

ANALISIS PENGENDALIAN INTERNAL ATAS PERSEDIAAN OBAT PADA ORGANISASI SEKTOR PUBLIK DI PUSKESMAS BAHU*ANALYSIS OF INTERNAL DEVELOPMENT OF MEDICINE INVENTORY IN PUBLIC SECTOR ORGANIZATIONS IN PUSKESMAS BAHU*

Oleh:

**Juniarti Melisa Maruf¹
Jantje J. Tinangon²
Stanley Kho Walandouw³**¹²³Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi
Universitas Sam Ratulangi

E-mail:

[1melichamaruf09@gmail.com](mailto:melichamaruf09@gmail.com)[2tinangonjannyjantje@yahoo.co.id](mailto:tinangonjannyjantje@yahoo.co.id)[3stanleykho99@gmail.com](mailto:stanleykho99@gmail.com)

Abstrak: Puskesmas Bahu merupakan salah satu organisasi sektor publik dituntut untuk tekanan agar lebih efisien, memperhitungkan biaya ekonomi dan biaya sosial, serta dampak negatif atas aktifitas yang dilakukan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana penerapan pengendalian internal atas persediaan obat yang dilakukan Apotek Puskesmas Bahu ditinjau dari standar pengendalian internal menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization*). Penelitian ini bertujuan untuk dapat mengetahui dan mengevaluasi pengendalian internal yang telah diterapkan di Apotek Puskesmas Bahu. Jenis penelitian ini adalah studi kasus dengan teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu wawancara, dan dokumentasi. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis kualitatif deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Apotek Puskesmas Bahu telah menerapkan sebagian besar pengendalian internal menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization*). Saran dari penelitian ini yaitu Apotek Puskesmas Bahu sebaiknya membuat SOP (*Standard Operating Procedures*) sebagai upaya membatasi perilaku karyawan dan sebagai peraturan tertulis untuk kelancaran aktivitas pengelolaan persediaan obat di apotek.

Kata Kunci: *pengendalian internal, pengendalian obat, committee of sponsoring organization.*

Abstract: *Puskesmas Bahu is one of the public sector organizations demanded for pressure to be more efficient, taking into account the economic costs and social costs, as well as the negative impact on the activities carried out. This study aims to find out how the application of internal control over the supply of drugs carried out by the Puskesmas Bahu Pharmacy in terms of internal control standards according to the Committee of Sponsoring Organizations (COSO). This study aims to be able to know and evaluate the internal controls that have been applied at the Puskesmas Bahu Pharmacy. This type of research is a case study with data collection techniques used, namely interviews, and documentation. The data analysis technique used is descriptive qualitative analysis. The results showed that the Puskesmas Bahu Pharmacy had implemented most internal controls according to the Committee of Sponsoring Organizations (COSO). Suggestions from this research are that the Puskesmas Bahu Pharmacy should make an SOP (Standard Operating Procedures) as an effort to limit employee behavior and as a written rule for the smooth management of drug supplies in pharmacies.*

Keywords: *internal control, drug control, committee of sponsoring organization.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Penelitian

Puskesmas bahu sebagai salah satu organisasi sektor publik dituntut untuk menghadapi tekanan agar lebih efisien, memperhitungkan biaya ekonomi dan biaya sosial, serta dampak negatif atas aktifitas yang dilakukan. Aktifitas utama dari puskesmas bahu adalah memberikan pelayanan dan perawatan. Namun pelayanan tersebut tidak akan maksimal jika persediaan di puskesmas tersebut tidak lengkap. Persediaan obat-obatan di puskesmas sangat penting, karena hal tersebut akan mempengaruhi kualitas pelayanan suatu puskesmas sehingga dengan tersedianya persediaan obat-obatan tersebut dapat memenuhi kebutuhan pengguna jasa puskesmas (pasien). Pengelolaan obat pada puskesmas bertujuan untuk menjamin kelangsungan, ketersediaan, dan keterjangkauan obat yang efisien, efektif dan rasional. Dimana pengendalian obat merupakan kegiatan untuk memastikan tercapainya sasaran yang diinginkan sesuai strategi dan program yang telah ditetapkan sehingga tidak terjadi kelebihan dan kekurangan atau kekosongan obat di unit pelayanan kesehatan dasar.

Organisasi sektor publik merupakan sektor pelayanan yang menyediakan barang atau jasa bagi masyarakat umum dengan sumber dana yang berasal dari pajak dan penerimaan negara lainnya, dimana kegiatannya banyak diatur dengan ketentuan atau peraturan. Jenis kegiatan yang dilakukan adalah penyediaan pelayanan yang bersifat monopolistik, yang dipandang sebagai bagian dari kebutuhan masyarakat. Menurut PP No 51 tahun 2009, apotek menjalankan fungsi sebagai sarana pelayanan kefarmasian berupa penjualan atas obat-obatan yang sangat rentan untuk mengalami kerusakan, pencurian dan kadaluarsa. Penerapan pengendalian internal atas persediaan obat dalam puskesmas bahu sudah ada tapi belum diketahui apakah sudah dilaksanakan atau sudah diterapkan dalam persediaan obat tersebut.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini yakni untuk mengetahui bagaimana penerapan pengendalian internal atas persediaan obat pada organisasi sektor publik yang dilakukan di Apotek Puskesmas Bahu Manado yang ditinjau dari komponen pengendalian internal menurut COSO (Committee of Sponsoring Organization).

