

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Badan Layanan Umum

Teknologi Badan Layanan Umum/Daerah mulai masuk ke ranah publik sejak kelahiran Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Pembendaharaan Negara, terutama bab XII pasal 68-69 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Sebagai tindak lanjut dalam penerapan pola pengelolaan keuangan badan layanan umum bagi satuan kerja/kantor pemerintah pusat dan daerah menerbitkan Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Dalam peraturan pemerintah tersebut dijabarkanlah dengan lebih jelas mulai dari konsep, persyaratan, penetapan, dan pencabutan BLU/D hingga pengelolaan keuangan BLU/D (Lukman, 2013).

Dalam Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Pembendaharaan Negara Pasal 1 ayat 23 menyebutkan bahwa :

“Badan Layanan Umum adalah instansi dilingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas”.

Dari pengertian tersebut dapat dilihat bahwa BLU adalah instansi (satuan kerja pengguna anggaran/barang) yang berada dilingkungan pemerintah yang telah dibentuk dengan tujuan untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat, baik berupa penyediaan barang/jasa tanpa mengutamakan mencari keuntungan.

Artinya bahwa BLU boleh untuk mencari keuntungan. Akan tetapi mencari keuntungan bukan merupakan tujuan utama, karena tujuan utama dari BLU berdasarkan PP No. 23 tahun 2005 adalah meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan produktivitas dan penerapan praktik bisnis yang sehat.

Badan layanan umum dibagi menjadi dua, badan layanan umum (pusat) dan badan layanan umum daerah (daerah) yang masing-masing mempunyai peraturan sendiri. Untuk instansi pemerintah yang ditetapkan sebagai badan layanan umum (pusat), maka peraturannya mengikuti ketentuan yang ada dalam Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

Sedangkan instansi pemerintah yang ditetapkan sebagai badan layanan umum daerah mengikuti Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum dan Pemendagri 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

2.1.1.1 Badan Layanan Umum (pusat)

Telah disebutkan sebelumnya bahwa badan layanan umum (pusat) diatur dengan Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layann Umum. Menurut Pasal 1 ayat 1 PP No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layaanan Umum, merupakan :

“Instansi dilingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas”.

2.1.1.2 Badan Layanan Umum Daerah

Badan layanan umum adalah satuan kerja perangkat daerah atau unit kerja pada satuan kerja perangkat daerah dilingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat, berupa penyediaan barang atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan. Dalam menyeleggarakan dan meningkatkan layanan kepada masyarakat, badan layanan umum daerah diberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan (Darise, 2008).

Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 61 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah menyebutkan :

“BLUD adalah satuan kerja perangkat daerah atau unit kerja pada satuan kerja perangkat daerah di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.”

Dari pengertian tersebut dapat dilihat adanya kesamaan tujuan antara badan layanan umum (pusat) dengan badan layanan umum (daerah) yaitu dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat tanpa mengutamakan mencari keuntungan. Perbedaannya terletak pada siapa yang bisa menjadi BLUD. Satuan kerja yang bisa menjadi BLUD adalah SKPD atau unit kerja SKPD.

SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/barang. Sedangkan unit kerja pada SKPD adalah bagian satuan kerja perangkat daerah yang melaksanakan satuan

atau beberapa program. Oleh karena itu BLUD merupakan SKPD maka status hukumnya tidak terpisah dari pemerintah daerah. Artinya tetap memiliki kedudukan yang sama dengan SKPD yang lain, sama-sama bertanggung jawab kepada kepala daerah. Yang membedakan adalah pola pengelolaan keuangannya saja.

2.1.1.3 Tujuan dan Asas Badan Layanan Umum Daerah

Pemendagri No. 61 tahun 2007 menyebutkan bahwa BLUD bertujuan untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan produktifitas dan penerapan praktik bisnis yang sehat. Yang dimaksud dengan praktik bisnis yang sehat adalah penyelenggaraan fungsi organisasi berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik dalam rangka pemberian layanan yang bermutu dan manajemen berkesinambungan.

Sedangkan asas BLUD adalah :

1. BLUD beroperasi sebagai perangkat kerja pemerintah daerah untuk tujuan pemberian layanan umum secara lebih efektif dan efisien sejalan dengan praktik bisnis yang sehat, yang pengelolaannya dilakukan berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh kepala daerah.
2. BLUD merupakan bagian dari perangkat pemerintah daerah yang dibentuk untuk membantu pencapaian tujuan pemerintah daerah, dengan status hukum tidak terpisah dari pemerintah daerah.

3. Kepala daerah bertanggung jawab atas pelaksanaan kebijakan penyelenggaraan pelayanan umum yang didelegasikan kepada BLUD terutama pada aspek manfaat yang dihasilkan.
4. Pejabat pengelola BLUD bertanggung jawab atas pelaksanaan kegiatan pemberian layanan umum yang didelegasikan oleh kepala daerah.
5. Dalam pelaksanaan kegiatan, BLUD harus mengutamakan efektivitas dan efisiensi serta kualitas pelayanan umum kepada masyarakat tanpa mengutamakan pencarian keuntungan.
6. Rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja BLUD disusun dan disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja pemerintah daerah.
7. Dalam menyelenggarakan dan meningkatkan layanan kepada masyarakat, BLUD diberikan fleksibilitas dan pengelolaan keuangannya.

2.1.1.4 Karakteristik Badan Layanan Umum Daerah

Menurut PP No. 23 Tahun 2005 BLUD memiliki karakteristik tertentu yang membedakannya dengan instansi pemerintah lainnya, yaitu:

1. Berkedudukan sebagai lembaga pemerintah yang tidak dipisahkan dari kekayaan negara, ini sesuai dengan asas BLU/D dalam PP No. 23 Tahun 2005 tentang Pola Pengelolaan Badan Layanan Umum yaitu BLU/D merupakan bagian perangkat pencapaian tujuan kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah dan karenanya status hukum BLU/D tidak terpisah dari kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah sebagai instansi induk.

