

SKRIPSI

ANALISIS KINERJA KEUANGAN SETELAH IMPLEMENTASI POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (BLUD) PADA RSUD BATARA SIANG KABUPATEN PANGKAJENE DAN KEPULAUAN

MURDIANTI MIDDIN



**DEPARTEMEN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

SKRIPSI

ANALISIS KINERJA KEUANGAN SETELAH IMPLEMENTASI POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (BLUD) PADA RSUD BATARA SIANG KABUPATEN PANGKAJENE DAN KEPULAUAN

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh
gelar Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

MURDIANTI MIDDIN
A31116523



kepada

**DEPARTEMEN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

SKRIPSI

ANALISIS KINERJA KEUANGAN SETELAH IMPLEMENTASI POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (BLUD) PADA RSUD BATARA SIANG KABUPATEN PANGKAJENE DAN KEPULAUAN

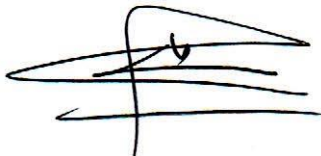
disusun dan diajukan oleh

MURDIANTI MIDDIN
A31116523

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 7 Juni 2021

Pembimbing I



Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., M.Si., Ak., CA., CRA., CRP
NIP 19640609 199203 1 003

Pembimbing II



Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA., CRP
NIP 19650307 199403 1 003



Ketua Departemen Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA, CRA, CRP, CWM
NIP 19660405 199203 2 003

SKRIPSI

ANALISIS KINERJA KEUANGAN SETELAH IMPLEMENTASI POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (BLUD) PADA RSUD BATARA SIANG KABUPATEN PANGKAJENE DAN KEPULAUAN

disusun dan diajukan oleh

**MURDIANTI MIDDIN
A31116523**

telah dipertahankan dalam sidang ujian skripsi
pada tanggal **8 Juli 2021** dan
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,
Panitia Penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1.	Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., M.Si., Ak., CA., CRA., CRP	Ketua	
2.	Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA., CRP	Sekretaris	
3.	Dr. Ratna Ayu Damayanti, S.E., Ak., M.Soc.Sc, CA., CRA., CRP	Anggota	
4.	Dr. Darmawati, S.E., M.Si., Ak., CA	Anggota	



**Ketua Departemen Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin**

Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA, CRA, CRP, CWM
NIP 19660405 199203 2 003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini,

nama : Murdianti Middin
NIM : A31116523
departemen/program studi : Akuntansi/Strata Satu

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

Analisis Kinerja Keuangan Setelah Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) pada RSUD Batara Siang Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya didalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 7 Juli 2021

Yang membuat pernyataan,



Murdianti Middin

PRAKATA

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah Subhanahu Wata'ala atas segala rahmat dan hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul **“Analisis Kinerja Keuangan Setelah Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) pada RSUD Batara Siang Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan”**. Demikian pula salawat dan salam atas junjungan Nabi Muhammad Shallallahu 'Alaihi Wasallam, nabi yang telah membawa Islam sebagai jalan keselamatan bagi umat manusia. Skripsi ini disusun sebagai salah satu persyaratan untuk menyelesaikan program studi S1 pada Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanuddin, Kota Makassar. Proses penyusunan skripsi ini dilandasi dengan penuh kesungguhan dan kesabaran serta bantuan dari berbagai pihak sehingga skripsi ini dapat terselesaikan pada waktu yang tepat. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis ingin berterima kasih atas segala bantuan dan doanya kepada:

1. Kedua orang tua tercinta, Papa Middin dan Mama Arda yang selalu sabar dalam mendidik, membimbing dan membina serta selalu mendoakan dan menjadi pendengar yang baik bagi penulis, tidak ada yang lebih penulis syukuri dari pada itu, terima kasih pa, mak. Hanya doa dan balasan bakti yang bisa anakmu berikan, semoga Allah Subhanahu Wata'ala senantiasa memberikan kesehatan dan menjaga kita semua.
2. Saudara-saudariku, Muslianti Middin dan Multazam Middin yang penulis sayangi, semoga Allah Subhanahu Wata'ala senantiasa menjaga persaudaraan ini dalam kasih sayang, beserta keluarga dari penulis yang mendukung, memotivasi, dan mendengar keluh kesah penulis, terima kasih atas segala bantuan dan dukungannya.

3. Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si CIPM., selaku dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA., CRA., CRP., dan Sekertaris Jurusan Akuntansi Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA., CRP., yang telah memberikan bantuan dan dukungannya.
4. Bapak Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., M.Si., Ak., CA., CRA., CRP., selaku dosen pembimbing I dan Bapak Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA., CRP., selaku Pembimbing II penulis dalam menyusun skripsi ini, yang selalu memberikan bantuan dan meluangkan waktunya untuk memberikan masukan serta bimbingan dalam penyelesaian skripsi ini.
5. Ibu Dr. Ratna Ayu Damayanti, S.E., Ak., M. Soc.Sc, CA., CRA., CRP dan ibu Dr. Darmawati, S.E., M.Si., Ak., CA., selaku penguji yang telah memberikan saran-saran demi penyempurnaan skripsi ini.
6. Bapak-Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin atas pengetahuannya selama proses perkuliahan terkhusus kepada bapak Drs. M. Achyar Ibrahim, Ak., M.Si, CA., selaku Penasehat Akademik.
7. Pegawai Akademik, Kemahasiswaan dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar. Pak Ical, Pak Bur, Pak Safar, Pak Rahim, Ibu Susi dan seluruh staf lainnya yang telah membantu penulis dalam kelancaran urusan akademik. Terima kasih atas segala bantuannya.
8. Sahabatku dikampus, Talibu, Mega, Tia dan Risa yang selalu sabar menemani dan membantu serta berbagi cerita dengan penulis sejak masa perkuliahan sampai saat ini, semoga pertemanan kita senantiasa dijaga oleh Allah Subhanahu Wata'ala dalam kebaikan.
9. Teman-teman seperjuangan, untuk teman sejak Sekolah Menengah Atas Dirga Luthfi, Nurul Rasyidah; sahabat perantauan sekaligus teman kecil

semasa Sekolah Menengah Pertama, Lilis Muallim, Fitri Rahayu, Dan Aul Shaleh; serta, Dian Yahya yang dipertemukan dengan penulis semasa KKN di Desa Mappilawing, Bantaeng dan terus berteman baik dan banyak membantu penulis selama ini. Untuk itu terima kasih telah senantiasa berbagi cerita serta membantu penulis sampai saat ini dalam banyak kesempatan.

10. Keluarga besar Famiglia Akuntansi 2016, Nunu, Ayu Darnadi, Abje, Fiqri, Budi, Yumi, Arni, Ribe, Irfan, Dhea dan teman-teman yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Terutama kepada Wana, Aida, dan Andi Nurul yang sangat membantu penulis dalam masa-masa akhir semester penulis, terima kasih untuk keberanian yang diberikan kepada penulis dan waktu untuk mendengarkan keluh kesah penulis serta saran yang telah menguatkan penulis.
11. Semua orang di RSUD Batara Siang yang turut serta membantu dalam pengumpulan data dalam penelitian ini.
12. Pihak-pihak lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, untuk bantuannya selama pelaksanaan penelitian ini.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna, oleh karena itu, kritik dan saran yang membangun sangat peneliti harapkan demi perbaikan kedepannya.

Makassar, 7 Juli 2021

Peneliti,

Murdianti Middin

ABSTRAK

Analisis Kinerja Keuangan Setelah Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) pada RSUD Batara Siang Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan

Murdianti Middin
Arifuddin
Syarifuddin Rasyid

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui capaian kinerja keuangan RSUD Batara Siang setelah implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD periode tahun 2017 sampai dengan tahun 2019. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan rasio keuangan, rasio pendapatan BLUD terhadap biaya operasional (*Cost Recovery Rate (CRR)*) dan rasio kemandirian rumah sakit. Penelitian ini merupakan jenis penelitian deskriptif komparatif dengan pendekatan kuantitatif yang berlokasi di RSUD Batara Siang Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja keuangan RSUD Batara Siang setelah implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD mengalami fluktuasi selama 3 (tiga) tahun periode sampel yaitu mulai tahun 2017 sampai dengan 2019. Angka capaian tertinggi diperoleh pada tahun 2017 dengan total skor sebesar 11,35 dengan nilai skor kinerja keuangan 59,74, capaian kinerja terendah diperoleh pada tahun 2018 dengan total skor 7 dengan nilai 36,84 dan capaian kinerja pada tahun 2019 dengan total skor sebesar 7,5 dengan nilai 39,47. Berdasarkan hasil tersebut penilaian kondisi kinerja keuangan RSUD Batara Siang setelah implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD memperoleh kriteria yang hampir sama selama 3 (tiga) tahun periode sampel yaitu tahun 2017, 2018 dan 2019. Pada tahun 2017 skor kinerja keuangan RSUD Batara Siang berada pada level $56 < TS \leq 68$ menunjukkan hasil kriteria SEDANG dengan kategori BBB. Pada tahun 2018 dan 2019 berada pada level $35 < TS \leq 45$ yang menunjukkan kriteria SEDANG dengan kategori B. Selama periode sampel mulai tahun 2017 sampai dengan 2019 hasil penilaian kinerja keuangan RSUD Batara Siang secara keseluruhan menunjukkan perolehan kinerja keuangan dengan kriteria SEDANG.