TINJAUAN PUSTAKA

Pengendalian

Warren, Reeve dan Fess (2015 : 453), pengendalian dilakukan untuk melindungi persediaan melibatkan pembentukan dan penggunaan tenaga keamanan untuk mencegah kerusakan persediaan dan pencurian oleh pegawai. Organisasi yang menerapkan pengendalian yang buruk atau bahkan tidak menerapkan sama sekali di dalam kegiatannya dapat mengakibatkan organisasi mengalami kerugian, kegagalan bahkan dapat berujung pada kejatuhan organisasi. Sebuah organisasi yang ingin berhasil di dalam mencapai tujuannya pertama-tama akan menetapkan tujuan yang jelas kemudian mengukur resiko-resiko bawaan yang mungkin dihadapi. Pengendalian, meskipun dibuat dengan cermat, tidak selalu mencapai tujuan seperti yang diinginkan mereka yang membuatnya.

Pengendalian Internal

Sekar dan Wandanarum (2015 : 58-59), Pengendalian internal adalah penggunaan semua sumber daya perusahaan untuk meningkatkan, mengrahkan, mengendalikan, dan mengawasi berbagai aktivitas dengan tujuan untuk memastikan bahwa tujuan perusahaan tercapai. *Committee of Sponsoring Organization (COSO) 2013*, pengendalian internal adalah suatu proses yang dirancang untuk memberi keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi (*operations*), pelaporan (*reporting*), dan kepatuhan (*compliance*).

Tujuan Pengendalian Internal

Tujuan operasi ini berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan dan menjaga aset terhadap kerugian. Tujuan pelaporan ini berkaitan dengan pelaporan keuangan dan pelaporan non keuangan, untuk internal maupun eksternal yang mencakup keandalan, ketepatan waktu, transparansi, atau persyaratan lain yang ditetapkan oleh regulator, persyaratan yang diakui pembuatan standar atau kebijakan entitas itu sendiri. Tujuan kepatuhan ini berhubungan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang mana entitas tunduk.

Fungsi Pengendalian Internal

Romey dan Steinbart (2014 : 227), pengendalian internal melaksanakan tiga fungsi penting yaitu:

1. Pengendalian untuk pencegahan (*preventive control*) dengan mencegah timbulnya suatu masalah sebelum mereka muncul. Mempekerjakan personil akuntansi yang berkualifikasi tinggi, pemisahan tugas pegawai yang memadai, dan secara efektif mengendalikan akses fisik atas aset, fasilitas, dan informasi.
2. Pengendalian untuk pemeriksa (*detective control*) dinutuhkan untuk mengungkap masalah begitu masalah tersebut muncul. Contoh dari pengendalian untuk pemeriksaan adalah pemeriksaan salinan atas perhitungan, mempersiapkan rekonsiliasi bank dan neraca saldo setiap bulan.
3. Pengendalian Korektif (*corrective control*) memecahkan masalah yang ditemukan oleh pengendalian untuk pemeriksaan. Pengendalian ini mencakup prosedur yang dilaksanakan untuk mengidentifikasi penyebab masalah, memperbaiki kesalahan atau kesulitan yang ditimbulkan, dan mengubah sistem agar masalah di masa mendatang dapat diminimalisasikan atau dihilangkan.

Komponen Pengendalian Internal

Committee of Sponsoring Organization (COSO) 2013, penegndalian internal mempunyai lima komponen yaitu:

1. Lingkungan pengendalian adalah seperangkat standar, proses dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi.
2. Penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan berulang untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko terhadap pencapaian tujuan dianggap relatif atau tergantung pada toleransi risiko yang ditetapkan entitas. Dengan demikian, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko akan dikelola.
3. Aktivitas pengendalian adalah tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan arahan manajemen untuk mngurangi resiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan.
4. Informasi diperlukan entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal untuk mendukung pencapaian tujuan manajemen menggunakan informasi yang relevan untuk mendukung berfungsinya komponen lain dari pengendalian internal. Komunikasi adalah bersifat terus menerus yang menyediakan berbagai dan memperoleh informasi yang diperlukan. Komunikasi internal adalah sarana untuk menyebarkan informasi ke seluruh organisasi.
5. Pemantauan adalah evaluasi berkelanjutan, evaluasi terpisah, atau beberapa kombinasi dari keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal ada dan berfungsi

Persediaan

Ikatan Akuntan Indonesia (2014) PSAK No.14, persediaan adalah aset yaitu tersedia unuk dijual dalam kegiatan usaha normal, dalam proses produksi atau dalam perjalanan, dan dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Tujuan Pengelolaan Persediaan

Menurut (Ristono, 2013:4-5), tujuan pengendalian persediaan adalah sebagai berikut:

1. Untuk dapat memenuhi kebutuhan atau permintaan konsumen dengan cepat (memuaskan konsumen).
2. Untuk menjaga komunitas produksi atau menjaga agar perusahaan tidak mengalami kehabisan persediaan yang mengakibatkan terhentinya proses produksi, hal ini dikarenakan alasan:
 - a. Kemungkinan barang (bahan baku dan penolong) menjadi langka sehingga sulit untuk diperoleh.
 - b. Kemungkinan *supplier* terlambat mengirimkan barang yang dipersen.
3. Untuk mempertahankan dan bila mungkin meningkatkan penjualan dan laba perusahaan.
4. Menjaga agar pembelian secara kecil-kecilan dapat dihindari, karena dapat mengakibatkan ongkos pesan menjadi besar.
5. Menjaga supaya penyimpanan dalam emplacement tidak besar-besaran, karena akan mengakibatkan biaya menjadi besar.