2. Menghasilkan barang dan/atau jasa yang diperlukan masyarakat.
3. Tidak bertujuan mencari keuntungan/laba sesuai dengan PP No. 23 Tahun 2005 yaitu badan layanan umum menyelenggarakan kegiatannya tanpa pencarian keuntungan.
4. Dikelola secara otonom dengan prinsip efisiensi dan produktivitas ala korporasi, BLU/D beroperasi sebagai unit kerja kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah untuk tujuan pemberian layanan umum yang pengelolaannya berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh instansi induk yang bersangkutan.
5. Rencana kerja, anggaran, dan pertanggungjawaban dikonsolidasikan pada instansi induk yaitu rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja sehingga BLU/D disusun dan disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja kementerian negara/lembaga/SKPD/pemerintah daerah.
6. Penerimaan baik pendapatan maupun sumbangan dapat digunakan secara langsung, sesuai dengan PP No 23 Tahun 2005 pasal 14 ayat 2 yang berbunyi pendapatan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat dan hibah tidak terikat dan yang di peroleh dari masyarakat atau badan lain merupakan pendapatan operasional BLU/D.
7. Pegawai dapat terdiri dari PNS atau Non-PNS berdasar pada tata kelola kepegawaian BLU/D yang mana pejabat pengelolaan pegawai BLU/D dapat terdiri dari pegawai negeri sipil (PNS) dan atau tenaga profesional non-PNS sesuai dengan kebutuhan BLU/D. Syarat pengangkatan dan

pemberhentian pejabat pengelola dan pegawai BLU/D yang berasal dari PNS dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan bagi PNS. Pejabat pengelola dan pegawai BLU/D yang berasal dari tenaga profesional non-PNS dapat dipekerjakan secara tetap atau berdasarkan kontrak.

8. BLUD bukan merupakan subjek pajak daerah maupun negara.

2.1.2 Perbandingan Satuan Kerja Non BLUD dengan Satuan Kerja BLUD

Untuk melihat perbandingan satuan Kerja Non BLUD dan Satuan Kerja BLUD dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

Tabel 2.1
Perbandingan Satuan Kerja Non BLUD dengan Satuan Kerja BLUD

Uraian	Satuan Kerja Non BLUD	Satuan Kerja BLUD
Tarif Layanan	Atas dasar adil dan patut	Aras dasar biaya per unit layanan
Dokumen Perencanaan Jangka Menengah	Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM)	Rencana Strategi Bisnis (RSB)
Dokumen Penganggaran	Rencana Kerja Anggaran (RKA)	Rencana Bisnis Anggaran (RBA)
Pengeluaran Anggaran	Setelah DIPA disahkan	Dapat dikeluarkan sebelum DIPA disahkan
Keuangan	Tidak memiliki rekening bank	Memiliki rekening bank
Pendapatan	Disetor langsung ke kas negara	Dapat digunakan langsung
Piutang/utang	Tidak diperbolehkan melakukan piutang/utang	Diperbolehkan melakukan piutang/utang
Laporan Keuangan	SAP	SAK
Audit Laporan Keuangan	Diaudit oleh BPK selaku entitas	Diaudit oleh Auditor Independen

2.1.3 Profil Rumah Sakit

Rumah Sakit adalah institusi pelayanan kesehatan bagi masyarakat dengan karakteristik tersendiri yang dipengaruhi oleh perkembangan ilmu pengetahuan kesehatan, kemajuan teknologi, dan kehidupan sosial ekonomi masyarakat yang harus tetap mampu meningkatkan pelayanan yang lebih bermutu dan terjangkau oleh masyarakat agar terwujud derajat kesehatan yang setinggi-tingginya.

Kesehatan sebagai salah satu unsur kesejahteraan umum harus diwujudkan melalui berbagai upaya kesehatan dalam rangkaian pembangunan kesehatan secara menyeluruh dan terpadu yang didukung oleh suatu sistem kesehatan nasional. Sejalan dengan amanat Pasal 28 H ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Tahun 1945 telah ditegaskan bahwa setiap orang berhak memperoleh pelayanan kesehatan, kemudian dalam Pasal 34 ayat (3) dinyatakan negara bertanggung jawab atas penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan dan fasilitas pelayanan umum yang layak.

Dalam hal pembagian urusan sesuai dengan Undang-Undang No 23 tahun 2014 pada dasarnya terdiri dari dua unsur yaitu urusan wajib dan urusan pilihan, dalam melaksanakan 5 kewenangannya Rumah Sakit termasuk urusan wajib antara lain penanganan bidang kesehatan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah bahwa Rumah Sakit Umum Daerah adalah merupakan salah satu perangkat daerah yang berbentuk lembaga teknis daerah, untuk di Kota Bandung diatur dalam Peraturan Daerah Kota Bandung Nomor 11 Tahun 2007 tentang Pembentukan dan Susunan Organisasi Lembaga Teknis

Daerah dan Inspektorat Kota Bandung sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah kota Bandung Nomor 25 Tahun 2012 tentang Perubahan Atas Peraturan Daerah kota Bandung.

Berdasarkan Undang-undang Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit bahwa:

- a. Rumah Sakit mempunyai tugas memberikan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna.
- b. Untuk menjalankan tugas tersebut Rumah Sakit mempunyai fungsi :
 - Penyelenggaraan pelayanan pengobatan dan pemulihan kesehatan sesuai dengan standar pelayanan rumah sakit.
 - Pemeliharaan dan peningkatan kesehatan perorangan melalui pelayanan
 - kesehatan yang paripurna tingkat kedua dan ketiga sesuai kebutuhan medis.

Untuk melaksanakan ketentuan Pasal 24 Undang-Undang Nomor 44 Tahun 2009 Tentang Rumah Sakit, Rumah Sakit perlu mengatur Klasifikasi Rumah Sakit dengan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No 340/MENKES/PER/III/2010 tentang Klasifikasi Kelas A,B,dan C.

2.1.4 Pola Pengelolaan Keuangan

Laporan keuangan sebagaimana dimaksud, disusun dan disajikan berdasarkan standar akuntansi pemerintah yang telah diatur oleh peraturan pemerintah no 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), SAP ini prinsip akuntansi yang diterapkan dalam penyusunan dan penyajian laporan

keuangan pemerintah dan untuk laporan keuangan pada badan layanan umum diatur dalam PMK No 76 Tahun 2008 Tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum yang dapat dijelaskan bahwa BLU menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

BLU merupakan satker kementerian negara/lembaga, oleh karena itu laporan keuangan BLU dikonsolidasikan dengan laporan keuangan kementerian negara/lembaga. Konsolidasi laporan keuangan dapat dilakukan jika digunakan prinsip-prinsip akuntansi yang sama. BLU menggunakan SAK sedangkan laporan keuangan kementerian negara/lembaga menggunakan SAP, karena itu BLU mengembangkan sub sistem akuntansi yang mampu menghasilkan laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan tersebut. Badan Layananan Umum/Daerah merupakan instansi pemerintah yang mana tidak mengutamakan untuk mencari keuntungan maka dari itu BLU/D menggunakan PSAK No 45 tentang Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba.