Kata Kunci: BLUD, Rumah Sakit, Kinerja Keuangan, Rasio Keuangan

ABSTRACT

Analysis of Financial Performance After Implementation of Financial Management Pattern of Regional Public Service Board (BLUD) at Batara Siang Hospital, Pangkajene dan Kepulauan Regency

Murdianti Middin
Arifuddin
Syarifuddin Rasyid

This study aims to determine the financial performance achievement of Batara Siang Hospital after the implementation of the BLUD Financial Management Pattern for the period 2017 to 2019. The analytical tool used in this study is to use financial ratios, the ratio of BLUD revenue to operating costs (Cost Recovery Rate (CRR)) and the hospital's independence ratio. This research is a descriptive comparative study with a quantitative approach located in Batara Siang Hospital, Pangkajene and Kepulauan Regency. The results showed that the financial performance of Batara Siang Hospital after the implementation of BLUD Financial Management Pattern fluctuated for 3 (three) years in the sample period from 2017 to 2019. The highest achievement figure was obtained in 2017 with a total score of 11.35 with a financial performance score of 59.74, the lowest achievement was obtained in 2018 with a total score of 7 with a value of 36.84 and performance achievements in 2019 with a total score of 7.5 with a value of 39.74. Based on the results, the assessment of the financial performance condition of the Batara Siang Hospital after the implementation of the BLUD Financial Management Pattern obtained almost the same criteria for 3 (three) years of the sample period, namely 2017, 2018 and 2019. In 2017 the financial performance score of Batara Siang Hospital was at the level of $56 < TS \leq 68$ indicating the results of the MEDIUM criteria with the BBB category. In 2018 and 2019 it was at the level of $35 < TS \leq 45$ which indicated the MEDIUM criteria with category B. During the sample period from 2017 to 2019 the results of the Batara Siang Hospital financial performance assessment as a whole showed the acquisition of financial performance with MEDIUM criteria.

Keywords: *BLUD, Hospitals, Financial Performance, Financial Ratios*

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN.....	v
PRAKATA	vi
ABSTRAK	ix
ABSTRACT	x
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
DAFTAR SINGKATAN.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Kegunaan Penelitian.....	8
1.4.1 Kegunaan Teoritis.....	8
1.4.2 Kegunaan Praktis.....	9
1.5 Ruang Lingkup Penelitian	9
1.6 Sistematika Penulisan.....	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	11
2.1 Analisis Rasio Keuangan	11
2.1.1 Hubungan Rasio Keuangan dan Kinerja Keuangan	11
2.1.2 Rasio Keuangan sebagai Alat Analisis Kinerja Keuangan Badan Layanan Umum Daerah – Rumah Sakit.....	13
2.2 Badan Layanan Umum Daerah.....	18

2.2.1 Tujuan dan Asas Badan Layanan Umum Daerah	19
2.2.2 Karakteristik Badan Layanan Umum Daerah	20
2.2.3 Persyaratan Penerapan Badan Layanan Umum Daerah.....	21
2.3 Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) 23	
2.4 Akuntansi, Pelaporan dan Pertanggungjawaban BLUD	27
2.5 Penelitian Terdahulu	28
2.6 Kerangka Penelitian.....	31
BAB III METODE PENELITIAN.....	34
3.1 Rancangan Penelitian.....	34
3.2 Tempat dan Waktu Penelitian	35
3.3 Populasi dan Sampel.....	35
3.4 Jenis dan Sumber Data	36
3.5 Teknik Pengumpulan Data.....	36
3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	37
3.6.1 Variabel Penelitian	37
3.6.2 Definisi Operasional	37
3.7 Instrumen Penelitian	43
3.8 Analisis Data.....	44
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	46
4.1 Gambaran Umum Lokasi Penelitian.....	46
4.2 Hasil Penelitian dan Pembahasan	51
BAB V PENUTUP	79
5.1 Kesimpulan.....	79
5.2 Saran.....	80
5.3 Keterbatasan Penelitian.....	81
DAFTAR PUSTAKA.....	82
LAMPIRAN.....	86

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Perbandingan Satuan Kerja Non Blud Dengan Satuan Kerja Yang Telah Berstatus Sebagai Blud	5
2.1 Skor Penilaian Kinerja pada Aspek Keuangan dengan Rasio Keuangan	17
2.2 Penelitian Terdahulu	28
3.1 Skor Rasio Kas	38
3.2 Skor Rasio Lancar	39
3.3 Skor Periode Penagihan Piutang (<i>Collection Period</i>)	39
3.4 Skor Perputaran atas Aset Tetap (<i>Fixed Asset Turnover</i>)	40
3.5 Skor Skor Imbalan atas Aset Tetap (<i>Return on Fixed Asset</i>)	40
3.6 Skor Skor Imbalan Ekuitas (<i>Return on equity</i>)	41
3.7 Skor Perputaran Persediaan (<i>Inventory Turnover</i>)	42
3.8 Skor Rasio Pendapatan BLUD terhadap Biaya Operasional	43
4.1 Skor Rasio Kas	53
4.2 Hasil Perhitungan Rasio Kas RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	53
4.3 Skor Rasio Lancar	55
4.4 Hasil Perhitungan Rasio Lancar RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	55
4.5 Skor Periode Penagihan Piutang (<i>Collection Period</i>)	57
4.6 Hasil Perhitungan Periode Penagihan Piutang RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	58
4.7 Perputaran atas Aset Tetap (<i>Fixed Asset Turnover</i>)	60
4.8 Hasil Perhitungan Perputaran Aset Tetap RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	60
4.9 Skor Imbalan atas Aset Tetap (<i>Return on Fixed Asset</i>)	62
4.10 Hasil Perhitungan ROFA RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	63
4.11 Skor Skor Imbalan Ekuitas (<i>Return on equity</i>)	65
4.12 Hasil Perhitungan ROE RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	65
4.13 Skor Perputaran Persediaan (<i>Inventory Turnover</i>)	67

4.14 Hasil Perhitungan PP RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019 ...	68
4.15 Skor Rasio Pendapatan BLUD terhadap Biaya Operasional	70
4.16 Hasil Perhitungan Rasio Pendapatan BLUD terhadap Biaya operasional (<i>Cost Recovery Rate (CRR)</i>) RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	70
4.17 Hasil Perhitungan Rasio Keuangan dan Total Skor RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	74

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Kerangka Pemikiran.....	33
4.1 Grafik Perkembangan Rasio kemandirian rumah sakit RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	72
4.2 Grafik Perkembangan Total Skor dan Skor Kinerja Keuangan RSUD Batara Siang Tahun 2017, 2018 dan 2019	77

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Biodata	87
2 Surat Izin Penelitian	88
3 Struktur Organisasi RSUD Batara Siang.....	89
4 Laporan Keuangan RSUD Batara Siang Tahun Periode 2017, 2018 dan 2019	90

DAFTAR SINGKATAN

APBD/N	: Anggaran Pendapatan Belanja Daerah/Negara
BLU/D	: Badan Layanan Umum/Daerah
DPA	: Dokumen Pelaksana Anggaran
PEMDA	: Pemerintah Daerah
PERMENDAGRI	: Peraturan Menteri Dalam Negeri
PP	: Peraturan Pemerintah
RBA	: Rencana Bisnis Anggaran
RENSTRA	: Rencana Strategi
RI	: Republik Indonesia
SATKER	: Satuan Kerja
SDM	: Sumber Daya Manusia
SiLPA	: Selisih Lebih Perhitungan Anggaran
SKPD	: Satuan Kerja Perangkat Daerah
UU	: Undang-Undang

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Berlakunya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah yang saat ini dikenal dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah yang saat ini dikenal dengan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah merupakan titik awal berjalannya otonomi daerah (reformasi pemerintahan daerah dan reformasi pengelolaan keuangan daerah di Indonesia) dan menjadi salah satu landasan yuridis bagi pengembangan otonomi daerah di Indonesia. Upaya dalam pengembangan otonomi daerah saat ini menuntut birokrasi untuk lebih meningkatkan pelayanan kepada masyarakat sebagai salah satu tujuan utama dari pembentukan otonomi daerah dalam upaya mewujudkan kesejahteraan dan keadilan bagi seluruh masyarakat. Pentingnya peningkatan kinerja dalam pemerintahan tersebut merupakan salah satu upaya dari sistem reformasi birokrasi di Indonesia yang dilaksanakan dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintah yang baik (*good governance*) dimana pada hakikatnya sebagai upaya pemerintah dalam melakukan pembaharuan dan perubahan mendasar terhadap sistem penyelenggaraan pemerintah terutama menyangkut aspek-aspek kelembagaan (organisasi), ketatalaksanaan dan sumber daya manusia. Reformasi kelembagaan menyangkut pembenahan seluruh alat-alat pemerintahan di daerah baik struktur maupun infrastrukturnya. Reformasi manajemen sektor publik terkait dengan perlunya digunakan model pemerintahan yang baru, yang kemudian menuntun

reformasi birokrasi kepada penerapan *New Public Management* yaitu sebuah paradigma baru dalam manajemen sektor publik.