Apotek

Zeenot (2013 : 139), apotek adalah suatu jenis bisnis *retail* (eceran) yang komoditasnya terdiri dari perbekalan farmasi, mencakup obat dan bahan-bahan obat, termasuk pula perbekalan alat kesehatan lainnya. Dalam hal ini, apotek bisa pula dikatakan berperan untuk mendistribusikan perbekalan farmasi dan perbekalan kesehatan dari *supplier* kepada pengguna obat. Sementara menurut PP No. 51 tahun 2009 tentang pekerjaan kefarmasian dan menurut Peraturan Menkes RI Nomor 9 tahun 2017 tentang apotek, yang dimaksud dengan

apotek adalah sarana pelayanan kefarmasian tempat dilakukan praktek kefarmasian oleh apoteker. Sedangkan Hartini dan Sulasmono (2010 : 13-14), apotek merupakan salah satu sarana pelayanan kesehatan dalam membantu mewujudkan tercapainya derajat kesehatan yang optimal bagi masyarakat. Selain itu, juga sebagai salah satu tempat pengabdian dan praktek profesi apoteker dalam melakukan pekerjaan kefarmasian.

Tugas dan Fungsi Apotek

Berdasarkan PP No. 51 Tahun (2009), tugas dan fungsi apotek adalah:

1. Tempat pengabdian profesi seorang apoteker yang telah mengucapkan sumpah jabatan apoteker.
2. Sarana yang digunakan untuk melakukan pekerjaan kefarmasian
3. Sarana yang digunakan untuk memproduksi dan mendistribusikan sediaan farmasi, antara lain obat, obat tradisional dan kosmetik.
4. Sarana pembuatan dan pengendalian mutu sediaan farmasi, pengamanan, pengadaan, penyimpanan dan pendistribusian atau penyaluran obat, pengelolaan obat, pelayanan obat atas resep dokter, pelayanan informasi obat, serta pengembangan obat, bahan obat dan obat tradisional.

Penelitian Terdahulu

Wahyudi (2015), dalam penelitiannya yang berjudul: Analisis Pengendalian Barang Berdasarkan Metode EOQ di Toko Era Baru Samarinda. Jumlah pembelian barang terhadap sandal Homypad dan Ando untuk periode bulan Maret 2012 – Februari 2013 yang paling optimal menurut metode EOQ untuk sandal Homypad wanita dewasa yang harus dilakukan sebesar 13 pcs. Persamaan penelitian ini dengan yang akan dilakukan adalah cara menganalisis pengendalian internal atas persediaan. Sedangkan, perbedaannya adalah penelitian ini menggunakan metode EOQ.

Muzamil (2015), dalam penelitiannya yang berjudul: Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Internal Penyaluran Kredit Pada BRI Kota Samarinda. Penerapan sistem pengendalian internal penyaluran kredit BRI KCP (Unit Karang Paci) masih terdapat kekurangan dari pemisahan fungsi tugas dan perputaran jabatan. Persamaan penelitian ini dengan yang akan dilakukan yaitu keterkaitan anatara analisis pengendalian internal sama dengan peneliti. Sedangkan, perbedaannya adalah penulis melakukan penelitian dengan menggunakan metode penerapan penyaluran kredit sedangkan peneliti menggunakan metode pencatatan atas persediaan.

Handayani (2015), dalam penelitiannya yang berjudul: Analisis Pengendalian Intern Persediaan Obat di Apotek Star Seven Kragilan Boyalali. Manajemen Apotek Star Seven Kragilan Boyalali sudah menerapkan unsur-unsur pengendalian intern, namun disisi lain terdapat beberapa prosedur yang belum mencerminkan unsur pengendalian intern berdasarkan teori. Persamaan penelitian ini dengan yang akan dilakukan adalah sama-sama menganalisis pengendalian internal atas persediaan obat di Apotek. Sedangkan, perbedaannya adalah pada objek penelitian yang wilayah kerjanya di Apotek Star Seven Kragilan Boyalali.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian kualitatif yaitu dengan pendekatan deskriptif yang mencari jawaban secara dasar sebab akibat dengan menganalisis faktor-faktor penyebab terjadinya. Data kualitatif adalah data yang bersifat deskriptif yang tidak dapat diukur dalam skala numerik atau angka-angka dan berbentuk uraian atau penjelasan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana penerapan pengendalian internal atas persediaan obat pada organisasi sektor publik di Puskesmas Bahu.

Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan di Puskesmas Bahu, pada apotek yang ada di dalam puskesmas bahu. Penelitian ini dilakukan dalam jangka waktu dua bulan, yaitu Bulan Februari-April 2019.

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan adalah observasi langsung ke Puskesmas Bahu khususnya pada Apotek Puskesmas Bahu serta wawancara langsung dengan Pimpinan dan karyawan yang ada di Apotek Puskesmas Bahu.