Standar Akuntansi Keuangan dalam PSAK No 45 tentang pelaporan keuangan organisasi nirlaba menjelaskan:

“ Laporan keuangan untuk organisasi nirlaba terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan aktivitas, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan”.

Dalam melakukan penyusunan laporan keuangan memperhatikan sifat pembatasan dana,

1. Pembatasan permanen adalah pembatasan penggunaan sumber daya yang ditetapkan oleh penyumbang agar sumber daya tersebut dipertahankan secara permanen, tetapi organisasi diizinkan untuk menggunakan sebagian

atau semua penghasilan atau manfaat ekonomi lainnya yang berasal dari sumber daya tersebut.

2. Pembatasan temporer adalah pembatasan penggunaan sumber daya oleh penyumbang yang menetapkan agar sumber daya tersebut dipertahankan sampai dengan periode tertentu atau sampai dengan terpenuhinya keadaan tertentu.
3. Sumbangan terikat adalah sumber daya yang penggunaannya dibatasi untuk tujuan tertentu oleh penyumbang. Pembatasan tersebut dapat bersifat permanen atau temporer.
4. Sumbangan tidak terikat adalah sumber daya yang penggunaannya tidak dibatasi untuk tujuan tertentu oleh penyumbang.

Pelaksanaan reformasi administrasi publik makin nyata di Indonesia sejak dua dekade terakhir. *Dotrin New Public Management (NPM) / Reinventing Government* yang didasarkan atas pengalaman Negara-Negara Eropa, Amerika Serikat, Australia, dan Selandia Baru secara berangsur-angsur diadopsi ke dalam manajemen pemerintahan di berbagai Negara termasuk Indonesia. Transformasi manajemen pemerintahan dalam *New Public Management* mulai dari penataan kelembagaan / *institutional Arrangement*, reformasi kepegawaian / *civil Servant Reform*, dan reformasi pengelolaan keuangan Negara / *New Management Reform* (Mahmudi, 2003)

Pemerintah dianjurkan untuk dapat meninggalkan paradigma adminitrasi tradisional yang cenderung mengutamakan sistem dan prosedur, birokratis yang tidak efisien, pemberian layanan yang lambat dan tidak efektif, dan

menggantikannya dengan orientasi pada kinerja dan hasil. Pemerintah dianjurkan untuk melepaskan diri dari birokrasi klasik, dengan mendorong organisasi dan pegawai agar lebih fleksibel, dan menetapkan tujuan, serta target organisasi secara lebih jelas sehingga memungkinkan pengukuran hasil (Moynihan & Pandley, 2007).

BLU/D bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan keefektifan pelayanan publik karena ada beberapa paradigma baru (situs resmi Direktorat Pembinaan PPK-BLU/D) www.pkblu.perbendaharaan.go.id

1. *Let the Managers Manage* yaitu membiarkan manajer pengelola jasa-jasa pemerintah untuk menggunakan anggaran dengan cara yang paling efisien.
2. *Make the Managers Manage* yaitu memastikan bahwa manajer menghilangkan kinerja.
3. Pengaturan BLU yaitu wadah implementasi *enterprising the government* dan penganggaran berbasis kinerja.

Bentuk penetapan satuan kerja yang menerapkan PPK-BLU/D dapat berupa pemberian status BLU/D secara penuh atau BLU/D bertahap. Beberapa bentuk keistimewaan atau pengecualian dalam hal fleksibilitas pengelolaan keuangan BLU/D penuh antara lain :

1. Pendapatan operasional dapat digunakan langsung sesuai Rencana Bisnis dan Anggarannya, tanpa terlebih dahulu disetorkan ke rekening kas anggaran. Namun demikian seluruh pendapatan tersebut merupakan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), sehingga wajib dilaporkan dalam laporan Realisasi Anggaran (contoh penggunaan PNBP dapat

dilihat dilampirkan Peraturan Direktur Jenderal tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengelolaan PNPB oleh instansi yang menetapkan PK-BLU)

2. Anggaran kerja BLU/D merupakan anggaran fleksibel berdasarkan kesetaraan antara volume kegiatan pelayanan dengan jumlah pengeluaran, atau dengan kata lain, belanja dapat bertambah atau berkurang. Akan tetapi, perubahan pertambahan data pengurangan terhadap pendapatan dan belanja setidaknya harus proposional.
3. Dalam rangka pengelolaan kas, BLU/D menyelenggarakan hal-hal sebagai berikut:
 - a. Merencanakan penerimaan dan pengeluaran kas.
 - b. Melakukan pemungutan pendapatan atau tagihan.
 - c. Menyimpan kas dan mengelola rekening bank.
 - d. Melakukan pembayaran.
 - e. Mendapatkan sumber dana untuk menutup defisit jangka pendek.
 - f. Memanfaatkan kas yang menganggur (*idle cash*) jangka pendek untuk memperoleh pendapatan tambahan.
4. BLU/D dapat mengelola piutang sepanjang dapat dikelola dan diselesaikan secara tertib, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab serta memberikan nilai tambah. Tentunya pengelolaan piutang ini harus sesuai dengan praktik bisnis yang sehat dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.
5. BLU/D dapat mengelola utang sepanjang dapat dikelola dan diselesaikan secara tertib, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab serta

memberikan nilai tambah sesuai praktik bisnis yang sehat. Pembayaran kembali utang BLU/D merupakan tanggung jawab BLU/D.

