

TESIS

**Determinan Kinerja Sektor Publik Dimoderasi Sistem
Pengendalian Internal Pada Puskesmas BLUD di
Kabupaten Soppeng**

**Determination of Public Sector Performance Moderated
Internal Control System at the BLUD Health Center in
Soppeng Regency**

**ABD RAHMAN
A062202011**



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

**DETERMINAN KINERJA SEKTOR PUBLIK DIMODERASI SISTEM
PENGENDALIAN INTERNAL PADA PUSKESMAS BLUD
DI KABUPATEN SOPPENG**

Disusun dan diajukan oleh

**ABD. RAHMAN
A062202011**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan
Bisnis Universitas Hasanuddin
Pada tanggal 08 Mei 2023
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping



Prof. Dr. Kartini, SE., Ak., M.Si., CA
NIP. 19650305 199203 2 001

Dr. Syamsuddin, SE., Ak., M.Si., CA
NIP. 19670414 199412 1 001

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA.
NIP. 19681125 199412 2 002

Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si.
NIP. 19640205 198810 1 001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Abd Rahman
NIM : A062202011
Jurusan/program studi : Magister Akuntansi

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

**Determinan Kinerja Sektor Publik Dimoderasi Sistem Pengendalian Internal
Pada Puskesmas BLUD di Kabupaten Soppeng**

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis 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, April 2023

Yang menandatangani pernyataan,



Abd. Rahman

PRAKATA

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

Assalamu'alaikum wr.wb

Alhamdulillah Rabbil'alamin, Puji syukur peneliti panjatkan kepada Allah SWT atas berkat rahmat dan hidayah-Nya, sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini yang berjudul: Determinan Kinerja Sektor Publik Dimoderasi Sistem Pengendalian Internal Pada Puskesmas BLUD di Kabupaten Soppeng. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Akuntansi (M.Ak) pada Program Pendidikan Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Dalam penyusunan tesis ini penulis banyak mendapat bimbingan, masukan, serta dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu penulis menyampaikan terima kasih yang tak terhingga kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
2. Ibu Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin atas bimbingan dan arahan yang telah diberikan kepada penulis selama menempuh studi hingga dapat menyelesaikan tesis ini.
3. Ibu Prof. Dr. Kartini, SE.,Ak.,M.Si.,CA selaku pembimbing I dan bapak Dr. Syamsuddin, SE., Ak., M.Si., CA selaku pimbimbing II yang telah memberikan waktu, penuh kesabaran dalam membimbing, memotivasi dan mengarahkan penulis. Arahan dan bimbingan yang sangat bermanfaat untuk penulis sehingga dapat menyelesaikan tesis ini.

4. Ibu Prof. Dr. Haliah, SE.,Ak.,M.Si.,CA., bapak Prof. Dr. Aimuddin, SE.,MM.,Ak.,CPMA., dan Ibu Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA selaku tim penguji yang telah banyak memberikan kritik dan saran yang membangun kepada penulis mulai dari proses ujian proposal sampai pada penyelesaian tesis ini.
5. Terima kasih yang setulus-tulusnya saya sampaikan kepada ayahanda Alm. Sila dana ibunda Syamsiah yang senantiasa menyertai peneliti dengan doa dan mencurahkan segenap cinta dan kasih sayang kepada peneliti selama ini.
6. Sahabat-sahabatku terkasih pada Program Magister Akuntansi Angkatan 20201 kelas C terutama : Rahmat Hidayat, Rezky Ramadhani, Risnawati, Hasri, Iqrima Mas Mappangile, Mirna Pratiwi Mangitung, Adolfina Resty Anne, Noviyanti Angreani, Muhammad Achsyah Jalil, Andi Ulva, Arif Rahman Hasdik, Fadel, Zarina, Alma Pratiwi, A. Muh Syukur Hidayatullah, dan Radiatul Adawiah Nur Mutmainah atas dukungan dan kebersamaan selama perkuliahan sampai dengan penyelesaian tesis ini.
7. Seluruh dosen Magister Akuntansi dan pegawai akademik pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin atas semua ilmu pengetahuan yang diberikan kepada penulis, segala bantuan selama proses perkuliahan sampai penyelesaian tesis ini.
8. Kepada semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu. Terima kasih atas semua budi baik dan dukungan yang diberikan selama ini. Semoga Allah SWT senantiasa melimpahkan berkat dan anugrahNya atas segala kebaikan yang diberikan kepada penulis selama ini.