Christopher Hood dari London School of Economics (1995) dalam Thoha (2008:75) mengatakan bahwa *New Public Management* mengubah cara-cara dan model birokrasi publik yang tradisional ke arah cara-cara dan model bisnis privat dan perkembangan pasar. Sebagai salah satu bentuk penerapan *New Public Management* dalam ranah yang lebih luas di Indonesia yaitu terhadap pemerintahan daerah yang sejalan dengan penerapan otonomi daerah di Indonesia mulai tahun 2004, yang pada awalnya menganut pola pertanggungjawaban terpusat berubah menjadi pola desentralisasi. Dengan berlakunya kebijakan otonomi daerah sesuai dengan UU Nomor 9 Tahun 2015 tentang Pemerintah Daerah, dalam hal ini pemerintah daerah diberikan wewenang luas untuk mengelola dan bertanggung jawab secara nyata untuk mengatur rumah tangganya guna menyejahterakan rakyat atas potensi daerah yang dimiliki sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Perubahan atas sistem otonomi daerah kemudian ikut mempengaruhi pengelolaan keuangan daerah sebagai perwujudan dari tujuan otonomi daerah yaitu untuk memperkuat ekonomi daerah dan nantinya akan menunjang perekonomian nasional. Dimana untuk melaksanakan ketentuan pasal 69 ayat (7) UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Dalam hal ini, Pemerintah Pusat melalui PP Nomor 74 Tahun 2012 sebagai perubahan atas PP Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum dan Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah sebagai perubahan dari Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

Dengan berlakunya penetapan tersebut pun turut kepada daerah telah diberikan otonomi terutama dalam instansi pemerintah daerah dalam bentuk fleksibilitas berkaitan dengan pengelolaan keuangan sehingga dapat menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat dan menciptakan persaingan di sektor publik terutama dalam memberikan peningkatan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan rakyat.

Instansi yang diberikan kelonggaran pengelolaan keuangan adalah instansi yang tugasnya memberikan pelayanan kepada masyarakat. Sebagai salah satu instansi yang berperan penting dalam peningkatan taraf kesehatan masyarakat ialah Rumah Sakit yang termasuk diberikan fleksibilitas tersebut sejak diberlakukannya Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) bagi rumah sakit, sesuai dengan amanat UU Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit, bahwa diharapkan semua Rumah Sakit Pemerintah sudah menganut sistem BLUD paling lambat dalam jangka waktu dua tahun setelah Undang-Undang tersebut ditetapkan sesuai yang tertera dalam Pasal 64 UU Nomor 44 Tahun 2009. Dengan diterapkannya Pola Pengelolaan Keuangan BLUD pada rumah sakit sebagai upaya dalam meningkatkan kemandirian rumah sakit diperlukan perubahan paradigma dalam organisasi yang tadinya sosial demokratis menjadi lembaga sosial yang melaksanakan fungsi pelayanan publik, namun tetap mendapatkan keuntungan dari pelayanan yang diberikan. Rumah sakit menjadi lembaga sosial *non-profit* yang menguntungkan agar dapat membiayai sebagian kegiatan operasionalnya sehingga dapat meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanannya.

Djuhaeni (2006) menyatakan bahwa dengan perubahan sistem keuangan rumah sakit serta sistem keuangan pemerintah secara keseluruhan, diharapkan dana yang dikelola oleh rumah sakit akan menjadi lebih besar dan terus meningkat

sejalan dengan peningkatan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP). Kondisi ini selain akan membawa pengaruh positif bagi peningkatan pelayanan, tetapi juga membuka peluang untuk timbulnya akses negatif penyalahgunaan dalam pengelolaan keuangan negara. Untuk itu diperlukan berbagai upaya dalam mengatasinya. Rumah sakit dituntut untuk dapat melayani masyarakat, dapat berkembang dan mandiri serta harus mampu bersaing dan memberikan pelayanan yang bermutu dan terjangkau bagi masyarakat. Dengan semakin tingginya tuntutan bagi rumah sakit untuk meningkatkan pelayanannya, banyak permasalahan yang muncul terkait dengan terbatasnya anggaran yang tersedia bagi operasional rumah sakit, alur birokrasi yang terlalu panjang dalam proses pencairan dana, aturan pengelolaan keuangan yang menghambat kelancaran pelayanan dan sulitnya untuk mengukur kinerja, sementara rumah sakit memerlukan dukungan SDM, teknologi, dan modal yang sangat besar. Oleh karena itu, rumah sakit harus didukung dengan sistem pengelolaan keuangan yang otonom, transparan, fleksibel, dan akuntabel sehingga operasional rumah sakit dapat berjalan dengan baik dan pada akhirnya meningkatkan mutu pelayanan dan kepuasan pelanggan, sesuai dengan tiga pilar yang diharapkan dari pelaksanaan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD yang disebutkan oleh Sri Mulyani (2007) dimana yang diharapkan dari pelaksanaannya, yaitu mempromosikan peningkatan kinerja pelayanan publik, fleksibilitas pengelolaan keuangan dan tata kelola yang baik.

Berkaitan dengan fleksibilitas pengelolaan keuangan BLUD dimana salah satu tujuan pembentukan RSUD menjadi suatu BLUD yaitu agar rumah sakit dapat leluasa dalam mengelola keuangannya sehingga rumah sakit dapat melakukan pelayanan kesehatan kepada masyarakat secara lebih baik dan efektif, peraturan tersebut kemudian memperbolehkan rumah sakit memiliki kas sendiri dimana jika

ada keperluan dapat langsung diambil dari kas dan dibelanjakan untuk pelayanan sehingga tidak masuk ke kas daerah terlebih dahulu, dimana hal tersebut sangat terasa pada Rumah Sakit Daerah yang tidak menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD dimana sesuai dengan PP Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, pendapatan harus disetor ke Kas Daerah (tidak boleh digunakan langsung), jika Rumah Sakit Daerah tersebut belum menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD maka pencairan dananya harus melalui mekanisme dalam APBD yang membutuhkan waktu dan berbelit-belit sehingga dapat menghambat pelayanan rumah sakit. Fleksibilitas pengelolaan keuangan yang diterapkan setelah BLUD diharapkan dapat mengatasi hambatan pelayanan publik tersebut di mana saat ini masih dihadapkan pada banyaknya keluhan pengaduan dari masyarakat terkait dengan birokrasi yang berbelit-belit.

Tabel 1.1
Perbandingan Satuan Kerja Non BLUD dengan Satuan Kerja yang Telah Berstatus Sebagai BLUD

Uraian	Satker Non BLUD	Satker BLUD
Tarif Layanan	Atas Dasar Adil dan Patuh	Atas Dasar Biaya per Unit Layanan
Dokumen Penganggaran	Rencana Kerja Anggaran (RKA)	Rencana Bisnis Anggaran (RBA)
Pengeluaran Anggaran	Setelah DIPA Disahkan	Dapat Dikeluarkan Sebelum DIPA Disahkan
Pendapatan	Disetor Langsung ke Kas Daerah	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
Pengadaan Barang/Jasa	Keppres	Dapat Menyusun Pedoman Sendiri
Pegawai	Seluruhnya Adalah PNS/ASN	Dapat Mempekerjakan Tenaga Profesional Non PNS Selain PNS dan Tenaga Kontrak

Sumber: PP Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah.

Tabel 1.1 di atas merupakan perbandingan satuan kerja non BLUD dengan satuan kerja yang telah berstatus sebagai BLUD berkaitan dengan fleksibilitas yang diberikan kepada rumah sakit sebagai BLUD. Perubahan ini diharapkan dapat memberikan pengaruh pada kinerja keuangan rumah sakit yang sehingga dapat meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan rumah sakit daerah.

Terdapat beberapa penelitian yang membahas tentang Analisis Kinerja Keuangan setelah implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD pada RSUD yang telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Wijayanti, *et al.* (2015) dalam penelitiannya pada seluruh RSUD di wilayah Subosukowonosraten yang telah berstatus BLUD menyatakan bahwa kinerja keuangan yang diukur dengan rasio rentabilitas dan ketergantungan terhadap APBD berkorelasi kuat dan signifikan terhadap tingkat efektivitas dan efisiensi rumah sakit yang diukur dengan (*Cost Recovery Rate*) CRR. Hasil tersebut membuktikan bahwa semakin tinggi kemampuan rumah sakit dalam menghasilkan surplus operasional, maka rumah sakit telah beroperasi secara efektif dan efisien, dan bahwa penerapan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD di rumah sakit pemerintah berhasil mengurangi ketergantungan rumah sakit terhadap subsidi pemerintah.

Selanjutnya Priastuti, *et al.* (2017) dalam penelitiannya yang berjudul Efektivitas Kinerja Keuangan dan Non Keuangan pada Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) RSUD Ambarawa Kabupaten Semarang menunjukkan bahwa dimana secara keseluruhan pengelolaan keuangan dan non keuangan RSUD Ambarawa masuk dalam kategori SEHAT (AA) serta terus meningkatnya *Cost Recovery Rate (CRR)* dan tingkat kemandirian rumah sakit, namun disisi lain tingkat ketergantungan terhadap APBD terus meningkat dari tahun 2012-2014, hal itu dikarenakan pada tahun tersebut merupakan tahap permulaan BLUD RSUD Ambarawa untuk menjalankan Pola

Pengelolaan Keuangan BLUD sehingga perlu adanya subsidi untuk dana investasi.