6. BLU/D dapat melakukan investasi jangka pendek maupun jangka panjang khusus investasi jangka panjang harus mendapat persetujuan memberi keuangan dari Gubernur, Bupati, dan Walikota.
7. Pengadaan barang dan jasa BLU/D yang sumber dayanya berasal dari pendapatan operasional, hibah tidak terikat, hasil kerjasama dengan pihak lainnya dapat dilaksanakan berdasarkan barang/jasa yang ditetapkan pimpinan BLU/D dengan mengikuti prinsip-prinsip transparansi, adil/tidak diskriminatif, akuntabilitas, dan praktik bisnis yang sehat. Dengan kata lain dapat tidak mengikuti ketentuan Keputusan Presiden No. 80 Tahun 2003 beserta seluruh perubahannya.
8. BLU/D dapat mengembangkan kebijakan, sistem dan prosedur pengelolaan keuangan. Dalam mengembangkan sistem akuntansinya, BLU/D mengacu pada standar akuntansi keuangan (SAK) yang berlaku sesuai jenis layanannya atau mengembangkan kebijakan akuntansi, jika belum ada SAK yang sesuai jenis industrinya dapat ditetapkan oleh Menteri/Pimpinan lembaga sesuai kewenangan.
9. BLU/D dapat memperkerjakan tenaga profesional non PNS.
10. Pejabat pengelola, dewan pengawas dan pegawai BLU/D dapat diberikan remunerasi berdasarkan tingkat tanggung jawab dan tuntutan profesionalisme yang diperlukan, setelah ditetapkan berdasarkan Peraturan

Menteri Keuangan Gubernur, Bupati, Walikota, pimpinan/kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sesuai kewenangannya.

2.1.5 Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah

Menurut Pemendagri No 61 tahun 2007 pola pengelolaan keuangan BLUD adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.

Menurut Lukman (2013) terdapat beberapa pola pengelolaan keuangan BLUD, yaitu :

1. Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran

Sama halnya dengan BLU (pusat), BLU daerah juga diharuskan untuk menyusun rencana bisnis dan anggaran sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari kegiatan BLUD pada tahun sekarang ataupun yang akan datang. Agar pelaksanaan kegiatan BLUD terarah dan terstruktur dengan baik untuk meraih target yang diharapkan, maka dari itu BLUD harus menyusun rencana strategi bisnis lima tahunan. Rencana strategi bisnis ini harus selaras dengan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) yang sudah ditetapkan. Dari RPJMD tersebut BLUD menyusun rencana strategis bisnis yang mencakup visi, misi, program strategis, pengukuran kinerja, rencana pencapaian lima tahunan serta proyeksi keuangan lima tahunan BLUD.

Selanjutnya BLUD menyusun Rencana Bisnis Anggaran (RBA) sebagai dokumen perencanaan bisnis dan penganggaran tahunan yang berisi program,

kegiatan, target kinerja, dan anggaran BLUD. Rencana bisnis dan anggaran BLUD memuat hal-hal sebagai berikut:

- a. Kinerja tahun berjalan, yang meliputi hasil kegiatan usaha, faktor yang mempengaruhi kinerja, perbandingan RBA tahun berjalan dengan realisasi, laporan keuangan tahun berjalan, dan hal-hal lain yang perlu ditindaklanjuti sehubungan dengan pencapaian kinerja tahun berjalan.
- b. Asumsi makro dan mikro, yang memuat indikator-indikator ekonomi pokok seperti tingkat inflasi, pertumbuhan ekonomi, nilai kurs, tarif, dan volume layanan.
- c. Target kinerja, antara lain perkiraan pencapaian kinerja layanan dan perkiraan keuangan pada tahun yang direncanakan.
- d. Analisis dan perkiraan biaya satuan, yang merupakan perkiraan biaya per unit penyedia barang dan/atau jasa pelayanan yang diberikan, setelah memperhitungkan seluruh komponen biaya dan volume barang dan/atau jasa yang akan dihasilkan.
- e. Perkiraan harga, yang merupakan estimasi harga jual produk barang dan/atau jasa setelah memperhitungkan biaya persatuan dan tingkat margin yang ditentukan seperti tercermin dari tarif layanan.
- f. Anggaran pendapatan dan biaya, yaitu rencana anggaran untuk seluruh kegiatan tahunan yang dinyatakan dalam satuan uang yang tercermin dari rencana pendapatan dan biaya.
- g. Besaran presentase ambang batas, yaitu besaran presentase perubahan anggaran bersumber dari pendapatan operasional yang diperkenankan

dan ditentukan dengan mempertimbangkan fluktuasi kegiatan operasional BLUD.

- h. Pragnosis laporan keuangan, yang merupakan perkiraan realisasi keuangan tahun berjalan seperti tercermin pada laporan operasional, neraca, dan laporan arus kas.
- i. Perkiraan maju, yakni perhitungan kebutuhan dana untuk tahun anggaran berikutnya dari tahun yang direncanakan guna memastikan kesinambungan program dan kegiatan yang telah disetujui dan menjadi dasar penyusunan anggaran tahun berikutnya.
- j. Rencana pengeluaran investasi/modal, yakni rencana pengeluaran dana untuk memperoleh aset tetap.
- k. Ringkasan pendapatan dan biaya untuk konsolidasi RKA-SKPD/APBD, yang merupakan ringkasan pendapatan dan biaya dalam RBA yang disesuaikan dengan format RKA-SKPD/APBD.

2. Pendapatan dan Biaya

Berkenaan dengan pendapatan BLUD menerima pendapatan dari berbagai sumber sebagai berikut :

- a. Jasa layanan, yang merupakan imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan.
- b. Hibah, baik dalam bentuk terikat maupun tidak terikat. Untuk hibah terikat tidak dapat langsung digunakan oleh BLUD, kecuali ditentukan lain oleh pemberi hibah terikat.

- c. Hasil kerja sama dengan pihak lain, yaitu pendapatan yang diperoleh dari kerja sama operasional, sewa menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung fungsi dan tugas BLUD.
- d. APBD, yakni berupa pendapatan yang berasal dari otorisasi kredit anggaran pemerintah daerah yang bukan dari kegiatan pembiayaan APBD.
- e. APBN, yaitu pendapatan yang diterima BLUD dari pemerintah (pusat) dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi dan/atau tugas pembantuan dan lain-lain. Akan tetapi, pengelolaannya terpisah dan harus sesuai dengan mekanisme pengelolaan keuangan APBN.
- f. Lain-lain pendapatan BLUD yang sah seperti hasil pejualan kekayaan yang tidak dipisahkan, hasil pemanfaatan kekayaan, jasa giro, pendapatan bunga, keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, komisi (potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengelolaan barang dan/atau jasa oleh BLUD, dan terakhir hasil investasi).

Mengenai biaya-biaya yang dikeluarkan oleh BLUD, BLUD mempunyai dua komponen yaitu biaya operasional dan biaya non operasional. Biaya operasional merupakan biaya yang menjadi beban BLUD dalam rangka menjalankan tugas dan fungsi BLUD. Sedangkan biaya non operasional adalah biaya yang menjadi beban BLUD dalam rangka menunjang pelaksanaan tugas dan fungsi BLUD. Biaya operasional dialokasikan untuk

membiayai program peningkatan pelayanan, kegiatan pelayanan yang dialokasikan sesuai kelompok, jenis, program, dan kegiatan.