Metode dan Proses Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kualitatif deskriptif yaitu suatu bentuk penelitian yang sifatnya menguraikan, menggambarkan, dan membandingkan suatu data atau keadaan dengan teori-teori, dan kemudian dianalisis sehingga dapat diambil suatu kesimpulan. Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan fenomena-fenomena yang ada, baik fenomena alamiah maupun fenomena buatan manusia. Analisis data dilakukan dengan cara sebagai berikut :

1. Menganalisa bagaimana penerapan pengendalian internal atas persediaan obat.
2. Menganalisis sistem pengendalian internal atas persediaan obat menurut COSO.
3. Menilai apakah penerapan sistem pengendalian internal atas persediaan obat sudah berjalan secara efektif dan efisien.
4. Menganalisis data.
5. Kesimpulan dan Saran

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Puskesmas Bahu

Pembangunan kesehatan merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari pembangunan Nasional, karena kesehatan menyentuh hampir semua aspek kehidupan manusia. Oleh karena itu, pembangunan kesehatan sangat terkait dan dipengaruhi oleh aspek demografi / kependudukan, keadaan dan pertumbuhan ekonomi masyarakat termasuk tingkat pendidikannya, keamanan wilayah serta keadaan dan perkembangan lingkungan fisik maupun biologik. Puskesmas Bahu berawal dari sebuah Balai Kesehatan Ibu dan Anak (KIA) di tahun 1968 dengan nama Balai KIA di bawah pimpinan Bidan Natje. Adapun lokasinya di belakang Gereja Pantekosta Bahu tepatnya di Jalan Pulau Bunaken No.103 Lingkungan II Kelurahan Bahu Kecamatan Malalayang Kota Manado.

Pada tahun 1980 Balai KIA berubah nama menjadi Puskesmas Bahu. Wilayah kerja Puskesmas Bahu sampai dengan tahun 2008 yaitu seluruh wilayah Kecamatan Malalayang, yang terdiri dari 9 Kelurahan meliputi Kelurahan Bahu, Kelurahan Batukota, Kelurahan Kleak, Kelurahan Winangun I, Kelurahan Winangun II, Kelurahan Malalayang I, Kelurahan Malalayang II, Kelurahan Malalayang I Barat, Kelurahan Malalayang I Timur. Sejak Januari 2009 Kecamatan Malalayang telah memiliki 2 Puskesmas yakni Puskesmas Bahu yang terletak di Kelurahan Bahu dan Puskesmas Minanga yang terletak di Kelurahan Malalayang II. Setelah pemekaran, wilayah kerja puskesmas bahu terdiri dari 5 kelurahan meliputi Kelurahan Bahu, Kelurahan Batukota, Kelurahan Kleak, Kelurahan Winangun I, Kelurahan Winangun II.

Keadaan Geografi dan Demografi

Jumlah penduduk wilayah kerja Puskesmas Bahu Kecamatan Malalayang pada akhir tahun berjumlah 27.666 jiwa dengan 7.745 KK, terbanyak sampai terkecil sesuai urutan yaitu kelurahan Bahu, kelurahan Winangun satu, kelurahan Kleak, kelurahan Batukota, Winangun Dua. Rata-rata jiwa per rumah tangga adalah 3,57 dengan kepadatan rata-rata 63 jiwa per km persegi.

Visi dan Misi

Visi Puskesmas Bahu :

Menjadi pusat kesehatan masyarakat sehat mandiri di wilayah kerja Puskesmas Bahu.

Misi Puskesmas Bahu :

1. Menyelenggarakan pelayanan kesehatan yang bermutu dan manusiawi.
2. Menjalin kemitraan dengan semua pihak yang terkait dalam pelayanan kesehatan.

Hasil Penelitian

Hasil Analisis Data

Dalam penelitian ini, peneliti memperoleh data dari Laporan Keuangan atas persediaan obat pada Anggaran JKN. Adapun data yang di peroleh atas persediaan obat yaitu melengkapi perlengkapan obat JKN pengeluaran atas pembelian obat yang akan di perlukan di apotek Puskesmas Bahu, yaitu dalam rentang periode tahun 2016 – 2018. Data tersebut tercantum dalam Tabel 1 berikut :

Tabel 1. Laporan Keuangan atas Persediaan Obat pada Anggaran JKN Tahun 2016-2018

Bulan Persediaan Obat	Tahun	Jumlah Keseluruhan Persediaan Obat
April – Desember	2016	Rp. 18.860.979
Januari – Desember	2017	Rp. 37.090.304
Januari – Desember	2018	Rp. 31.803.490

Sumber: Puskesmas Bahu, 2019

Tabel 1 menunjukkan laporan keuangan atas persediaan obat pada anggaran JKN untuk tahun 2016 – 2018. Persediaan obat di apotek Puskesmas Bahu di biayi oleh anggaran JKN, karena Puskesmas Bahu dimiliki oleh Pemerintah oleh sebab itu setiap anggaran yang di keluarkan oleh Puskesmas Bahu selalu memakai anggaran JKN. Pada tahun 2016 pembelian atas persediaan obat ada pada bulan April, Juli, September, November, dan Desember bulan yang tidak tercantum tidak memiliki pembelian obat. Jumlah keseluruhan pembelian obat pada tahun 2016 yaitu Rp. 18.860.979. Sedangkan, Pada tahun 2017 pembelian atas persediaan obat berbeda dengan tahun 2016 karena lebih banyak pembelian obat atas persediaan obat dan hanya dua bulan yang tidak ada pembelian yaitu pada bulan Juni dan bulan November jumlah keseluruhan pembelian obat pada tahun 2017 lebih banyak yaitu Rp. 37.090.304 berbeda pula dengan tahun 2018. Pada tahun 2018 ada 4 bulan yang tidak ada transaksi pembelian obat atas persediaan obat, terdapat pada bulan Februari, April, Juni, dan Desember. Keempat bulan tersebut tidak ada sama sekali transaksi pembelian namun hampir sama jumlah dengan tahun 2017. Jumlah keseluruhannya pembelian atas persediaan obat pada tahun 2018 yaitu Rp. 31.803.490.