Penelitian lainnya yang menunjukkan hasil berbeda oleh Wijayanti, *et al.* (2017) pada BLUD RSUD Bendan Kota Pekalongan tahun 2011-2015 dimana dari hasil penelitiannya menunjukkan bahwa penilaian kondisi keuangan setelah Pola Pengelolaan Keuangan BLUD berada pada kategori sedang (BBB) dengan rata-rata total skor penilaian dari tahun 2011-2015 sebesar 62,74%. Hal tersebut dikarenakan dari perhitungan rasio-rasio keuangan yang di analisis, sebagian besar rasio keuangan belum mencapai skor target BLUD yang telah ditetapkan, namun demikian dari aspek kepatuhan pengelolaan keuangan BLUD RSUD Bendan Kota Pekalongan dari tahun 2011 sampai 2015 mengalami peningkatan karena dari pihak manajemen BLUD RSUD Bendan Kota Pekalongan berangsur-angsur melakukan pemenuhan dokumen-dokumen sesuai ketentuan yang ditetapkan.

Berdasarkan uraian yang dikemukakan di atas maka penulis tertarik untuk melakukan analisis dari kinerja keuangan setelah implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD dengan objek penelitian yang berbeda dari penelitian sebelumnya yaitu pada RSUD Batara Siang. RSUD ini menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD sejak tahun 2016. Ditetapkannya RSUD Batara Siang menjadi BLUD sesuai dengan Keputusan Bupati Pangkajene dan Kepulauan Nomor: 283 Tahun 2016 tentang Penetapan Status Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah pada Rumah Sakit Umum Daerah Pangkajene Dan Kepulauan. Status Pola Pengelolaan Keuangan BLUD pada RSUD Batara Siang, dengan status BLUD Secara Penuh, dimana diberikan fleksibilitas sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-Undangan yang berlaku.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

Bagaimana capaian kinerja keuangan RSUD Batara Siang setelah implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD)?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah dirumuskan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut.

Untuk menganalisis tingkat kinerja keuangan setelah implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) pada RSUD Batara Siang.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoritis

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan memperluas pengetahuan mengenai implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD khususnya pada instansi Pemerintah Daerah di bidang layanan kesehatan yaitu rumah sakit terutama dalam hal kinerja keuangan.
2. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi pelengkap referensi mengenai implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD terhadap rumah sakit dengan memperhatikan faktor kinerja keuangan pada rumah sakit.
3. Bagi civitas akademik, dapat menambah informasi dan bahan kajian dalam penelitian.

1.4.2 Kegunaan Praktis

1. Bagi Peneliti

Sebagai wahana untuk latihan dan studi banding antara teori yang diperoleh dalam perkuliahan dengan praktik yang sebenarnya diterapkan pada Pemerintah Daerah, sehingga dapat dijadikan bekal untuk memasuki dunia kerja. Selain itu, peneliti dapat menambah pengetahuan peneliti terutama mengenai “Analisis Kinerja Keuangan setelah Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD pada Rumah Sakit” utamanya pada RSUD Batara Siang.

2. Bagi RSUD Batara Siang dan Pemerintah Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai salah satu bahan pertimbangan dalam evaluasi kinerja rumah sakit dan pengambilan keputusan bagi manajemen rumah sakit serta Pemerintah Kabupaten Pangkajene dan Kepulauan. Bagi Pemerintah Daerah lainnya, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan untuk pengimplementasian Pola Pengelolaan Keuangan BLUD di daerahnya.

3. Bagi Universitas

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan bagi dunia pendidikan, khususnya Perguruan Tinggi. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan menjadi referensi untuk penelitian selanjutnya.

1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Objek penelitian ini adalah Rumah Sakit Daerah yang telah menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD, dalam hal ini RSUD Batara Siang Kabupaten

Pangkajene dan Kepulauan yang mana telah menjadi salah satu instansi Pemerintah Daerah yang berstatus sebagai BLUD sesuai dengan ketentuan yang telah berlaku. Variabel yang akan diuji yaitu kinerja rumah sakit khususnya pada kinerja keuangan pada RSUD Batara Siang setelah menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD.

1.6 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan skripsi ini menggunakan buku Pedoman Penulisan Skripsi yang diterbitkan oleh Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin tahun 2012. Adapun skripsi ini terdiri dari 5 (lima) bab sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN, Bab ini berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, ruang lingkup penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA., Bab ini menjelaskan mengenai landasan teori, bahasan penelitian terdahulu, kerangka penelitian dan hipotesis penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN, Bab ini berisi rancangan penelitian, tempat dan waktu penelitian, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data penelitian, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, serta analisis data.

BAB IV HASIL PENELITIAN, Bab ini mencakup penjelasan mengenai hasil analisis data yang menjadi jawaban atas rumusan masalah yang telah dipaparkan sebelumnya.

BAB V PENUTUP, Bab ini memaparkan tentang kesimpulan hasil penelitian yang dilakukan dan saran-saran kepada pihak terkait serta keterbatasan penelitian yang telah dilakukan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Analisis Rasio Keuangan

Analisis rasio merupakan suatu bentuk atau cara yang umum digunakan dalam menganalisis laporan keuangan suatu perusahaan. Suatu rasio tidak memiliki arti tersendiri, melainkan harus diperbandingkan dengan rasio yang lain agar rasio tersebut menjadi lebih sempurna. Harahap (2015:297) menyatakan bahwa rasio keuangan adalah angka yang diperoleh dari hasil perbandingan dari satu pos laporan keuangan dengan pos lainnya yang mempunyai hubungan yang relevan dan signifikan.

Menurut Kasmir (2019:104) rasio keuangan merupakan kegiatan membandingkan angka-angka yang ada dalam laporan keuangan dengan cara membagi satu angka dengan angka lainnya. Perbandingan dapat dilakukan antara satu komponen dengan komponen dalam satu laporan keuangan atau antarkomponen yang ada di antara laporan keuangan.

2.1.1 Hubungan Rasio Keuangan dan Kinerja Keuangan

Penelitian yang dilakukan Mandell (dalam Priangga, 2017) mengungkapkan bahwa dengan melakukan pengukuran kinerja, pemerintah daerah memperoleh informasi yang dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan sehingga akan meningkatkan pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Salah satu cara yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja adalah dengan melihat kinerja keuangan yang dapat memberikan gambaran mengenai tingkat efisiensi pemerintah daerah tersebut. Kinerja keuangan dapat diukur dan dianalisis melalui laporan keuangan yang dihasilkan oleh entitas

tersebut. Sujarweni (2017:6) menyatakan bahwa analisis laporan keuangan merupakan suatu proses dalam rangka membantu menganalisis atau mengevaluasi keadaan keuangan perusahaan, hasil-hasil operasi perusahaan masa lalu dan masa depan, adapun tujuan analisis laporan keuangan adalah untuk menilai kinerja yang dicapai perusahaan selama ini dan mengestimasi kinerja perusahaan pada masa mendatang.

Pengukuran kinerja digunakan rumah sakit untuk melakukan perbaikan di atas kegiatan operasionalnya agar dapat bersaing dengan rumah sakit lain. Analisis kinerja keuangan merupakan proses pengkajian secara kritis terhadap review data, melakukan perhitungan, mengukur dengan melakukan perbandingan terhadap hasil hitungan yang diperoleh, menginterpretasi dan memberi solusi terhadap keuangan rumah sakit pada suatu periode tertentu.

Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-24/PB/2018 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Layanan Kesehatan, penilaian kinerja BLU merupakan suatu cara dalam menilai capaian penyediaan layanan umum yang diselenggarakan oleh BLU, yang meliputi penilaian aspek keuangan dan penilaian aspek pelayanan, yang dilakukan secara tahunan. Penilaian aspek keuangan dilakukan berdasarkan analisis data laporan keuangan BLU dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mengenai pengelolaan keuangan BLU. Analisis data laporan keuangan BLU berdasarkan kinerja keuangan diukur menggunakan rasio-rasio keuangan. Rasio keuangan dan kinerja rumah sakit mempunyai hubungan yang sangat erat, karena untuk menilai kondisi dan kinerja rumah sakit dapat digunakan rasio yang merupakan perbandingan angka-angka yang terdapat pada pos-pos laporan keuangan.

2.1.2 Rasio Keuangan sebagai Alat Analisis Kinerja Keuangan Badan Layanan Umum Daerah – Rumah Sakit

Analisis Kinerja keuangan sebagaimana dimaksud dalam pasal 18 ayat (2) Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah, dapat diukur berdasarkan tingkat kemampuan BLUD dalam memperoleh hasil usaha atau hasil kerja dari layanan yang diberikan (rentabilitas), memenuhi kewajiban jangka pendeknya (likuiditas), memenuhi seluruh kewajibannya (solvabilitas), dan kemampuan penerimaan dari jasa layanan untuk membiayai pengeluaran. Pengukuran tersebut sejalan dengan pasal 5 ayat (3) Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-24/PB/2018 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Pelayanan Kesehatan, mengenai rasio keuangan. Rasio keuangan tersebut yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan berdasarkan analisis data laporan keuangan BLU bidang layanan kesehatan pada rumah sakit. Rasio keuangan meliputi pengukuran terhadap:

- a. Rasio kas (*cash ratio*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara kas dan setara kas dengan kewajiban jangka pendek. Kas yang dimaksud adalah uang tunai atau saldo bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan BLU, tidak termasuk saldo bank pada rekening dana kelolaan (Jamkesda/BPJS) yang belum menjadi hak BLU. Setara kas merupakan bagian dari aset lancar yang sangat likuid, yang dapat dikonversi menjadi kas dalam jangka waktu 1 sampai dengan 3 bulan tanpa menghadapi risiko perubahan nilai yang signifikan, tidak termasuk piutang dan persediaan. Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan akan dibayar/diselesaikan atau jatuh tempo dalam waktu 12 bulan setelah tanggal neraca.