3. Pengelolaan Kas

Dalam rangka pengelolaan kas dengan berdasarkan praktik bisnis yang sehat, BLUD menyelenggarakan hal-hal sebagai berikut :

- a. Merencanakan penerimaan dan pengeluaran kas.
- b. Melakukan pemungutan pendapatan atau penagihan.
- c. Menyimpan kas dan mengelola rekening bank.
- d. Melakukan pembayaran.
- e. Perolehan sumber dana untuk menutup defisit jangka pendek.
- f. Memanfaatkan surplus kas jangka pendek untuk memperoleh pendapatan tambahan.

4. Pengelolaan Piutang, Utang, dan Investasi

Berdasarkan PP No. 23 Tahun 2005, BLU baik itu BLU (pusat) atau BLU (daerah) diperkenankan untuk melakukan piutang sehubungan dengan penyerahan barang, jasa dan/atau transaksi lainnya yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan kegiatan operasional BLUD. Piutang BLUD haruslah dikelola dan diselesaikan secara tertib, efisien, ekonomis, transparan, serta bertanggung jawab, serta dapat memberikan nilai tambah, sesuai dengan praktik bisnis yang sehat.

Mengenai utang atau pinjaman yang dilakukan oleh BLUD, BLUD juga diperkenankan mempunyai utang sehubungan dengan kegiatan operasional dan/atau perikatan peminjaman dengan pihak lain. Utang BLUD dapat

berbentuk utang jangka panjang maupun utang jangka pendek. Utang BLUD tersebut dikelola dan diselesaikan secara tertib, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggungjawab.

Pemanfaatan utang atau pinjaman BLUD yang berasal dari perikatan pinjaman jangka pendek hanya untuk biaya operasional untuk keperluan menutup kas, sedangkan untuk pinjaman/utang jangka panjang hanya diperlukan untuk pengeluaran investasi/modal dan harus mendapat persetujuan kepala daerah.

Untuk meningkatkan pendapatan BLUD, BLUD diperkenankan melakukan investasi jangka pendek dan jangka panjang dengan ketentuan tidak mengganggu likuiditas keuangan BLUD. Hasil investasi ini secara otomatis merupakan pendapatan BLUD dan dapat dipergunakan secara langsung untuk membiayai pengeluaran sesuai RBA.

Investasi jangka pendek merupakan investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 bulan dengan karakteristik yang dapat segera dicairkan dan berisiko rendah, serta ditujukan untuk manajemen kas. Investasi jangka panjang (jangka waktu melebihi 12 bulan) yang dilakukan oleh BLUD bisa berbentuk penyertaan modal, pemilikan obligasi untuk jangka waktu yang lama (lebih dari satu tahun) dan investasi langsung seperti pendirian perusahaan. Meskipun begitu investasi tersebut yang berbadan hukum kepemilikan badan usaha ada pada pemerintah daerah.

5. Pengadaan, Pengelolaan Barang, dan Kerja Sama

Menurut Peraturan Presiden No. 54 Tahun 2010 tentang Pengadaan Barang dan Jasa Pemerintah, secara umum pengadaan barang dan jasa yang dilakukan oleh BLUD tetaplah berpedoman pada ketentuan yang berlaku. Meskipun demikian adanya peraturan presiden untuk BLUD dengan status penuh diberikan fleksibilitas dan dimungkinkan untuk melakukan pengadaan barang diluar yang diatur dalam Peraturan Presiden tersebut apabila terdapat alasan efektivitas dan/atau efisiensi. Fleksibilitas pengadaan barang dan jasa ini dilakukan oleh BLUD jika dananya bersumber dari jasa layanan, hibah tidak terikat, hasil kerja sama dengan pihak lain, dan lain-lain pendapatan BLUD yang sah.

Dalam hal pengelolaan barang dan inventaris, BLUD dapat mengalihkan dan menghapuskannya kepada pihak lain dengan dasar pertimbangan ekonomis. Dengan arti kata, pengalihan inventaris dan barang daerah dengan cara dijual, ditukar, atau dihibahkan jauh lebih menguntungkan daerah, dari pada secara terus menerus tetap menjadi investasi daerah. Akan tetapi barang yang dihapuskan atau dialihkan tersebut haruslah barang habis pakai, barang untuk diolah atau dijual, serta barang lain yang tidak memenuhi persyaratan sebagai aset tetap. Hasil penjualan barang inventaris sebagai akibat dari pengalihan barang inventaris BLUD yang merupakan pendapatan BLUD.

6. Akuntansi, Pelaporan, dan Pertanggungjawaban

Sedikit berbeda dengan SKPD, dalam hal penyelenggaraan akuntansi, pelaporan dan pertanggung jawaban BLUD, diperkenankan untuk menyelenggarakan akuntansi dan pelaporan keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia agar tercapainya pelaksanaan manajemen bisnis yang sehat (Lukman, 2013). Oleh karena itu, penyelenggaraannya haruslah menggunakan basis akrual baik itu dalam hal pengakuan pendapatan, biaya, aset kewajiban, dan ekuitas dana. Meskipun demikian, apabila BLUD tidak terdapat standar akuntansi yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntan Indonesia, BLUD bisa menggunakan standar akuntansi industri yang spesifik setelah mendapatkan persetujuan dari menteri keuangan.

Dalam hal pengembangan dan penerapan sistem akuntansi, BLUD harus berpedoman kepada standar akuntansi yang berlaku dan ditetapkan oleh kepala daerah dengan peraturan kepala daerah.

Selanjutnya mengenai pelaporan, BLUD harus membuat laporan keuangan sesuai Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang terdiri dari:

- a. Neraca, yang menggambarkan posisi keuangan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
- b. Laporan Operasional, yang berisi informasi jumlah pendapatan dan biaya BLUD selama satu periode.
- c. Laporan arus kas yang menyajikan informasi kas berkaitan dengan aktivitas operasional, investasi, dan aktivitas pendanaan dan/atau

pembiayaan yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir selama satu periode.

- d. Catatan atas laporan keuangan yang berisi penjelasan naratif atau rincian dan angka yang tertera dalam laporan keuangan.

