijunjung ini bertujuan untuk mengevaluasi sistem pengendalian internal persediaan farmasi dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 dan mengevaluasi kelemahan-kelemahan pengendalian internal pada persediaan farmasi di RSUD Sijunjung. Kerangka maturitas SPIP terpola dalam enam tingkatan yaitu belum ada (0), rintisan (1), berkembang (2), terdefinisi (3), terkelola dan terukur (4), optimum (5).

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan dapat disimpulkan skor rata-rata pada pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung sebesar 3.04, "terdefinisi" yang artinya telah melaksanakan praktik pengendalian intern dan terdokumentasi dengan baik. Namun evaluasi atas pengendalian intern dilakukan tanpa dokumentasi yang memadai. Pengendalian internal pada persediaan farmasi di RSUD Sijunjung telah mencapai tingkat maturitas yang ditargetkan, namun masih ada beberapa kelemahan-kelemahan pada prinsip SPIP. Di antara 25 sub-prinsip yang ada, terdapat 7 sub-prinsip yang kurang memadai (di bawah level 3), berikut ini adalah 25 sub-prinsip SPIP:

1. Penegakan integritas dan nilai etika (skor 1)
2. Komitmen terhadap kompetensi (4)
3. Kepemimpinan yang kondusif (4)
4. Struktur organisasi sesuai dengan kebutuhan (2)
5. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat (4)
6. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang SDM (3)
7. Perwujudan peran APIP yang efektif (5)
8. Hubungan yang baik dengan instansi pemerintah terkait (3)
9. Identifikasi risiko (1)
10. Analisis risiko (1)
11. Reviu kinerja (4)
12. Pembinaan sumber daya manusia (3)
13. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi (3)
14. Pengendalian fisik atas aset (4)
15. Penetapan dan reviu indikator (4)
16. Pemisahan fungsi (1)
17. Otorisasi transaksi dan kejadian penting (3)
18. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu (3)
19. Pembatasan akses atas sumber daya dan catatan (2)
20. Akuntabilitas pencatatan dan sumber daya (4)
21. Dokumentasi yang baik atas SPI serta transaksi dan kejadian penting (3)
22. Informasi yang relevan (2)
23. Komunikasi yang efektif (3)
24. Pemantauan berkelanjutan (4)
25. Evaluasi terpisah (4)

Keterbatasan penelitian

1. Wawancara kepada beberapa partisipan tidak bisa dilakukan karena partisipan sibuk dengan tugas dan kewajiban yang dilakukan serta sulit untuk ditemui karena ada dinas luar yang cukup lama.
2. Adanya pembatasan akses pada dokumen dan beberapa aktivitas seperti pada *stock opname* dan dokumen laporan persediaan.
3. Keterbatasan waktu penelitian sehingga beberapa aktivitas tidak bisa dilakukan observasi.

Kontribusi

Penelitian ini memberikan implikasi secara praktik kepada RSUD Sijunjung dan akademis untuk penelitian selanjutnya.

1. Kontribusi praktik bagi RSUD Sijunjung

Hasil penelitian pengendalian internal pada pengelolaan persediaan ini dapat menjadikan acuan/saran bagi RSUD Sijunjung untuk mengetahui kesesuaian pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008. RSUD Sijunjung dapat memperoleh informasi dan pemahaman yang baik terkait prinsip-prinsip SPIP yang harus

ditingkatkan dan diperbaiki untuk memaksimalkan pencapaian tujuan organisasi.

2. Kontribusi untuk akademis

Hasil penelitian ini dapat menjadi acuan bagi penelitian selanjutnya mengenai pengendalian internal persediaan farmasi pada rumah sakit pemerintah daerah dengan menggunakan kerangka pengendalian internal SPIP yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, peneliti memberikan rekomendasi sebagai pertimbangan untuk perbaikan sistem pengendalian internal pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung di masa yang akan datang. Rekomendasi dari peneliti yaitu sebagai berikut.

- a. Pada prinsip lingkungan pengendalian, terdapat sub-prinsip penegakan integritas dan nilai etika (1) dan struktur organisasi sesuai dengan kebutuhan (2) berada di bawah level 3. Rekomendasi dari peneliti yaitu sebaiknya bagian pengelola persediaan farmasi dan rumah sakit secara umum menyusun aturan perilaku secara formal dan mengkomunikasikannya kepada seluruh pegawai, serta menyusun panduan terkait dengan sanksi yang tegas atas pelanggaran aturan perilaku rumah sakit agar semua pegawai dapat sanksi sesuai dengan peraturan. Selanjutnya, untuk ukuran dan sifat kegiatan dari struktur organisasi masih belum dijalankan dengan baik karena keterbatasan tenaga/karyawan, jadi ada beberapa tugas yang dilakukan oleh satu orang. Sebaiknya bagian pengelola persediaan farmasi menambah jumlah pegawai agar tidak terjadi rangkap jabatan, dan menempatkan pegawai pada

tanggung jawab yang sesuai dengan latar belakang pendidikannya.