- b. Rasio lancar (*current ratio*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan aset non lancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar, jika aset tersebut diperkirakan akan direalisasi atau dimiliki untuk dijual atau digunakan dalam jangka waktu 12 bulan setelah tanggal neraca, dimiliki untuk diperdagangkan atau untuk tujuan jangka pendek dan diharapkan akan direalisasi dalam jangka waktu 12 bulan dari tanggal neraca, atau berupa kas atau setara kas yang penggunaannya tidak dibatasi.

Aset lancar antara lain meliputi piutang kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang usaha, piutang lain-lain, persediaan, uang muka, dan biaya dibayar di muka, tidak termasuk saldo bank pada rekening dana kelolaan (Jamkesda/BPJS) yang belum menjadi hak BLU. Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan akan dibayar/diselesaikan atau jatuh tempo dalam waktu 12 bulan setelah tanggal neraca.

- c. Periode penagihan piutang (*collecting period*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara piutang usaha dengan pendapatan usaha dalam satu tahun. Piutang usaha yang dimaksud adalah hal yang timbul dari penyerahan barang atau jasa dalam rangka kegiatan operasional. Pendapatan usaha merupakan PNBPN BLU yang diperoleh sebagai imbalan atas barang/jasa yang diserahkan kepada masyarakat.
- d. Perputaran aset tetap (*fixed asset turn over*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara pendapatan operasional dengan aset tetap. Pendapatan operasional merupakan PNBPN BLU yang diperoleh sebagai imbalan atas barang/jasa yang diserahkan kepada masyarakat, hasil kerja

sama dengan pihak lain, sewa, jasa lembaga keuangan, dan lain-lain pendapatan yang tidak berhubungan secara langsung dengan pelayanan BLU, tidak termasuk pendapatan yang berasal dari APBN/APBD dan hibah. Aset tetap dihitung berdasarkan nilai perolehan aset tetap dikurangi konstruksi dalam pengerjaan.

- e. Imbalan atas aset tetap (*return on fixed asset*), untuk melihat perbandingan antara surplus/defisit sebelum pos keuntungan/kerugian, tidak termasuk pendapatan investasi yang bersumber dari APBN/APBD dan biaya penyusutan, dengan nilai perolehan aset tetap tidak termasuk konstruksi dalam pengerjaan.
- f. Imbalan ekuitas (*return on equity*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara surplus/defisit sebelum pos keuntungan/kerugian, tidak termasuk pendapatan investasi yang bersumber dari APBN/APBD dan biaya penyusutan, dengan ekuitas setelah dikurangi surplus/defisit sebelum pos keuntungan/kerugian.
- g. Perputaran persediaan (*inventory turnover*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara total persediaan dengan pendapatan BLU dalam satu tahun. Total persediaan merupakan seluruh barang persediaan yang dimiliki oleh rumah sakit sebagaimana diatur dalam PSAP No. 05 Paragraf 05. Pendapatan BLU merupakan pendapatan BLU yang terdiri atas pendapatan yang diperoleh sebagai imbalan atas barang/jasa yang diserahkan kepada masyarakat termasuk pendapatan yang berasal dari hibah, hasil kerjasama dengan pihak lain, sewa, jasa lembaga keuangan, dan lain-lain pendapatan yang tidak berhubungan secara langsung dengan pelayanan BLU, tidak termasuk pendapatan yang berasal dari APBN/APBD.

- h. Rasio Pendapatan BLUD terhadap biaya operasional (disebut juga sebagai *Cost Recovery Rate (CRR)*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara penerimaan BLUD dengan biaya operasional.

Pendapatan BLUD merupakan pendapatan yang diperoleh sebagai imbalan atas barang/jasa yang diserahkan kepada masyarakat termasuk pendapatan yang berasal dari hibah, hasil kerjasama dengan pihak lain, sewa, jasa lembaga keuangan, dan lain-lain pendapatan yang tidak berhubungan secara langsung dengan pelayanan BLU, tidak termasuk pendapatan yang berasal dari APBN/APBD.

Biaya operasional merupakan seluruh biaya yang dibutuhkan untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat, yang terdiri dari belanja pegawai dan belanja barang, dan sumber dananya berasal dari penerimaan anggaran APBN/APBD dan pendapatan PNBPN BLU, tidak termasuk biaya penyusutan.

Menurut Sirait (2017) juga perlu dikaji sejauh mana APBN memberikan kontribusi terhadap pendapatan operasional. Ketergantungan terhadap APBD/N merupakan rasio yang membandingkan antara dana BLUD yang bersumber dari APBD/N dengan total pendapatan BLUD. Apabila ketergantungan terhadap APBD/N semakin kecil maka semakin mampu rumah sakit mendanai kegiatan operasionalnya, maka semakin tinggi tingkat kemandirian rumah sakit tersebut, dimana hal tersebut merupakan salah satu tujuan dari Pola Pengelolaan Keuangan BLUD yang memberikan otonomi pengelolaan keuangan yang fleksibel.

Adapun penilaian kinerja keuangan untuk menilai kondisi keuangan rumah sakit yang ditetapkan berdasarkan Peraturan Dirjen Perbendaharaan Nomor Per-24/PB/2018 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Pelayanan Kesehatan yang didasarkan pada tata cara perhitungan kinerja BLU

bidang layanan kesehatan pada rumah sakit. Dalam peraturan tersebut dijelaskan bahwa penilaian kinerja keuangan Satuan Kerja BLU adalah kegiatan yang dilakukan untuk mengetahui kualitas pelayanan Satuan Kerja BLU kepada masyarakat khususnya mengukur tingkat kesehatan keuangan Satker BLU, salah satunya adalah dari aspek keuangan yang meliputi rasio-rasio keuangan. Adapun tata cara penilaian kinerja keuangan Satker BLU bidang layanan kesehatan adalah sebagai berikut.

Tabel 2.1
Skor Penilaian Kinerja pada Aspek Keuangan dengan Rasio Keuangan

No.	Aspek Keuangan (Rasio Keuangan)	Skor
1	Rasio kas (<i>cash ratio</i>)	2,25
2	Rasio lancar (<i>current ratio</i>)	2,75
3	Periode penagihan piutang (<i>collection period</i>)	2,25
4	Perputaran atas aset tetap (<i>fixed asset turnover</i>)	2,25
5	Imbalan atas aset tetap (<i>return on fixed asset</i>)	2,25
6	Imbalan ekuitas (<i>return on equity</i>)	2,25
7	Perputaran persediaan (<i>inventory turnover</i>)	2,25
8	Rasio Pendapatan BLUD terhadap Biaya Operasional	2,75
Skor Paling Tinggi		19

Sumber: Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-24/PB/2018 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Pelayanan Kesehatan.

Dengan menggunakan instrumen rasio keuangan di atas sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-24/PB/2018 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Pelayanan Kesehatan, kinerja keuangan sebuah BLU dapat diukur dan dinilai kinerjanya dan dapat diberikan kriteria BAIK, SEDANG, atau BURUK sesuai dengan yang tercantum dalam pasal 9. Penilaian skor akan dilakukan dengan metode rata-rata tertimbang yang kemudian akan dikelompokkan sesuai dengan kategori hasil penilaian kinerja. Untuk memperoleh skor kinerja keuangan, digunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Skor Kinerja Keuangan} = \frac{\text{Skor Kinerja}}{\text{Total Skor Maksimum}} \times 100$$

Hasil penilaian kinerja seperti yang tercantum dalam pasal 9 dikelompokkan dalam kategori sebagai berikut:

a. BAIK, terdiri dari:

AAA, apabila total skor (TS) > 95;

AA, apabila total skor $80 < TS \leq 95$; dan

A, apabila total skor $68 < TS \leq 80$.

b. SEDANG, terdiri dari:

BBB, apabila total skor $56 < TS \leq 68$;

BB, apabila total skor $45 < TS \leq 56$; dan

B, apabila total skor $35 < TS \leq 45$.

c. BURUK, terdiri dari:

CC, apabila total skor $15 \leq TS \leq 35$; dan

C, apabila TS pada hasil penilaian aspek keuangan yang dicapai oleh BLU kurang dari 50% (lima puluh persen).

2.2 Badan Layanan Umum Daerah

Satuan kerja merupakan instansi yang menjadi cikal bakal munculnya Badan Layanan Umum (selanjutnya disingkat BLU) dengan syarat-syarat yang berlaku, sebagai bagian dari salah satu bentuk implementasi kebijakan yang diterapkan di Indonesia. Pengertian Badan Layanan Umum diatur dalam Pasal 1 angka 23 UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yaitu Badan Layanan Umum adalah instansi di lingkungan 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.