Berdasarkan Peraturan Kepala BPK No. 1 Tahun 2008 tentang Penggunaan dan/atau Tenaga ahli dari Luar Badan Pemeriksa Keuangan pasal 3 dan 4 dinyatakan bahwa pemeriksa dan tanggung jawab pengelolaan keuangan negara dapat dilakukan oleh tenaga ahli di luar BPK. Pemeriksa dan/atau tenaga ahli diluar BPK meliputi lingkungan aparat pengawasan intern pemerintah, akuntan publik pada kantor akuntan publik.

7. Surplus dan Defisit Anggaran BLU

Sama dengan BLU pusat dalam pengelolaan dan penggunaan keuangan, BLUD juga bisa mengalami surplus dan defisit keuangan. Surplus anggaran BLUD merupakan selisih lebih antara pendapatan dengan biaya BLUD pada satu tahun anggaran. Surplus BLU ini dapat digunakan dalam tahun anggaran berikutnya kecuali atas persetujuan kepala daerah, disetorkan sebagian atau seluruhnya ke kas umum daerah dengan mempertimbangkan posisi likuiditas BLUD.

Sedangkan defisit anggaran adalah selisih kurang antara pendapatan dengan belanja BLUD pada satu tahun anggaran. Defisit anggaran ini dapat diajukan pembiayaannya dalam tahun anggaran berikutnya kepada kepala pejabat pengelola kepala daerah (PPKD).

2.1.5.1 Persyaratan dan Penetapan PPK-BLUD

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 Penerapan PPK-BLUD pada SKPD atau Unit Kerja, harus memenuhi persyaratan substantif, teknis, dan administratif.

1. Persyaratan Substantif

SKPD yang akan ditetapkan menjadi BLUD haruslah menyediakan layanan umum dalam hal penyediaan barang dan jasa untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan masyarakat. Khusus untuk menyediakan layanan umum ini, SKPD yang didorong untuk dijadikan layanan umum adalah SKPD yang memberikan layanan kesehatan misalnya rumah sakit daerah baik itu yang dikelola oleh pemerintah provinsi ataupun pemerintah kabupaten/kota. Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 pelayanan umum tersebut berhubungan dengan :

- a. Penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan masyarakat
- b. Pengelolaan wilayah/kawasan tertentu untuk tujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum; dan/atau
- c. Pengelolaan dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan kepada masyarakat.

2. Persyaratan Teknis

Kinerja pelayanan di bidang tugas pokok dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLUD sebagaimana direkomendasikan oleh Menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD sesuai

dengan kewenangannya, dan kinerja keuangan satuan kerja instansi yang bersangkutan adalah sehat sebagaimana ditunjukkan dalam dokumen usulan penetapan BLUD. Di dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 persyaratan teknis mempunyai ketentuan sebagai berikut :

- a. Kinerja pelayanan di bidang tugas dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLUD atas rekomendasi sekretaris daerah untuk SKPD atau kepala SKPD untuk Unit Kerja
- b. Kinerja keuangan SKPD atau Unit Kerja yang sehat.

3. Persyaratan Administratif

1. Pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat.
 - a. Persyaratan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan dibuat oleh pimpinan satuan Kerja Instansi pemerintah yang mengajukan usulan untuk menerapkan PPK BLU/D.
 - b. Ditandatangani oleh Pimpinan satuan Kerja yang bersangkutan dan disetujui oleh Menteri/Pimpinan Lembaga serta dibubuhi materai dengan menggunakan kop surat satuan Kerja.
 - c. Menggunakan formulir sebagaimana ditetapkan dalam lampiran I Peraturan Menteri keuangan Nomor 119/PMK.05/2007.

2. Pola tata Kelola

Peraturan internal SKPD atau unit kerja yang akan menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD.

3. Rencana Strategis Bisnis

Merupakan rencana strategi lima tahunan yang mencakup visi, misi, program strategis, pengukuran pencapaian kinerja, rencana pencapaian lima tahunan, tau proyeksi keuangan lima tahunan dari SKPD atau unit kerja.

4. Standar Pelayanan Minimal (SPM), yang memuat batasan minimal mengenai jenis dan mutu layanan dasar yang harus dipenuhi oleh SKPD atau unit kerja.

5. Laporan Keuangan Pokok atau Prognosis/Proyeksi Laporan Keuangan. Laporan ini harus sesuai dengan sistem akuntansi yang berlaku pada pemerintah daerah. Laporan keuangan pokok terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca dan catatan atas laporan keuangan. Pragnosi laporan keuangan yang terdiri dari pragnosis/proyeksi neraca. Pragnosis ini diperuntukan bagi SKPD atau unit kerja yang baru dibentuk, dengan berpedemoan kepada standar akuntansi yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia.

6. Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia diaudit secara independen. Laporan audit terakhir yaitu, laporan keuangan tahun terakhir oleh auditor eksternal, sebelum SKPD atau unit kerja

diusulkan untuk menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD. Apabila audit terakhir tersebut tidak tersedia maka untuk BLUD-SKPD surat pernyataan dibuat oleh kepala SKPD dan diketahui oleh sekretari daerah. Sedangkan untuk calon BLUD-Unit kerja surat pernyataannya dibuat oleh kepala unit kerja dan diketahui oleh kepala SKPD.

2.1.6 Kinerja dan Pengukuran Kinerja

Bernardin dan Russel dalam Ruky (2002:15) pengertian kinerja sebagai berikut : *performance is defined as the record of costumes produced on a specified job function or activity during period*, prestasi atau kinerja adalah catatan tentang hasil-hasil yang diperoleh dari fungsi-fungsi pekerjaan tertentu atau kegiatan selama kurun waktu tertentu.

Kinerja (*performance*) adalah gambar mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran,tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu.

Menurut (Mahmudi, 2005) pengukuran kinerja adalah :

“Pengukuran kinerja merupakan salah satu elemen penting sistem pengendalian manajemen suatu organisasi, yang dapat digunakan untuk mengendalikan aktivitas-aktivitas. Setiap aktivitas harus terukur kinerjanya agar dapat diketahui tingkat efisiensi dan efektifitasnya. Suatu aktivitas yang tidak memiliki ukuran kinerja akan sulit bagi organisasi untuk menentukan apakah aktivitas tersebut sukses atau gagal”.