Akhir kata penelitian berharap semoga tesis ini dapat bermanfaat meskipun peneliti menyadari sepenuhnya bahwa tesis ini masih jauh dari kesempurnaan.

Oleh karena itu, peneliti sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun untuk penyempurnaan tesis ini.

Wassalamu Alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Makassar, April 2023

Peneliti,

Abd Rahman

ABSTRAK

ABD. RAHMAN. Determinan kinerja sektor publik dimoderasi sistem pengendalian internal pada Puskesmas BLUD di Kabupaten Soppeng, **(dibimbing oleh Kartini dan Syamsuddin).**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengelolaan keuangan badan layanan umum (BLU), kualitas sumber daya manusia, dan sistem informasi akuntansi terhadap kinerja keuangan dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi. Objek penelitian ini adalah seluruh pusat kesehatan masyarakat BLU di Kabupaten Soppeng Provinsi Sulawesi Selatan, dengan jumlah responden sebanyak 102 orang yang terdiri dari Kepala Puskesmas, Kepala Tata Usaha, Pejabat Keuangan BLU, Bendahara Penerima, Bendahara Pengeluaran BLU, dan Operator Sistem Akuntansi. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner dan pengujian hipotesis penelitian menggunakan alat analisis IBM Statistical Package for Social Sciences (SPSS) dengan teknik Moderate Regression Analysis (MRA)

Hasil penelitian menunjukkan bahwa: pertama, pengelolaan keuangan BLU berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan. Kedua, kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan. Ketiga, sistem informasi akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan. Keempat, sistem pengendalian internal memperkuat dalam memoderasi pengaruh pengelolaan keuangan BLU terhadap kinerja keuangan. Kelima, sistem pengendalian internal memperkuat dalam memoderasi pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kinerja keuangan. Keenam, sistem pengendalian internal memperlemah dalam memoderasi pengaruh sistem informasi akuntansi terhadap kinerja keuangan.

Kata kunci : Pengelolaan keuangan BLU, kualitas sumber daya manusia, sistem informasi akuntansi, mendeteksi kecurangan.

ABSTRACT

ABD. RAHMAN. Determination of Public Sector Performance Moderated Internal Control System at the BLUD Health Center in Soppeng regency, (**supervised by Kartini and Syamsuddin**).

This study aims to examine and analyze the effect of public service agency (BLU) financial management, quality of human resources, and accounting information systems on financial performance with the internal control system as amoderating variable. The objects of this study were all BLU community healthcenters in Soppeng Regency, South Sulawesi Province, with a total of 102 respondents consisting of the Head of the Health Center, Head of Administration, BLU Finance Officer, Recipient Treasurer, BLU Spending Treasurer, and Accounting System Operator. Data collection was carried out by distributing questionnaires and testing the research hypothesis using the IBM Statistical Package for Social Sciences (SPSS) analysis tool with the Moderate Regression Analysis (MRA) technique.

The results of the study show that: first, BLU financial management has a positive and significant effect on financial performance. Second, the quality of human resources has a positive and significant effect on financial performance. Third, the accounting information system has a positive and significant effect on financial performance. Fourth, the internal control system strengthens in moderating the influence of BLU financial management on financial performance. Fifth, the internal control system strengthens in moderating the influence of human resource quality on financial performance. Sixth, the internal control system weakens in moderating the effect of the accounting information system on financial performance.