Pembahasan

Uraian dan Deskripsi data hasil wawancara mengenai Pengendalian Internal atas Persediaan Obat

Prosedur pengelolaan persediaan yang di lakukan di Apotek Puskesmas Bahu terdiri dari empat prosedur yaitu prosedur pengadaan persediaan, prosedur penerimaan persediaan, prosedur penyimpanan persediaan sampai pada prosedur pengeluaran persediaan obat dari gudang. Namun, terkadang apotek juga melaksanakan prosedur pemusnahan persediaan obat yang rusak dan kadaluarsa.

Prosedur Pengadaan Persediaan Obat

Perencanaan pembelian persediaan obat di Apotek Puskesmas Bahu hampir setiap bulannya dilakukan oleh asisten apoteker yang akan memberikan konfirmasi mengenai jumlah persediaan obat yang ingin dipesan ke bagian administrasi untuk pembuatan Surat Pesanan dan disetujui oleh apoteker pengelola apotek. Perencanaan pemesanan persediaan pada apotek dilakukan sesuai ketentuan perencanaan pembelian kembali (*reorder*). Hal ini dilakukan untuk memenuhi kebutuhan obat di apotek serta memenuhi kebutuhan masyarakat yang mengonsumsi.

Prosedur pengadaan (pembelian) persediaan obat yang dilakukan Apotek Puskesmas Bahu adalah sebagai berikut :

1. Apotek Puskesmas Bahu membuat Surat Pesanan yang berisi nama pemasok (distributor), daftar nama obat, jumlah pesanan dan keterangan. Surat Pesanan ditandatangani oleh Apoteker Pengelola Apotek. Surat Pesanan di buat rangkap dua yaitu slip pertama akan dikirm ke pemasok dan slip kedua diarsipkan sementara oleh bagian Administrasi Apotek atau ke bendahara yang ada.
2. Setelah membuat Surat Pesanan, apotek akan langsung melakukan pemesanan ke pemasok. Untuk pemasok lokal yang berada di kota Manado, Surat Pesanan akan langsung diambil oleh *Sales PBF* (Pedagang Besar Farmasi) ke apotek.
3. *PBF* (Pedagang Besar Farmasi) akan langsung mengirimkan obat yang dipesan ke apotek. Untuk *PBF* yang ada di kota Manado, obat akan langsung dikirim ke apotek oleh *Sales PBF*.

Prosedur Penerimaan Persediaan Obat

Prosedur penerimaan persediaan obat di Apotek Puskesmas Bahu dilakukan oleh asisten apoteker dan terkadang dibantu oleh suster. Prosedur penerimaan persediaan obat yang dilakukan di Apotek Puskesmas Bahu adalah sebagai berikut :

1. Asisten Apoteker akan menerima obat yang diantar langsung ataupun dikirim oleh pemasok disertai dengan fotocopy faktur pembelian dari pemasok.

2. Asisten Apoteker akan memeriksa fotocopy faktur pembelian dari pemasok dan di cocokan dengan Surat Pesanan slip kedua yang diarsipkan sementara oleh apotek untuk melihat kesesuaian jenis dan jumlah obat yang di pesan.
3. Lalu fotocopy Faktur Pembelian akan dicocokkan dengan fisik obat yang dikirim pemasok dengan menyesuaikan satu per satu nama barang, unit (jumlah), dan tanggal Kedaluarsa.

Prosedur Penyimpanan Persediaan Obat

Prosedur penyimpanan persediaan obat yang dilakukan di Apotek Puskesmas Bahu adalah sebagai berikut :

1. Obat yang diterima oleh pemasok akan dibuatkan kartu stok atau memperbaharui karyu stok persediaan yang sudah ada sesuai fotocopy faktur pembelian yang meliputi nama barang, nama pabrik, stuan, jumlah barang, tanggal pembelian dan tanggal kedaluarsa.
2. Asisten apotek akan mencatat obat yang diterima pada buku penerimaan obat sesuai dengan fotocopy faktur yang diterima dari penmasok.
3. Persediaan obat dan kartu stok akan dibawa ke sarana apotek (gudang) untuk disimpan atau langsung di tempatkan di lemari penyimpanan (*etalase*).
4. Penyimpanan obat di (*etalase*) atau di sarana apotek (gudang) akan dibedakan sesuai dengan jenias obat.
5. Asisten Apoteker akan mnyimpan dan mengatur letak obat agar lebih mudah diambil sesuai dengan tanggal kadarluasa yang berfungsi agar obat yang lebih dahulu masuk akan terlebih dahulu diambil atau biasa disebut sistem *First Expired First Out* (FEFO).