- b. Pada prinsip penilaian risiko, terdapat sub-prinsip identifikasi risiko (1) dan analisis risiko (1) yang berada di bawah level 3. Rekomendasi dari peneliti yaitu sebaiknya bagian pengelola persediaan farmasi memiliki pedoman untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang ditetapkan secara formal, memiliki daftar risiko atas kegiatan utama, dan memiliki rencana tindak pengendalian penanganan risiko atas kegiatan utama yang ditetapkan secara formal.
- c. Pada prinsip kegiatan pengendalian, terdapat sub-prinsip pemisahan fungsi (1) dan pembatasan akses atas sumber daya dan catatan (2) yang berada di bawah level 3. Rekomendasi dari peneliti yaitu sebaiknya rumah sakit menambah jumlah pegawai agar tidak terjadi rangkap jabatan, menempatkan pegawai dalam suatu tanggung jawab yang sesuai dengan latar belakang pendidikannya. Selanjutnya, untuk pembatasan akses atas sumber daya dan catatan sebaiknya rumah sakit membuat sistem pengamanan bagi setiap bagian seperti di bagian pelayanan farmasi dan gudang farmasi, agar pihak-pihak yang tidak memiliki izin tidak diperbolehkan masuk ke ruangan tersebut, hal ini bertujuan untuk melindungi sumber daya rumah sakit dari tindakan *fraud*.
- d. Pada prinsip informasi dan komunikasi, terdapat sub-prinsip informasi yang relevan (2) yang berada di bawah level 3. Rekomendasi dari peneliti yaitu sebaiknya rumah sakit memiliki bagian kehumasan untuk memperoleh informasi yang penting, memiliki *website* rumah sakit untuk berbagi informasi, dan

- mengadopsi sistem informasi untuk memudahkan pekerjaan.
- e. Pada prinsip kepuasan pasien pada pelayanan yaitu prinsip keandalan, masih kurang dalam pengaturan waktu tunggu resep karena pasien butuh waktu yang lumayan lama untuk mendapatkan obat karena resep ditumpuk/dikumpulkan dulu oleh bagian farmasi, setelah itu baru didistribusikan ke pasien. Rekomendasi dari peneliti yaitu melakukan penambahan pegawai pada pelayanan farmasi. Setiap resep dari dokter bisa langsung dipersiapkan tanpa harus di tumpuk terlebih dahulu, agar waktu tunggu pasien untuk mendapatkan resep tidak lama.
 - f. Pada prinsip kepuasan pasien pada pelayanan yaitu prinsip sarana/bentuk fisik, terdapat beberapa sarana yang masih belum optimal seperti, ruang tunggu farmasi belum nyaman bagi pasien dalam mengantre obat serta jarak beberapa Poli yang cukup jauh dengan bagian pelayanan farmasi. Rekomendasi dari peneliti yaitu rumah sakit memperbaiki dan menambah fasilitas seperti tempat duduk di ruang tunggu pelayanan farmasi, memasang pendingin ruangan, dan bagian pelayanan farmasi/apotek berada di tengah, agar jarak Poli tidak terlalu jauh dari apotek.
 - g. Terkait dengan SOP, sebaiknya rumah sakit membuat *flowchart* nya agar mudah dipahami dan dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab. Dengan adanya *flowchart* maka pegawai akan mudah dalam memahami alur tanggung jawab dan pelaporannya serta mudah dalam menelusuri bila terjadi kesalahan. peneliti merekomendasikan *flowchart* untuk pengelolaan persediaan farmasi di RSUD Sijunjung.

Daftar Pustaka

- Arif, Zaim. 2019. Evaluasi Efektivitas Sistem Pengendalian Internal pada Persediaan Obat Rumah Sakit Datasemen Kesehatan Tentara Dr. Soetarto Yogtakarta. Tesis. Universitas Gadjah Mada.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2019. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- Badan Pusat Statistik. 2019. Kecamatan Sijunjung dalam Angka. Diakses 5 November 2019.
- Buku Pegangan Sosialisasi Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) dalam Sistem Jaminan Sosial Nasional. 2014. Kementerian Kesehatan Republik Indonesia. Diakses pada 5 September 2019, <https://www.kemkes.go.id/resources/download/jkn/buu-pegangan-sosialisasi-jkn.pdf>.
- Cooper, D.R. dan Schindler, P.S. 2014. *Business Research Methods*. New York: McGraw-Hill.
- Creswell, John W. 2014. *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Method Approaches*. California: SAGE Publication Ltd.
- Darby, C., Crofton., Clancy. 2015. Consumer Assessment of Health Provider and Systems (CAHPS):Evolving to Meet Stakeholder Needs. *American Journal of Medical Quality*, Vol. 21, No 2, April 2006.
- Davis, et al. 1997. *Toward A Stewardship Theory of Management*. *Academy of Management Review*, 22(1), 20-47.
- Hennink, Hutter, dan Bailey. 2012. *Qualitative Research Method*.