Keywords: BLU financial management, human resource quality, accounting information systems, financial performance, internal control systems

DAFTAR ISI

HALAMAN PERSETUJUAN.....	iii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iv
PRAKATA.....	v
ABSTRAK.....	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Kegunaan Penelitian.....	9
1.4.1 Kegunaan Teoritis	9
1.4.2 Kegunaan Praktis	9
1.5 Sistematika Penelitian.....	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	11
2.1 Landasan Teori dan Konsep.....	11
2.1.1 New Public Management (NPM).....	11
2.1.2 Goal Setting Theory (Teori Penetapan Tujuan)	11
2.1.3 Pengelolaan Keuangan BLU	13
2.1.4 Kualitas Sumber Daya Manusia.....	14
2.1.5 Sistem Informasi Akuntansi	17
2.1.6 Kinerja Keuangan.....	18
2.1.7 Pusat Kesehatan Masyarakat (Puskesmas) sebagai BLUD .	22
2.1.7 Sistem Pengendalian Internal	23
2.2 Tinjauan Empiris	24
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS	27
3.1 Kerangka Pemikiran	27
3.2 Hipotesis Penelitian	30
3.2.1 Pengelolaan Keuangan BLU terhadap Kinerja Keuangan	30

3.2.2	Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja keuangan	32
3.2.3	Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja keuangan	32
BAB IV	METODE PENELITIAN	36
4.1	Rancangan Penelitian.....	36
4.2	Situs dan Waktu Penelitian	36
4.3	Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel	36
4.3.1	Populasi	36
4.3.2	Sampel Penelitian dan Teknik Pengambilan Sampel.....	37
4.4	Jenis dan Sumber Data	37
4.5	Teknik Pengumpulan Data.....	37
4.6	Variabel dan Definisi Operasional.....	38
4.6.1	Variabel	38
4.6.2	Definisi Operasional	38
4.7	Teknik Analisis Data	40
4.7.1	Analisis Deskriptif	40
4.7.2	Metode Analisis Data	41
4.7.3	Uji Kualitas Data	42
4.7.4	Uji Asumsi Klasik	43
4.7.5	Uji Hipotesis.....	45
BAB V	HASIL PENELITIAN	47
5.1	Deskripsi Hasil Penelitian	47
5.1.1	Gambaran Umum Objek Penelitian.....	47
5.1.2	Karakteristik Responden Penelitian	49
5.2	Deskripsi Hasil Penelitian	51
5.2.1	Uji Statistik Deskriptif	51
5.2.2	Uji Validitas	65
5.2.3	Uji Reliabilitas.....	67
5.3	Uji Asumsi Klasik	68
5.3.1	Uji Normalitas	68
5.3.2	Uji Multikolinearitas	69
5.3.3	Uji Heterokedastisitas	70
5.4	Hasil Pengujian Hipotesis	71
5.4.1	Analisis Regresi Data Penelitian.....	71
5.4.2	Analisis Regresi Moderasi (Multiple Regression Analysis)....	75
5.4.3	Hasil Hipotesis	78

BAB VI PEMBAHASAN	82
6.1 Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Keuangan	82
6.2 Kualitas Sumber Daya Manusia Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Keuangan.....	84
6.3 Sistem Informasi Akuntansi Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Keuangan.....	86
6.4 Sistem Pengendalian Internal Memoderasi Pengaruh Pengelolaan Keuangan BLU terhadap Kinerja Keuangan.....	87
6.5 Sistem Pengendalian Internal Memoderasi Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Keuangan.....	89
6.6 Sistem Pengendalian Internal Memoderasi Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Keuangan.....	90
BAB VII PENUTUP	92
7.1 Kesimpulan.....	92
7.2 Implikasi.....	94
7.3 Keterbatasan Penelitian.....	95
7.4 Saran.....	95
DAFTAR PUSTAKA.....	97
LAMPIRAN	94