Sementara menurut (Lohman, 2003) pengukuran kinerja merupakan suatu aktivitas penilaian pencapaian-pencapaian target-target tertentu yang diderivasi dari tujuan strategis organisasi. Whittaker (dalam BPKP, 2000) menjelaskan bahwa pengukuran kinerja merupakan suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Simons (dalam BPKP, 2000) menyebutkan bahwa pengukuran kinerja membantu manajer dalam memonitor implementasi strategi bisnis dengan cara membandingkan antara hasil aktual dengan sasaran dan tujuan strategis. Jadi pengukuran kinerja adalah suatu metode atau alat yang digunakan untuk mencatat dan menilai pencapaian pelaksanaan kegiatan berdasarkan tujuan, sasaran, dan strategi sehingga dapat diketahui kemajuan organisasi serta meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas.

Meningkatnya kesadaran masyarakat terhadap penyelenggaraan administrasi publik memicu timbulnya gejolak yang berakar pada ketidakpuasan. Tuntutan yang semakin tinggi diajukan terhadap pertanggungjawaban yang diberikan oleh penyelenggara negara atas kepercayaan yang diamanatkan kepada mereka. Dengan kata lain, kinerja instansi pemerintah kini lebih banyak mendapat sorotan, karena masyarakat mulai mempertanyakan manfaat yang mereka peroleh atas pelayanan instansi pemerintah.

Kondisi ini mendorong peningkatan kebutuhan adanya suatu pengukuran kinerja terhadap para penyelenggara negara yang telah menerima amanat dari rakyat. Pengukuran tersebut akan melihat seberapa jauh kinerja yang telah

dihasilkan dalam suatu periode tertentu dibandingkan dengan yang telah direncanakan.

Bastian (2002) mengemukakan bahwa setiap organisasi terlepas dari besar, sektor atau spesialisnya memerlukan pengukuran kinerja pada aspek-aspek :

1. Finansial, yang meliputi anggaran rutin dan pembangunan.
2. Kepuasan Pelanggan, dimana pelanggan mempunyai peran dan posisi yang sangat krusial dalam penentuan strategi organisasi.
3. Organisasi bisnis internal, dimana informasi operasi bisnis internal diperlukan untuk memastikan bahwa seluruh kegiatan instansi pemerintah sudah seirama untuk mencapai tujuan dan sasaran organisasi.
4. Kepuasan pegawai, dimana dalam setiap organisasi pegawai merupakan asset yang harus dikelola dengan baik.
5. Kepuasan komunitas dan stakeholder, dimana instansi pemerintah didalam menjalankan kegiatannya berinteraksi dengan berbagai pihak yang menaruh kepentingan terhadap keberadaannya.
6. Waktu, dimana ukuran waktu merupakan variabel yang perlu diperhatikan agar informasi dapat digunakan tepat waktu dan tidak kadaluarsa.

2.1.6.1 Tujuan dan Manfaat Pengukuran Kinerja

Tujuan pokok pengukuran kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam pencapaian sasaran organisasi dan dalam memenuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan hasil dan tindakan yang

diinginkan (Mulyadi, 2001). Sedangkan menurut Mardiasmo (2002) tujuan pengukuran sistem kinerja adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik.
2. Untuk mengukur kinerja finansial dan non finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi.
3. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level, menengah dan bawah serta memotivasi untuk mencapai *good congruence*, dan
4. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual, dan kemampuan kolektif yang rasional.

Manfaat sistem kinerja yang baik yaitu (Yuwono, 2007) :

1. Menelusuri kinerja terhadap harapan pelanggan sehingga akan membawa perusahaan lebih dekat pada pelanggannya dan membuat seluruh orang yang dalam organisasi terlibat dalam upaya memberikan kepuasan pelanggan.
2. Memotivasi pegawai untuk melakukan pelayanan sebagai mata rantai pelanggan dan pemasok internal.
3. Mengidentifikasi berbagai pemborosan sekaligus mendorong upaya-upaya pengurangan terhadap pemborosan tersebut.
4. Membuat tugas strategis yang biasanya masih kabur menjadi lebih konkret sehingga mempercepat proses pembelajaran organisasi.
5. Membangun konsensus untuk melakukan suatu perubahan dengan memberi “reward” atas perilaku yang diharapkan tersebut.

2.1.7 Penilaian Kinerja

Dharma (2001) menyatakan hampir seluruh cara penilaian kinerja mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut :

1. Kuantitas yaitu jumlah yang harus diselesaikan.
2. Kualitas yaitu mutu yang dihasilkan.
3. Ketepatan waktu yaitu sesuai atau tidaknya dengan waktu yang telah direncanakan.

Selanjutnya Simamora, (2004) menyatakan :

“Penilaian kinerja seyogyanya tidak dipahami secara sempit, tetapi dapat menghasilkan beraneka ragam jenis kinerja yang diukur melalui berbagai cara. Kuncinya adalah dengan sering mengukur kinerja dan menggunakan informasi tersebut untuk koreksi pertengahan periode”.

Begitu pula dengan sistem penilaian pada rumah sakit, sistem penilaian kinerja melalui indikator merupakan salah satu alat yang dapat digunakan untuk menilai suatu proses kegiatan BLU/D rumah sakit secara terus menerus. Sebagai rumah sakit milik Negara, BLU/D rumah sakit harus mampu memberikan informasi yang menggambarkan kemajuan rumah sakit pada suatu periode tertentu.

2.1.8 Kriteria Kinerja Rumah Sakit Khusus Ibu dan Anak

Kinerja dalam RSKIA menggunakan ukuran yang terkandung dalam keempat perspektif *Balanced Scorecard*, yaitu:

a. Financial Perspective (perspektif keuangan)

Perspektif keuangan merupakan ukuran yang sangat penting dalam merangkum kinerja dari tindakan ekonomis yang telah diambil. Ukuran kinerja keuangan memberikan penilaian terhadap

target keuangan yang dicapai oleh organisasi dalam mewujudkan visi dan misinya. Perspektif keuangan dalam penelitian ini meliputi pertumbuhan pendapatan, dan penurunan biaya.

b. *Customer Perspective* (perspektif pelanggan)

Perspektif pelanggan merupakan ukuran yang dilihat dari jumlah pelanggan yang dimiliki dan tingkat kepuasan pelanggan.

Pengukuran ini terdiri dari:

1. Akuisisi Pelanggan (*customer acquisition*)

Akuisisi pelanggan digunakan untuk mengukur seberapa besar rumah sakit mampu menarik konsumen baru. Pengukurannya dengan membandingkan antara pasien baru dengan total pasien.