Prosedur Pengeluaran Persediaan Obat

Prosedur pengeluaran persediaan obat yang dilakukan di Apotek Puskesmas Bahu adalah sebagai berikut :

1. Asisten Apoteker menerima catatan resep obat yang dianjurkan oleh Dokter
2. Asiten Apoteker akan menyediakan obat yang dibutuhkan sesuai catatan resep obat yang dianjurkan oleh Dokter.
3. Asisten Apoteker memperbaharui kartu stok obat dan mencatat pengeluaran persediaan obat pada buku pengeluaran obat sesuai catatan resep yang ada.
4. Obat diperiksa kembali oleh asisten apoteker dengan mencocokkan kembali jenis dan jumlah obat yang dipesan sesuai resep dengan fisik obat yang telau disiapkan sebelum dilakukan pengepakan atau diserahkan langsung ke pasien.

Analisis Perbandingan Penerapan Pengendalian Internal Persediaan Obat di Apotek Puskesmas Bahu dan Menurut COSO

Pengendalian internal persediaan obat sangat penting dilakukan di apotek demi mengantisipasi berbagai macam risiko yang mungkin terjadi seperti pencurian, kadaluarsa dan kerusakan. Oleh karena itu, pengendalian internal atas persediaan obat di apotek harus di analisis untuk mengetahui bagaimana pelaksanaan yang telah dilakukan apotek ditinjau dari standar pengendalian internal menurut COSO.

Dalam penelitian ini, peneliti akan membandingkan pengendalian internal atas persediaan obat yang dilakukan Apotek Puskesmas Bahu dengan pengendalian internal yang telah di tetapkan COSO yang ditinjau dari tiga dari lima komponen yaitu lingkungan pengenalian, penilaian resiko, dan aktivitas pengendalian. Berdasarkan data yang dihasilkan dari wawancara kepada Penanggung Jawab Apotek dan jawaban telah dikonfirmasi ke Apoteker Pengelola Apotek dan Asisten Apoteker sebagai bagian pergudangan, pelaksanaan dan penerapan pengendalian internal atas persediaan obat di apotek yang manunjukkan perbandingan dan analisis penerapan pengendalian internal atas persediaan obat pada komponen lingkungan pengendalian, penilaian resiko, dan aktivitas pengendalian.

Pengendalian Internal Menurut COSO pada Komponen Lingkungan Pengendalian dan menurut Apotek

1. Perusahaan menunjukan komitmen atas integritas dan nilai etika, Apotek sudah menetapkan standar perilaku karyawan, apotek sudah menjunjung tinggi nilai-nilai kejujuran dan keterbukaan di apotek dalam bentuk jujur dan terbuka dalam bertindak. Budaya jujur dan terbuka yang tertanam telah membentuk kebiasaan apoteker dan menjadi dasar atau patokan bagi yang lainnya.

2. Dewan Komisaris menunjukkan independensinya terhadap manajemen dan melaksanakan pengawasan terhadap pengembangan dan kinerja pengendalian internal, Apotek Puskesmas Bahu sudah memiliki Dewan Komisaris yang melaksanakan tugas pengawasan atas kinerja pengendalian internal atas persediaan obat karena sudah tergolong Puskesmas besar. Dan secara periodik BPOM dan Dinas Kesehatan yang independen terhadap apotek melakukan kunjungan tiba-tiba sebagai upaya pengawasan terhadap kinerja pengendalian internal atas persediaan obat apotek. Badan POM dan Dinas Kesehatan yang datang ke apotek akan melakukan pemeriksaan terhadap kartu stok persediaan obat yang meliputi jenis obat yang dijual, tanggal kadaluarsa obat serta menelusur dokumen asal usul obat yang di konsumsi oleh masyarakat untuk mendeteksi adanya penyimpangan dari aturan yang telah di tetapkan kementerian kesehatan.
3. Manajemen membentuk, dengan pengawasan dari komisaris, struktur, jalur pelaporan, dan kewenangan serta tanggung jawab yang sesuai dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Apotek telah membagi tugas dan wewenang setiap karyawan dengan dibentuknya struktur organisasi fungsional sederhana yang pembagian tugas dan wewenang sesuai dengan fungsi-fungsi yang ada di apotek agar operasi apotek dapat berjalan dengan lancar.
4. Perusahaan menunjukkan adanya komitmen untuk memperoleh, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Apotek menetapkan kriteria tertentu jenjang pendidikan seorang apoteker pengelola apotek harus berasal dari Sarjana Farmasi dan telah memiliki gelar Profesi apoteker, untuk asisten apoteker minimal pendidikan adalah lulusan SMK Jurusan Akuntansi atau Administrasi Perkantoran.

Pengendalian Internal Menurut COSO pada Komponen Penilaian Resiko dan menurut Apotek