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
<u>Tabel 1. 1 Data Rasio Kas Puskesmas Kabupaten Soppeng tahun 2019</u>	5
<u>Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu</u>	24
<u>Tabel 5. 1 Tingkat Pengembalian Kuesioner</u>	49
<u>Tabel 5. 2 Deskripsi Responden Penelitian</u>	50
<u>Tabel 5. 3 Hasil Uji Statistik Deskriptif</u>	52
<u>Tabel 5. 4 Deskripsi Pengelolaan Keuangan BLU</u>	54
<u>Tabel 5. 5 Deskripsi Kualitas Sumber Daya Manusia</u>	55
<u>Tabel 5. 6 Deskripsi Sistem Informasi Akuntansi</u>	56
<u>Tabel 5. 7 Deskripsi Kinerja Keuangan - Responden</u>	57
<u>Tabel 5. 8 Deskripsi Kinerja Keuangan – Rasio Lancar</u>	57
<u>Tabel 5. 9 Deskripsi Kinerja Keuangan – Rasio Kas</u>	58
<u>Tabel 5. 10 Deskripsi Kinerja Keuangan – Periode Penagihan Piutang</u>	59
<u>Tabel 5. 11 Deskripsi Kinerja Keuangan – Perputaran Aset Tetap</u>	60
<u>Tabel 5. 12 Deskripsi Kinerja Keuangan – Imbalan Ekuitas</u>	61
<u>Tabel 5. 13 Deskripsi Kinerja Keuangan – Imbalan Atas Aset Tetap</u>	62
<u>Tabel 5. 14 Deskripsi Kinerja Keuangan – Rasio Pendapatan PNBK Terhadap biaya Operasional</u>	63
<u>Tabel 5. 15 Deskripsi Volume Pendapatan</u>	63
<u>Tabel 5. 16 Deskripsi Sistem Pengendalian Internal</u>	64
<u>Tabel 5. 17 Hasil Uji Validitas</u>	66
<u>Tabel 5. 18 Hasil Uji Realibilitas</u>	67
<u>Tabel 5. 19 Hasil Uji Normalitas</u>	68
<u>Tabel 5. 20 Hasil Uji Multikolonieritas</u>	70
<u>Tabel 5. 21 Hasil Uji Heterokedastisitas</u>	72
<u>Tabel 5. 22 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda</u>	72
<u>Tabel 5. 23 Hasil Uji Summary</u>	72
<u>Tabel 5. 24 Hasil Uji Annova</u>	72
<u>Tabel 5. 25 Hasil Analisis Regresi Linear Moderasi</u>	75
<u>Tabel 5. 26 Hasil Uji Summary</u>	75
<u>Tabel 5. 27 Hasil Uji Annova</u>	76
<u>Tabel 6. 1 Ringkasan Hasil Penelitian</u>	82

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Gambar 3. 1 Kerangka Pemikiran	29
Gambar 3. 2 Kerangka Konseptual	30

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
Lampiran 1 Kuesioner Penelitian.....	94

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Salah satu agenda reformasi di bidang keuangan negara yang paling menonjol adalah pergeseran dari penganggaran tradisional ke penganggaran berbasis kinerja. Dengan ditetapkannya Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara membuka koridor baru bagi penerapan basis kinerja di lingkungan pemerintah. Instansi pemerintah yang tugas pokok dan fungsinya memberikan pelayanan kepada masyarakat dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel dengan menonjolkan produktivitas, efisiensi dan efektivitas.

Oleh itu, diterbitkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU) sebagaimana diamanahkan dalam pasal 69 ayat (7) UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. PP 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 modelnya beraneka macam. Jenis BLU di sini antara lain rumah sakit, lembaga pendidikan, pelayanan lisensi, penyiaran, dan lain-lain.

Badan Layanan Umum (BLU) merupakan 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 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 produktivitas, dan penerapan praktek bisnis yang sehat.

Dalam menindaklanjuti penerapan pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum di sektor pemerintah pusat dan daerah maka pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum yang diatur lebih lanjut dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

Dengan adanya fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), maka diharapkan instansi daerah dapat meningkatkan kinerja keuangannya di samping kinerja pelayanan dengan tetap tidak berorientasi mencari keuntungan (not profit oriented). Hal ini berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 79 Tahun 2018 merupakan SKPD dalam lingkungan pemerintah yang tugasnya memberikan pelayanan yang tidak berorientasi pada keuntungan.