BLU dapat berstatus sebagai instansi pusat maupun daerah sesuai dengan kepemilikan satuan kerja yang bersangkutan. Adapun BLU yang dibentuk di tingkat daerah, itulah yang dikenal dengan nama Badan Layanan Umum Daerah (selanjutnya disingkat BLUD). Berdasarkan Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah, pengertian Badan Layanan Umum Daerah berbunyi sebagai berikut.

“Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah sistem yang diterapkan oleh unit pelaksana teknis dinas/badan daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat yang mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan daerah pada umumnya”.

BLUD merupakan bagian dari perangkat pemerintah daerah, dengan status hukum tidak terpisah dari pemerintah daerah. Hal ini didasarkan pada satuan kerja yang dapat menjadi BLUD diantaranya merupakan SKPD atau unit kerja SKPD. Oleh karena BLUD adalah SKPD atau unit kerja pada lingkungan Pemerintah Daerah maka status hukumnya tidak terpisah dari pemerintah daerah. BLUD tetap memiliki kedudukan yang sama dengan SKPD yang lain, sama-sama bertanggungjawab kepada kepala daerah, yang membedakan adalah pengelolaan keuangannya.

2.2.1 Tujuan dan Asas Badan Layanan Umum Daerah

Dalam Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 disebutkan bahwa BLUD bertujuan untuk memberikan layanan umum secara lebih efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan dan manfaat sejalan dengan praktek bisnis yang sehat, untuk membantu pencapaian tujuan pemerintah daerah yang pengelolaannya dilakukan berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh kepala daerah.

Adapun asas yang diterapkan pada BLUD, meliputi:

1. BLUD bertujuan memberikan pelayanan umum kepada masyarakat berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh instansi induk yang bersangkutan.
2. BLUD merupakan perangkat pencapaian tujuan Kementerian Negara/Lembaga/Pemerintah Daerah sehingga status hukum BLUD tidak terpisah dari kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah.
3. Menteri/Pimpinan Lembaga/Gubernur/Bupati/Walikota bertanggungjawab atas pelaksanaan kebijakan penyelenggaraan pelayanan umum yang didelegasikan kepada BLUD dari segi manfaat layanan yang dihasilkan.
4. Pejabat yang ditunjuk mengelola BLUD bertanggungjawab atas pelaksanaan kegiatan pemberian layanan umum yang didelegasikan kepadanya oleh Menteri/Pimpinan Lembaga/Gubernur/Bupati/Walikota.
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 Kementerian Negara/Lembaga/SKPD/Pemerintah Daerah.
7. BLUD mengelola penyelenggaraan layanan umum sejalan dengan praktik bisnis yang sehat.

2.2.2 Karakteristik Badan Layanan Umum Daerah

Sebagai bentuk amanat dari ketentuan Pasal 69 ayat (7) UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yaitu ditetapkannya PP Nomor 74

Tahun 2012 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Ditetapkannya Peraturan Pemerintah tersebut bertujuan untuk meningkatkan pelayanan publik oleh pemerintah karena sebelumnya tidak ada pengaturan yang spesifik mengenai unit pemerintahan yang melakukan pelayanan kepada masyarakat yang pada saat itu bentuk dan modelnya beraneka ragam. Adapun karakteristik BLUD yang membedakan dengan unit kerja lainnya, adalah sebagai berikut.

1. BLUD merupakan unit kerja yang menyediakan barang dan jasa langsung kepada masyarakat.
2. BLUD menjalankan praktik bisnis yang sehat tanpa mengutamakan keuntungan. Artinya seluruh pendapatan BLUD dimanfaatkan sepenuhnya untuk meningkatkan pelayanan.
3. BLUD dijalankan dengan prinsip efisien dan produktivitas. Penyerapan anggaran bukanlah target karena surplus anggaran dapat digunakan kembali pada tahun berikutnya untuk peningkatan kualitas layanannya.
4. Operasional BLUD bersifat fleksibel. Baik dalam pengelolaan keuangan maupun sumber daya manusia. Adapun pendapatan dan surplus BLUD tidak perlu disetorkan lagi ke kas daerah.
5. BLUD dikecualikan dari ketentuan yang berlaku umum.

2.2.3 Persyaratan Penetapan Badan Layanan Umum Daerah

Tidak semua instansi pelayanan pemerintah daerah dapat menjadi satuan kerja BLUD, hal tersebut dikarenakan kesempatan itu secara khusus hanya diberikan kepada SKPD yang melaksanakan tugas operasional pelayanan publik di bidang penyediaan barang dan jasa, salah satunya ialah rumah sakit. Berdasarkan Pasal 29 Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan

Layanan Umum Daerah, terdapat tiga syarat agar satuan kerja instansi pemerintah dapat menjadi satuan kerja BLUD serta dapat diizinkan mengelola keuangan berdasarkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD yakni apabila memenuhi persyaratan substantif, teknis dan administratif yang dimaksud sebagai berikut.

1. Persyaratan Substantif terpenuhi apabila tugas dan fungsi Unit Pelaksana Teknis Dinas/Badan Daerah bersifat operasional dalam menyelenggarakan layanan umum yang menghasilkan semi barang/jasa publik. Layanan umum sebagaimana yang dimaksud berhubungan dengan penyediaan barang/jasa layanan umum, pengelolaan wilayah/kawasan tertentu untuk tujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum, dan pengelolaan dana untuk meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan kepada masyarakat.
2. Pelayanan teknis terpenuhi apabila:
 - a. Karakteristik tugas dan fungsi Unit Pelaksana Teknis Dinas/Badan Daerah dalam memberikan pelayanan lebih layak (memiliki potensi untuk meningkatkan penyelenggaraan pelayanan secara efektif, efisien dan produktif) apabila dikelola dengan menerapkan BLUD, sehingga dapat meningkatkan pencapaian target keberhasilan; dan
 - b. Berpotensi meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dan kinerja keuangan apabila dikelola dengan menerapkan BLUD.
3. Pelayanan administratif terpenuhi apabila Unit Pelaksana Teknis Dinas/Badan Daerah membuat dan menyampaikan dokumen, meliputi persyaratan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat, pola tata kelola, Renstra, standar pelayanan minimal, laporan keuangan atau prognosis/proyeksi keuangan,

dan laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit oleh pemeriksa eksternal pemerintah.

Berdasarkan penilaian atas berbagai persyaratan tersebut, pemerintah dapat menentukan apakah suatu unit dapat ditetapkan sebagai BLUD dengan status BLUD penuh atau bertahap, atau sebaliknya ditolak. Status BLUD secara penuh diberikan apabila seluruh persyaratan telah dipenuhi dengan memuaskan. Status BLUD bertahap diberikan apabila persyaratan substantif dan teknis telah terpenuhi, namun persyaratan administratif belum terpenuhi secara memuaskan.

Umumnya di lingkungan Pemerintah Daerah, bentuk penyelenggaraan BLUD sesuai dengan kebutuhan daerah setempat. Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) adalah unit kerja atau SKPD yang paling banyak diubah statusnya menjadi BLUD. Penerapan sistem BLUD terhadap RSUD diatur berdasarkan UU Pasal 7 ayat (3) No. 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit, yang menyebutkan bahwa "Rumah sakit yang didirikan oleh pemerintah dan pemerintah daerah harus berbentuk Unit Pelaksana Teknis dari Instansi yang bertugas di bidang kesehatan, Instansi tertentu, atau Lembaga Teknis Daerah dengan pengelolaan Badan Layanan Umum atau Badan Layanan Umum Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan". Dan, pada saat kebijakan tersebut berlaku, maka diharapkan semua rumah sakit Pemda sudah menganut BLUD paling lambat dalam jangka waktu 2 (dua) tahun setelah kebijakan tersebut ditetapkan.

2.3 Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Pengelolaan Keuangan BLUD merupakan implementasi dari penganggaran berbasis kinerja dan *enterprising the government*. Hal tersebut berkenaan dengan pendekatan *New Public Management* yang diterapkan di Indonesia dimana model manajemen sektor publik bersifat fleksibel dan

mengakomodasi pasar. Mardiasmo (2004:18) menyatakan bahwa “Salah satu model pemerintahan di era *New Public Management* adalah model pemerintahan yang diajukan oleh Osborne dan Gaebler (1992) yang tertuang dalam pandangannya yang dikenal dengan konsep *reinventing government*”. Salah satu konsep dari *reinventing government* ialah adanya penerapan *enterprising the government*. Konsep ini menjelaskan pengembangan semangat berwirausaha dalam menyelenggarakan pemerintahan.

Dalam Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah, dijelaskan bahwa Pola Pengelolaan Keuangan BLUD merupakan pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Satuan kerja yang memperoleh pendapatan dari layanan kepada publik secara signifikan dapat diberikan keleluasaan dalam mengelola sumber daya untuk meningkatkan pelayanan yang diberikan.

Terdapat 10 fleksibilitas yang dapat dilakukan oleh Badan Layanan Umum Daerah (Syncore Indonesia, 2020, berdasarkan Permendagri Nomor 79 Tahun 2018) di antaranya adalah sebagai berikut.