1. Perusahaan menetapkan tujuan secara jelas sehingga memungkinkan dilakukannya proses identifikasi dan penilaian resiko terkait dengan tujuan. Apotek telah menetapkan tujuan pengendalian yang cukup jelas yaitu tujuan operasi yang berhubungan dengan efektivitas dan efisiensi di dalam pelaksanaan kegiatan operasi dengan membentuk berbagai aktivitas pengendalian seperti CCTV dan AC disetiap ruangan apotek, penggunaan sistem pencatatan persediaan secara perpetual, penggunaan sistem penilaian persediaan yaitu FIFO, mengasuransikan setiap persediaan obat, menetapkan jumlah minimum persediaan akhir sebelum pemesanan kembali (*reorder*), menetapkan batas minimum tanggal waktu kadaluarsa setiap persediaan obat yang dipesan yaitu kurang lebih 2 tahun, pembatasan akses ke gudang, menyelenggarakan perhitungan fisik persediaan.
2. Perusahaan mengidentifikasi risiko terkait dengan pencapaian tujuan organisasi pada seluruh lingkup entitas, dan menganalisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko-risiko tersebut harus dikelola. Apotek telah mengidentifikasi dan menganalisis setiap bentuk risiko yang mungkin akan dialami apotek dengan cara melihat potensi-potensi risiko yang sudah terlihat dan akan terlihat. Risiko yang sudah terlihat yaitu risiko yang bisa diantisipasi dan dihindari seperti risiko terjadinya kadaluarsa obat dan risiko pencurian obat sedangkan risiko yang akan terlihat yaitu risiko psikologis yang tidak bisa diantisipasi dan belum tentu bisa dihindari seperti kehilangan reputasi dan kehilangan kepercayaan dari pasien. Apotek juga menggunakan sistem penilaian persediaan yaitu FIFO (First In First Out) dimana setiap persediaan obat yang pertama masuk ke gudang akan pertama di keluarkan untuk di konsumsi agar menghindari terjadinya kadaluarsa pada obat.
3. Perusahaan mempertimbangkan potensi terjadinya fraud dalam menilai risiko. Apotek telah mempertimbangkan faktor-faktor risiko didalam melakukan penilaian risiko baik itu faktor risiko yang berasal dari internal maupun faktor risiko yang muncul dari eksternal apotek. Faktor resiko yang berasal dari internal apotek dapat berupa kualitas karyawan yang dipekerjakan dan metode pelatihan yang diterapkan di apotek serta kemudahan karyawan untuk memperoleh akses atas aset apotek yaitu persediaan. Sedangkan untuk faktor risiko yang berasal dari eksternal apotek dapat berupa perubahan kebutuhan konsumen atas obat-obatan, kompetisi dari kompetitor baru yang semakin ketat sampai peraturan-peraturan baru yang muncul mengenai penjualan obat-obatan. Oleh karena itu, Apotek selalu menyelenggarakan rapat dan evaluasi setiap bulannya maupun 6 bulan sekali untuk melaporkan setiap risiko baru yang terjadi di apotek seperti munculnya peraturan terbaru.
4. Perusahaan mengidentifikasi dan menilai perubahan-perubahan yang dapat mempengaruhi sistem internal control secara signifikan. Apotek mampu mengidentifikasi dan menilai perubahan-perubahan baik dari lingkungan internal apotek maupun dari lingkungan eksternal apotek. Perubahan dari lingkungan internal apotek dapat berupa adanya pergantian apoteker pengelola apotek sehingga mempengaruhi struktur organisasi dan adanya rekrutmen karyawan baru. Pergantian apoteker pengelola apotek yang mempengaruhi struktur organisasi dan penerimaan karyawan baru yang dilakukan apotek harus cepat dilakukannya penyesuaian

dengan tugas dan wewenang masing-masing karyawan agar risiko terjadinya kesalahan dalam melaksanakan tugas dan wewenang dapat diminimalisir.

Pengendalian Internal Menurut COSO pada Komponen Aktivitas Pengendalian dan menurut Apotek

1. Perusahaan telah menyeleksi dan membangun aktivitas pengendalian yang mendukung upaya mitigasi risiko sehingga risiko berada pada level yang dapat diterima. Apotek telah mempelajari dan memahami setiap risiko yang mungkin terjadi di apotek dengan dilakukannya identifikasi dan analisis risiko sehingga risiko tersebut dapat berada pada level yang dapat diterima oleh apotek. Apotek juga telah melakukan pembagian kewenangan antar fungsi yang tercermin dalam struktur organisasi.
2. Perusahaan telah menyeleksi dan membangun aktivitas pengendalian umum dengan menggunakan teknologi untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi. Apotek telah membuat dan menjalankan aktivitas pengendalian yang memadai demi pencapaian tujuan perusahaan dengan penggunaan CCTV untuk menghindari pencurian, penggunaan AC untuk menjaga suhu ruangan agar sesuai dengan standar suhu ruangan yang baik untuk setiap persediaan obat demi menjaga kualitas obat serta penggunaan lemari pendingin khusus untuk persediaan obat yang membutuhkan perlakuan khusus seperti vaksin.
3. Perusahaan menerapkan kegiatan pengendalian sebagaimana tercermin pada kebijakan, yang menetapkan apa yang diharapkan, dan dalam prosedur yang relevan untuk melaksanakan kebijakan tersebut, Apotek telah menetapkan personil yang berkompeten dibidangnya untuk melakukan aktivitas pengendalian masing-masing sesuai dengan jadwal dan waktu yang telah ditetapkan. Untuk aktivitas pengendalian atas persediaan obat, dipimpin oleh apoteker pengelola apotek dan dibantu oleh asisten apoteker dalam menjalankan tugasnya.

Berdasarkan penjabaran hasil deskripsi serta analisis yang telah dilakukan, apotek sudah sepenuhnya menerapkan komponen pengendalian internal yang ketiga yaitu aktivitas pengendalian. Apotek telah membentuk aktivitas pengendalian sebagai upaya meminimalisir risiko sampai risiko berada pada level yang dapat diterima.