2. Retensi Pelanggan (*customer retention*)

Mengukur tingkat dimana perusahaan dapat mempertahankan hubungan dengan konsumen. Pengukuran dapat dilakukan dengan mengetahui besarnya persentase pertumbuhan bisnis dengan pelanggan yang ada saat ini dengan cara membandingkan jumlah pelanggan tahun berjalan dengan tahun sebelumnya.

3. Kepuasan Pelanggan (*customer satisfaction*)

Tingkat kepuasan konsumen bisa diukur menggunakan survey kepuasan konsumen yang dilakukan oleh instansi dan keluhan yang masuk pada kotak saran yang tersedia.

c. *Intenal Business Process Perspective* (perspektif proses bisnis internal)

Perspektif proses internal memberikan penilaian atas gambaran proses yang telah dibangun dalam melayani masyarakat. Perspektif proses internal menggunakan pengembangan program layanan, perbaikan sistem operasional dan peningkatan kualitas proses layanan. Pengukuran kinerja yang bertujuan untuk mendorong perusahaan agar menjadi *learning organization* dan juga mendorong pertumbuhan organisasi.

d. *Learning and Growth Perspective* (Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan)

Perspektif Pertumbuhan dan pembelajaran memberikan penilaian yang merupakan pemacu untuk membangun kualitas pelayanan dan kualitas personel yang diperlukan untuk mewujudkan target keuangan, pelanggan dan proses internal. Tolok ukur yang digunakan adalah peningkatan kapabilitas karyawan dan peningkatan komitmen karyawan. Untuk peningkatan kapabilitas dilihat dari adanya peningkatan pelatihan/seminar yang diadakan baik dari dalam kegiatan rumah sakit maupun dari luar pihak rumah sakit, sedangkan untuk peningkatan komitmen karyawan dapat dilihat dari persentase berkurangnya jumlah karyawan yang keluar karena diakibatkan oleh beberapa alasan.

2.2 Reviu Penelitian Terdahulu

Dibawah ini adalah beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini yaitu sebagai berikut :

Tabel 2.2
Riviu Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1	Amalia Wahani (2015)	Pengaruh Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah Terhadap Kinerja Rumah Sakit Daerah pada RSUD Garut	Variabel Dependen : Kinerja Rumah Sakit Daerah Variabel Independen : Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah	Hasil penelitian menunjukkan bahwa implementasi pola pengelolaan keuangan badan layanan umum daerah (PPK-BLUD) berpengaruh secara signifikan terhadap variabel kinerja RSUD Kota Garut
2	Muhammad Rizka Al Hakim (2015)	Analisis Pengaruh Implementasi PPK-BLU Terhadap Kinerja Keuangan pada RSUD Dr. Moewardi Surakarta	Variabel Dependen : Implementasi PPK-BLU Variabel Independen : Kinerja Keuangan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan fleksibilitas PPK-BLUD secara maksimal memberikan pengaruh positif terhadap kinerja keuangan Rumah Sakit pemerintah
3	Nurul Jahra (2013)	Analisis Implementasi PPK-BLUD Pada Rumah Sakit Daerah Kalisat-Jember	Variabel Independen : Implementasi PPK-BLUD	Hasil penelitiannya menunjukan bahwa secara keseluruhan PPK-BLUD berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja keuangan, kinerja pelayanan serta kinerja mutu dan manfaat bagi masyarakat sesudah penerapan PPK-BLUD.

2.3 Kerangka Pemikiran

Laporan keuangan sebagaimana dimaksud, disusun dan disajikan berdasarkan standar akuntansi pemerintah yang telah diatur oleh peraturan pemerintah no 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), SAP ini prinsip akuntansi yang diterapkan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah dan untuk laporan keuangan pada badan layanan umum diatur dalam PMK No 76 Tahun 2008 Tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum yang dapat dijelaskan bahwa BLU menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Indonesia telah mengadopsi pemikiran *new public management* (NPM) dengan melakukan reformasi keuangan negara yang mulai bergulir sejak akhir tahun 2003, dengan dikeluarkannya tiga paket peraturan keuangan negara yang baru, yaitu Undang-Undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang No.15 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara. Dengan ketiga paket peraturan keuangan negara tersebut telah merubah pola pikir yang lebih efisien, profesionalitas, akuntabel, dan transparan, dengan melakukan perubahan dari penganggaran tradisional menjadi penganggaran berbasis kinerja, yang membuka koridor bagi penerapan basis kinerja di lingkungan pemerintah. Dengan basis kinerja ini, arah penggunaan dana pemerintah menjadi lebih jelas yang hanya mempunyai input dan proses sekarang menjadi berorientasi pada output (Amalia, 2015).

Pola pengelolaan keuangan BLUD ini tidak terlepas dari sistem penilaian kinerja melalui indikator yang merupakan salah satu alat yang dapat digunakan untuk menilai suatu proses kegiatan BLUD rumah sakit secara terus menerus. Sebagai rumah sakit BLU/D harus dapat memberi informasi yang menggambarkan kemajuan rumah sakit pada suatu periode tertentu. Menurut Bastian (2002) kinerja rumah sakit meliputi finansial, kepuasan pelanggan, operasi bisnis internal, kepuasan pegawai, kepuasan komunitas dan *stakeholders*, dan waktu.

Dengan berstatus BLUD, rumah sakit diberikan wewenang dalam mengatur dan mengelola keuangan rumah sakit. Pengelolaan ini dimulai dari perencanaan dan penganggaran BLUD RSKIA yang bertujuan agar rumah sakit dapat berkembang menjadi organisasi yang *compatible* dengan kebutuhan kepada masyarakat dan memberikan pelayanan kesehatan yang berkualitas. Implementasi PPK-BLU telah memberikan peningkatan nilai kinerja keuangan, operasional, peningkatan pertumbuhan pendapatan, dan peningkatan kemandirian rumah sakit.

Berdasarkan telaah pustaka serta beberapa penjelasan dari penelitian terdahulu, maka peneliti mengindikasikan adanya pengaruh antara Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD dengan Kinerja RSKIA, dalam membantu memahami adanya pengaruh tersebut maka peneliti bermaksud menggambarkannya dalam suatu kerangka teoritis yang merupakan alur pemikiran dari peneliti yang disusun sebagai berikut :



Gambar 2.1

Skema Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

H₀: Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD tidak berpengaruh terhadap Kinerja RSKIA.

H_a: Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD berpengaruh terhadap Kinerja RSKIA