- California: Sage Publications Inc.
- Herdifianti. 2016. Evaluasi Efektivitas Sistem Persediaan Rumah Sakit Gigi dan Mulut (RSGM) Prof. Soedomo Yogyakarta. Tesis. Universitas Gadjah Mada.
- Hindriani, Hanafi, dan Domai. 2012. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (Studi pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun). Vol. 14, No.3 (2012). ISSN:1411-0199.
- Institute of Internal Auditors (IIA). 2009. Definition of Internal Auditing. <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-practices/professionalpractices-framework/definition-of-internal-auditing/>.
- Jogiyanto. 2009. Metodologi Penelitian Bisnis: Edisi Pertama. Yogyakarta. BPFE-Yogyakarta.
- Kieso, D. E., Weygand J. J. & Warfield T. D. 2018. *Intermediate Accounting: IFRS Edition*. 3rd ed. United States of America: WILEY.
- Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pengawas Keuangan (BPK) tahun 2018.
- Moeller, Robert. 2009. *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*. New Jersey: John Wiley & Sons Inc.
- Mowen, M, Hansen, Heitger. 2014. *Cornerstones of Managerial Accounting*. Canada: Nelson Education, Ltd.
- Mulyadi. 2014. *Sistem Akuntansi*. Cetakan Keempat. Jakarta : Salemba Empat.
- Mulyanyo, Udi. 2018. Evaluasi Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah pada Dinas Pertanian Daerah Istimewa Yogyakarta. Tesis. Universitas Gadjah Mada.
- Oballah. 2015. Effect of Inventory Management Practices on Organizational Performance in Public Health Institutions in Kenya: A Case Study Of Kenyatta National Hospital. *International Journal of Education and Research*, Vol.3.
- Parasuraman, Zeithaml and Berry. BalancDelivering Quality Service, Balancing Costumer Perception and Expectation New York: The Free Press, A Division of Macmillan. 1990.
- Pedoman Cara Pelayanan Kefarmasian yang Baik. 2011. Direktorat Jendral Bina Kefarmasian dan Alat Kesehatan Kementerian Kesehatan.
- Peraturan Direktorat Jendral Binakefarmasian dan Alat Kesehatan KEmenterian Kesehatan Bekerjasama Dengan Japan Internasional Cooperation Agency. 2010. pedoman pengelolaan pembekalan farmasi di rumah sakit.
- Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan nomor 4 tahun 2016 tentang Penilaian dan Strategi Peningkatan Maturitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- Peraturan Kepala Badan Pengawas Obat dan Makanan (BPOM) nomor 35 tahun 2013 tentang Tata Cara Sertifikasi Cara Pembuatan Obat Tradisional Yang Baik.
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1069/MENKES/SK/XI/ 2008 tentang Pedoman Klasifikasi dan Standar Rumah Sakit Pendidikan.
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 72 Tahun 2016 tentang Standar Pelayanan

- Kefarmasian di Rumah Sakit.
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 71 tentang Standar Akuntansi pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 93 tahun 2015 tentang Rumah Sakit Pendidikan
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Republik Indonesia. 2019. Komite Standar Akuntansi Pemerintah.
- Raharjo, Eko. 2007. *Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi*. Fokus Ekonomi Vol. 2 No. 1 Juni 2007.
- Romney, M. B dan John Steinbart, P. 2015. *Accounting Information System*. United States of America: Pearson.Co
- Sekaran, U., Bougie. 2017. *Metode Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Scandl dan Foster. 2019. COSO Internal Control- Integrated Framework: An Implementation Guide for The Healthcare Provider Industry.
- Siegel dan Marconi. 2013. *Behavioral Accounting*. United States of America: South-Western.
- Slyke, David M. Van. 2006. *Agents or Stewards: Using Theory to Understand the Government-Nonprofit Social Service Contracting Relationship*. Journal of Public Administration Research and Theory, Volume 17, Issue 2, 14 September 2006.
- Standar Akuntansi Keuangan Nomor 14 Paragraf 6 Tentang Persediaan.
- Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan.
- Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian & Pengembangan*. Bandung: Alfabeta.
- Supriyono, R.A. 2016. *Akuntansi Keperilakuan*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Supriyono, R.A. 2017. *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.
- Tuanakotta, Theodorus. 20017. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Yin, R. K. 2014. *Case Study Research: Design and Methods 5th Edition*. Thousand oaks, CA: Sage Publications, Inc.