1. Pendapatan BLUD akan masuk ke dalam rekening penerimaan BLUD. Pendapatan dapat dikelola dan dimanfaatkan sepenuhnya oleh BLUD tanpa meminta persetujuan SKPD. Penerimaan APBD merupakan pendapatan bagi BLUD dan kewajiban bagi Pemda.
2. Belanja BLUD menggunakan sumber dana jasa pelayanan atau bukan menggunakan dana APBD. Belanja dapat melebihi pagu anggaran sesuai dengan jumlah ambang batas yang telah ditetapkan. Ambang batas

merupakan besaran persentase realisasi belanja yang diperkenankan melampaui anggaran pada RKA/DPA BLUD.

3. Peraturan pengadaan barang dan jasa tidak mengacu pada Perpres pengadaan barang dan jasa pemerintah. Rumah sakit mengatur sendiri dengan Peraturan Pemimpin BLUD atau dengan mengajukan Perbup mengenai pengadaan barang/jasa sebagai dasar peraturan.
4. BLUD mengelola piutang sehubungan dengan penyerahan barang/jasa atau transaksi yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan kegiatan BLUD. Penagihan piutang dilakukan ketika piutang telah jatuh tempo dan dilakukan dengan administrasi penagihan yang baik. Piutang yang tak tertagih dapat dihapus secara mutlak atau bersyarat. BLUD juga dapat melakukan utang atau pinjaman jangka pendek dan jangka panjang.
5. BLUD mengenakan tarif layanan sebagai imbalan atas penyediaan barang dan jasa kepada masyarakat dalam bentuk besaran tarif atau pola tarif. Pemimpin BLUD menyusun tarif layanan dengan mempertimbangkan aspek kontinuitas, pengembangan layanan, kebutuhan, daya beli masyarakat, asas keadilan dan kepatutan, dan kompetisi yang sehat.
6. Sumber daya manusia (SDM) BLUD terdiri dari pejabat pengelola dan pegawai. Pejabat pengelola bertanggung jawab terhadap kinerja umum operasional, pelaksanaan kebijakan fleksibilitas dan keuangan BLUD dalam memberi pelayanan. Pegawai bertugas menyelenggarakan kegiatan untuk mendukung kinerja BLUD. Pejabat pengelola terdiri atas pemimpin, pejabat keuangan, dan pejabat teknis.
7. BLUD dapat melakukan kerjasama dalam rangka meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan. Prinsip kerjasama BLUD adalah efisiensi,

efektivitas, ekonomis, dan saling menguntungkan baik secara finansial maupun non finansial.

8. BLUD dapat melakukan investasi jangka pendek yaitu investasi yang dapat segera dicairkan untuk dimiliki selama 12 bulan atau kurang. Investasi tersebut dapat dilakukan sepanjang memberikan manfaat bagi peningkatan pendapatan dan pelayanan masyarakat. Bentuk investasi jangka pendek dapat berupa deposito pada bank dengan jangka waktu 3 sampai 12 bulan dan surat berharga.
9. SDM BLUD dapat diberikan remunerasi sesuai dengan tingkat tanggung jawab dan profesionalisme yang telah dilakukan. Remunerasi merupakan imbalan kerja yang diberikan berupa gaji, tunjangan tetap, honorarium, insentif, bonus atas prestasi, pesangan, dan uang pensiun.
10. SiLPA/defisit. SiLPA merupakan selisih lebih antara realisasi penerimaan dan pengeluaran BLUD selama 1 tahun anggaran. SiLPA dapat digunakan untuk memenuhi kebutuhan likuiditas yang digunakan untuk membiayai program dan kegiatan melalui mekanisme APBD. Defisit merupakan selisih kurang antara pendapatan dan belanja BLUD.

Dalam penetapan Permendagri Nomor 79 Tahun 2018 sebagai perubahan atas Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 memiliki beberapa perubahan dalam Pengelolaan Keuangan BLUD. Dalam Struktur Anggaran BLUD yang awalnya terdiri dari Pendapatan dan Biaya, pada peraturan terbaru yang terdapat didalam Pasal 50 mengenai Struktur Anggaran BLUD menjadi Pendapatan BLUD, Belanja BLUD dan Pembiayaan BLUD.

Pendapatan BLUD bersumber dari:

- a. Jasa layanan;
- b. Hibah;

- c. Hasil kerja sama dengan pihak lain;
- d. APBD; dan
- e. Lain-lain pendapatan BLUD yang sah.

Pada peraturan sebelumnya belanja BLUD adalah biaya yang terdiri dari biaya operasional dan biaya non operasional, yang kemudian dilakukan perubahan dimana belanja BLUD terdiri atas belanja operasi dan belanja modal.

2.4 Akuntansi, Pelaporan dan Pertanggungjawaban BLUD

BLUD menyusun pelaporan dan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban dan transparansi dalam pengelolaan keuangan. Siklus akuntansi yang dilaksanakan oleh BLUD beserta penyajian data dan informasi yang dilakukan harus sesuai dengan penyusunan laporan keuangan BLUD yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Menteri Keuangan menetapkan PSAP berbasis akrual Nomor 13 pada tahun 2015 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum melalui Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015. Tujuan pernyataan standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan Badan Layanan Umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar Badan Layanan Umum. Pelaporan keuangan BLUD dilaporkan dengan disertai dengan laporan kinerja yang berisikan informasi pencapaian hasil atau keluaran BLUD.

Tujuan umum laporan keuangan BLUD adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Komponen laporan keuangan BLUD terdiri atas:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Arus Kas;
- f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan keuangan BLUD memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban BLUD pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan ekonomi BLUD dalam menyelenggarakan kegiatannya di masa mendatang. Laporan keuangan BLUD disajikan secara berkala kepada SKPD setiap triwulan, semester, dan tahunan. Laporan keuangan tersebut diaudit oleh pemeriksa eksternal pemerintah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

2.5 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Handayani Tri Wijayanti dan Sriyanto (2015)	Evaluasi Kinerja Pelayanan dan Keuangan RSUD yang Menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD di Subosukowonosraten	Variabel Independen: 1. Kinerja Pelayanan 2. Kinerja Keuangan Variabel Dependen: Tingkat Efektivitas dan Efisiensi, diukur dengan: a. CRR b. Tingkat Kemandirian	Kinerja pelayanan menunjukkan BOR, TOI dan AvLOS, serta kinerja keuangan menunjukkan rasio rentabilitas dan ketergantungan terhadap APBD berkorelasi kuat dan signifikan terhadap kemandirian keuangan.

2	Ariya Subagya (2016)	Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) di Rumah Sakit Umum Daerah Bangil Kabupaten Pasuruan	Penerapan PPK-BLUD; Penyajian Laporan Keuangan PPK-BLUD; Kinerja Keuangan RSUD Bangil dalam penyelenggaraan PPK-BLUD	RSUD Bangil telah menerapkan PPK-BLUD sesuai dengan Permendagri Nomor 61 Tahun 2007. Laporan keuangan SAK RSUD Bangil pada periode 2014 juga telah sesuai dengan PSAK Nomor 45. Kinerja keuangan pada periode 2013 dan 2014 menunjukkan peningkatan pendapatan dan efisiensi belanja yang signifikan.
3	F. Susandra, I. Gandara (2017)	Pengambilan Keputusan Keuangan dengan Pendekatan Analisis Rasio Keuangan pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor	Analisis Rasio Keuangan; Penilaian Kinerja Keuangan Satker BLUD Bidang Layanan Kesehatan RSUD Ciawi Kabupaten Bogor; Pengambilan Keputusan Keuangan	Analisis kinerja keuangan berdasarkan analisis rasio likuiditas, solvabilitas, aktivitas, dan profitabilitas menunjukkan kinerja yang baik. Kinerja keuangan dari tahun 2011-2014 termasuk dalam predikat tinggi/sehat. Pengambilan keputusan keuangan yang sebaiknya dilakukan yaitu mempertahankan tingkat likuiditas, solvabilitas dan aktivitas.
4	Nanang Nopriandy P (2016)	Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU) dan Kinerja Keuangan pada Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Haji Makassar	Implementasi PPK-BLUD; Kinerja Keuangan RSUD Haji Makassar	Implementasi PPK-BLUD RSUD Haji Makassar yaitu berupa peningkatan pelayanan umum terhadap masyarakat berupa penyediaan barang dan jasa tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan peningkatan kinerja keuangan. Jumlah skor yang didapatkan dari analisis rasio keuangan sebesar 11,05, rs