PENUTUP

Kesimpulan

Apotek Puskesmas Bahu telah menerapkan sebagian besar standar pengendalian internal menurut COSO. Apotek telah menerapkan sepenuhnya komponen pengendalian internal lingkungan pengendalian, penilaian risiko, dan aktivitas pengendalian yaitu dari lima prinsip, ketiganya telah diterapkan di apotek. Apotek telah melaksanakan lingkungan pengendalian dengan baik dengan menetapkan standar perilaku karyawan, sudah menjunjung tinggi nilai-nilai kejujuran dan keterbukaan di apotek dalam bentuk jujur dan terbuka dalam bertindak. Apotek juga sudah memiliki Dewan Komisari yang melaksanakan tugas pengawasan atas kinerja pengendalian internal atas persediaan obat karena sudah tergolong Puskesmas besar.

Apotek telah melaksanakan penilaian risiko dengan cukup baik dengan menetapkan tujuan pengendalian yang jelas, mengidentifikasi dan menganalisis setiap bentuk risiko yang mungkin terjadi untuk mengetahui bagaimana risiko tersebut harus dikelola, melakukan rapat evaluasi setiap bulan maupun enam bulan untuk melaporkan setiap risiko yang muncul sebagai upaya menghindari terjadinya kesalahan dalam menilai risiko dan apotek selalu berusaha *update* dalam menghadapi aturan dan ketentuan baru terkait penjualan obat-obatan apotek sebagai upaya agar tidak terganggunya pengendalian internal atas persediaan yang telah diterapkan apotek. Apotek juga telah menerapkan sepenuhnya komponen pengendalian internal menurut COSO yang ketiga yaitu aktivitas pengendalian. Dari tiga prinsip pada komponen aktivitas pengendalian, semuanya telah diterapkan apotek dengan cukup baik. Apotek telah membentuk aktivitas pengendalian sebagai upaya meminimalkan risiko sampai risiko berada pada level yang dapat diterima. Keterbatasan dalam penelitian ini, peneliti tidak dapat mengakses dokumen-dokumen terkait dengan pencatatan penerimaan dan pengeluaran obat di apotek dikarenakan kebijakan dari pemilik sarana apotek.

Saran

Saran yang dapat diberikan adalah :

1. Apotek Puskesmas Bahu sebaiknya membuat SOP (*Standard Operating Procedures*) sebagai upaya membatasi perilaku karyawan dan sebagai peraturan tertulis untuk kelancaran aktivitas pengelolaan persediaan obat di apotek.
2. Apotek Puskesmas Bahu sebaiknya memisahkan fungsi pergudangan dan fungsi sebagai asisten apoteker agar tidak terjadi rangkap fungsi yang dapat berpotensi menyebabkan kecurangan maupun pencurian obat-obatan.

3. Penelitian berikutnya diharapkan dapat menambah jumlah responden penelitian yaitu semua karyawan apotek agar informasi yang dihasilkan lebih akurat dan andal untuk pengambilan kesimpulan penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Committee of Sponsoring Organizations (COSO). 2013. *2013 COSO Framework*. <https://auditorinternalindonesia.wordpress.com/2014/10/12/slide-ippf-dan-coso-2013/>. Diunduh pada 20 Februari 2019.
- Handayani, S. 2015. Analisis Pengendalian Intern Persediaan Obat di Apotek Star Seven Kragilan Boyolali. *Jurnal Mahasiswa Dinus*. <http://eprints.dinus.ac.id/id/eprint/17687>. Diakses 25 Februari 2019.
- Hartini, Y. S. dan Sulasmono. 2010. *Apotek Ulasan Beserta Naskah Peraturan Perundang-Undangan Terkait Apotek Termasuk Naskah dan Ulasan Permenkes tentang Apotek Rakyat*. Edisi Revisi Cetakan Ketiga, Universitas Sanata Dharma. Yogyakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2014. *Pengantar Akuntansi Keuangan*. Ikatan Akuntansi Indonesia Wilayah Sumsel, Palembang.
- Muzamil, M. 2015. Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Internal Penyaluran Kredit Pada BRI Kota Samarinda. *Jurnal Ilmu Administrasi Bisnis*, Vol. 3 No. 3. <http://ejournal.adbisnis.fisip-unmul.ac.id>. Diakses 5 April 2019.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2009. Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2009 tentang *Pekerjaan Kefarmasian*, Jakarta.
- Romey, dan Steinbart. 2014. *Accounting Information System*. Edisi Ketiga Belas. Salemba Empat, Jakarta.
- Ristono, A. 2013. *Manajemen Persediaan*. Edisi Pertama. Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Sekar, M. dan Wandanarum, P. 2015. *Auditing Pendekatan Sektor Publik dan Privat*. Media Bangsa, Tangerang.
- Wahyudi, R. 2015. Analisis Pengendalian Persediaan Barang Berdasarkan Metode EOQ di Toko Era Baru Samarinda. *Jurnal Ilmu Administrasi Bisnis*, Vol. 2 Vol. 1. <http://ejournal.adbisnis.fisip-unmul.ac.id>. 5 April 2019.
- Warren, C. S., Reeve, J. M. dan Fess, P. E. 2015. *Pengantar Akuntansi*. Edisi Kedua Puluh Lima, Salemba Empat, Jakarta.
- Zeenot, S. 2013. *Pengelolaan dan Penggunaan Obat Wajib Apotek*. D Medika, Yogyakarta.