				masuk dalam kriteria yang SEHAT (A).
5	Rr. Murni Indah Wijayanti dan Gregorius N. Masdjojo (2017)	Evaluasi Kinerja Keuangan pada BLUD RSUD Bendan Kota Pekalongan Tahun 2011-2015	Kinerja Keuangan BLUD RSUD Bendan	Penilaian kondisi keuangan berada pada kategori sedang (BBB) dengan rata-rata total skor penilaian dari tahun 2011-2015 sebesar 62,74%.
6	Sri Wahyuni Sirait (2017)	Analisis Pengaruh Kinerja Pelayanan dan Kinerja Keuangan terhadap Kemandirian Keuangan Rumah Sakit Umum Pusat dengan Ketergantungan APBN sebagai Moderating di BLU Kementerian Kesehatan	Variabel Independen (X): 1. Kinerja Pelayanan 2. Kinerja Keuangan Variabel Dependen (Y): Kemandirian Keuangan Variabel Moderator: Rasio Ketergantungan terhadap APBN	Hasil pengujian secara simultan menunjukkan kinerja pelayanan (BOR, TOI, dan AvLOS) dan kinerja keuangan (<i>current ratio</i> , rasio solvabilitas, rasio rentabilitas) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kemandirian keuangan pada RS vertikal BLU dibawah Kemenkes.
7	Wahyu Yuli Priastuti dan Gregorius Nasiansenus Masdjojo (2017)	Efektivitas Kinerja Keuangan dan Non Keuangan pada Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) RSUD Ambarawa Kabupaten Semarang	Kinerja Keuangan dan Non Keuangan PPK-BLUD RSUD Ambarawa Kabupaten Semarang	Pengelolaan keuangan dan non keuangan masuk dalam kategori SEHAT (AA) serta terus meningkatnya <i>Cost Recovery Rate (CRR)</i> dan Tingkat Kemandirian rumah sakit, namun disisi lain tingkat ketergantungan terhadap subsidi dari APBD terus meningkat dari tahun 2012-2014.
8	Arsa Nur Azhari Winarso (2018)	Analisis Kinerja Keuangan terhadap Laporan Keuangan Sesudah Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) pada RSUD Idaman Banjarbaru Kota Banjarbaru	Kinerja Keuangan PPK-BLUD RSUD Idaman Banjarbaru	Kinerja keuangan memperoleh hasil fluktuatif meskipun cenderung hampir sama selama tahun 2013-2016 dan nilai kinerja keuangan memperoleh kriteria BAIK (A) dengan nilai 73,68%.

9	Annafi Indra Tama (2018)	Evaluasi Kinerja Pelayanan dan Keuangan RSUD yang Menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD	Kinerja Pelayanan dan Kinerja Keuangan PPK-BLUD RSUD	Kinerja keuangan berkorelasi secara kuat terhadap efektivitas dan efisiensi rumah sakit.
10	Winda Ayu Tyas Saraswati Harja (2019)	Analisis Kinerja Badan Layanan Umum Daerah (Studi Kasus di Pusat Kesehatan Masyarakat (Puskesmas) Kutoarjo)	Kinerja Keuangan BLUD Puskesmas	Rasio-rasio keuangan menghasilkan total skor yang berfluktuasi, berdasarkan Peraturan Dirjen Perbendaharaan Nomor Per-36/PB/2016 dapat disimpulkan kinerja keuangan pada tahun 2016 dan 2017 masuk dalam kriteria BAIK (A) dan tahun 2018 dalam kriteria SEDANG (BB).

Sumber: Diolah oleh Peneliti, 2020

2.6 Kerangka Penelitian

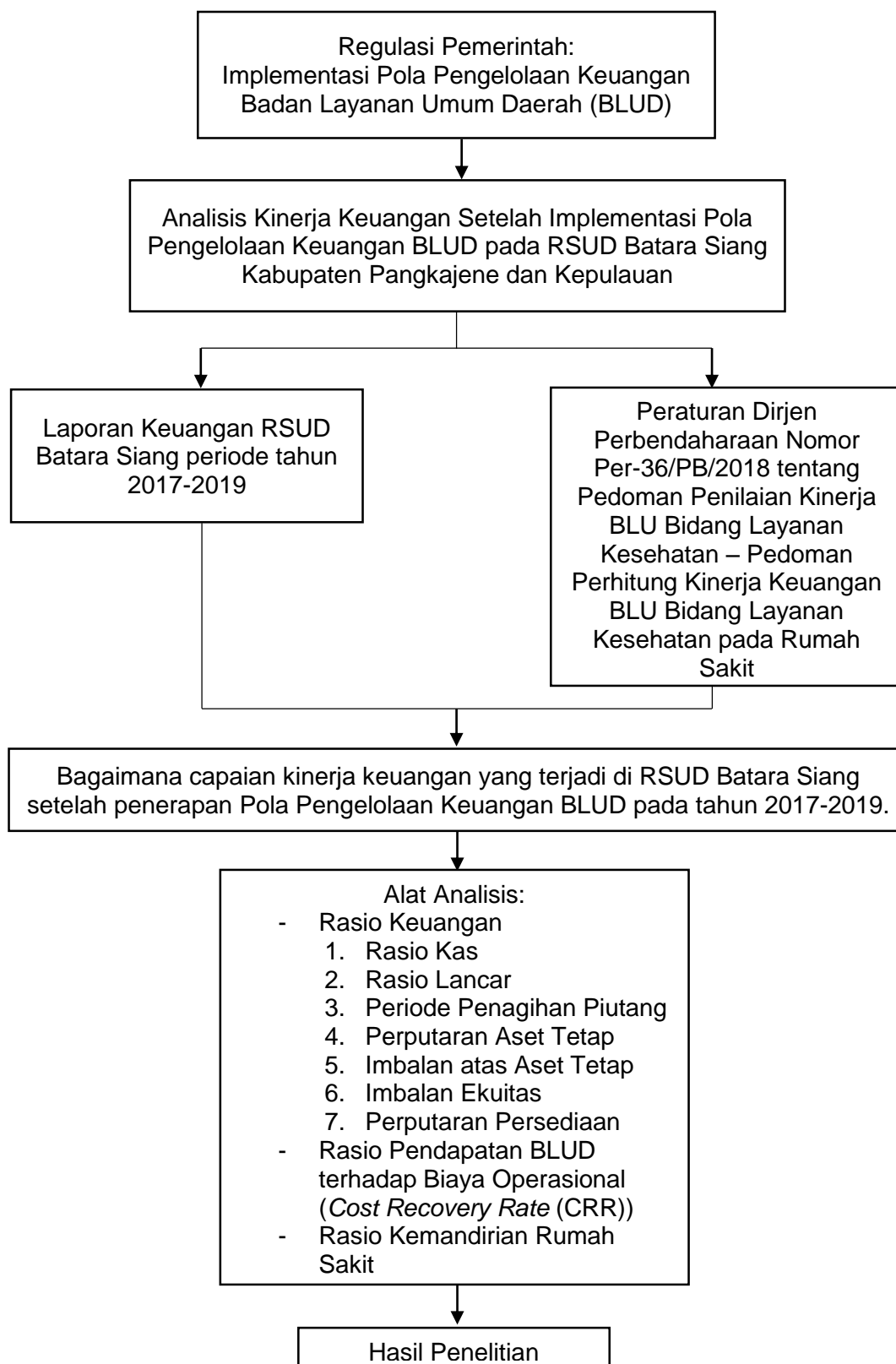
Dengan adanya sistem reformasi di Indonesia utamanya pada sektor otonomi daerah maka turut mempengaruhi pengelolaan keuangan yang ada, pembentukan BLUD merupakan salah satu kebijakan yang lahir akan tuntutan dalam mewujudkan tujuan dari sistem reformasi tersebut salah satunya dalam penyelenggaraan reformasi keuangan yakni dengan turut diberikannya fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan sehingga dapat menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat dan menciptakan persaingan di sektor publik terutama dalam memberikan peningkatan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan rakyat. BLUD sendiri memiliki bentuk pola pengelolaan keuangan yang berbeda dari Satuan Kerja Pemda lainnya dan merupakan Satker/instansi yang memberikan langsung pelayanan kepada masyarakat untuk bisa diberikan fleksibilitas dalam rangka mengelola keuangannya sendiri.

Penelitian mengenai analisis kinerja keuangan setelah penerapan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD telah banyak dilakukan. Perlunya dilakukan analisis

kinerja keuangan pada instansi yang telah menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD sangat berpengaruh pada laporan keuangan dan yang pada akhirnya mempengaruhi sistem pengambilan keputusan baik dari segi manajemen RSUD itu sendiri maupun kepala daerah berkaitan dengan kemandirian yang diberikan kepada rumah sakit untuk mewujudkan kemandiriannya dalam mengelola keuangan dan untuk meningkatkan kualitas pendapatan dan pemanfaatan sumber daya rumah sakit di daerah yang diberikan fleksibilitas dalam mengelola keuangannya.

Berdasarkan gambar 2.1 dapat dijelaskan bahwa dengan dilakukannya analisis kinerja keuangan dari laporan keuangan RSUD Batara Siang berdasarkan pengukuran rasio-rasio keuangan yang diukur dari 9 (sembilan) dimensi dan penilaian kinerja keuangan satker BLU yang sesuai dengan Peraturan Dirjen Perbendaharaan Nomor Per-24/PB/2018 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Pelayanan Kesehatan yang akhirnya dapat memberikan gambaran jelas mengenai tingkat efisiensi dan efektivitas kinerja keuangan dari RSUD Batara Siang yang telah menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD dan apakah telah sesuai dengan tujuan dibentuknya BLUD. Kesembilan dimensi tersebut adalah rasio kas, rasio lancar, periode penagihan piutang, perputaran aset tetap, imbalan atas aset tetap, imbalan ekuitas, perputaran persediaan, rasio pendapatan BLUD terhadap Biaya Operasional (*Cost Recovery Rate (CRR)*) dan rasio kemandirian rumah sakit.

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



Sumber: Diolah oleh Peneliti, 2020