Dalam proses perencanaan daerah tersebut, perlu diimbangi oleh ketersediaan beberapa hal seperti kapasitas aparatur pemerintah, sumber dayanya baik sumber daya manusia maupun sumber dana. Berkaitan dengan hal ini, maka untuk mengukur tingkat pencapaian atas rencana yang ditetapkan dengan sasaran yang ingin dicapai perlu dilakukan evaluasi atas kinerja. Keberhasilan sebuah instansi pemerintahan tidak dapat diukur semata-mata hanya dari perpestif keuangannya saja. Surplus atau defisit dalam laporan keuangan tidak dapat menjadi tolak ukur keberhasilan, karena sifat dasarnya tidak mencari profit, keberhasilan sebuah instansi pemerintah juga harus diukur dari kinerjanya.

Kinerja keuangan di instansi pemerintah dapat disebut juga sebagai hasil dari suatu sistem pengelolaan keuangan mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran visi, misi dan strategi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan. Dengan kata lain, setelah suatu sistem pengelolaan keuangan terbentuk perlu dipersiapkan suatu alat untuk mengukur kinerja keuangan dan mengendalikan pemerintahan agar tidak terjadi Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN) (Nasution, 2004).

Pengukuran kinerja keuangan adalah suatu bentuk pelaksanaan akuntabilitas instansi kesehatan dari penerapan konsep *new public management* dalam rangka reformasi birokrasi di Indonesia. Pengukuran kinerja keuangan menyediakan hasil-hasil kegiatan yang dapat menggambarkan apa yang sebenarnya telah dilakukan dan dicapai sehingga dapat mengidentifikasi peluang dan tantangan untuk pengembangan instansi (Shaw, 2004).

Pusat kesehatan masyarakat (Puskesmas) merupakan salah satu instansi kesehatan yang dimiliki oleh suatu daerah. Puskesmas adalah instansi yang dalam pelaksanaannya memberikan pelayanan kesehatan tingkat pertama. Pengelolaan usaha puskesmas selain sebagai unit bisnis, usaha puskesmas juga sebagai misi sosial.

Pemerintah Daerah Kabupaten Soppeng Provinsi Sulawesi Selatan berupaya untuk memperbaiki pelayanan kesehatan dengan melakukan perbaikan kelembagaan dan manajemen pengelolaan instansi kesehatan. Dengan demikian salah satu cara yang dilakukan pemerintah daerah yaitu mengubah status puskesmas menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 BLUD yang diterapkan dalam sebuah instansi

kesehatan dapat memberikan keuntungan yaitu tata kelola keuangan lebih baik dan transparan karena telah menggunakan pelaporan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang memberi informasi tentang laporan aktivitas, laporan posisi keuangan, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan.

Puskesmas yang terdapat di Kabupaten Soppeng, dalam statusnya menjadi BLU terbagi atas 2 tahap. Dimana pada tahap pertama yaitu di tahun 2019 terdapat 6 puskesmas yang berubah status menjadi BLUD diantaranya adalah puskesmas Tanjonge, Takalala, Pacongkang, Cangadi, Cabbenge dan Batu-batu. Kemudian tahap kedua dilaksanakan pada tahun 2020 dengan mengubah 11 puskesmas menjadi BLUD sehingga total keseluruhan terdapat 17 puskesmas yang menjadi BLU pada tahun 2020.

Dampak dari perubahan status menjadi badan layanan umum yang dilakukan oleh Puskesmas adalah selain adanya fleksibilitas pengelolaan keuangan, puskesmas juga dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan atas aktivitas yang dilakukannya. Sehingga selain memberikan pelayanan jasa kesehatan, pegawai yang ada di Puskesmas juga harus turut untuk menyusun laporan keuangan.

Dalam perubahan statusnya tersebut sebagai BLU, puskesmas berharap adanya perbaikan tata kelola keuangan dan kemandirian keuangan yang dapat meningkatkan kinerja keuangan. Untuk menilai perbaikan tata kelola keuangan dan kemandirian keuangan puskesmas, peneliti terdorong untuk melakukan penelitian pada puskesmas di Kabupaten Soppeng. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui kinerja keuangan sesudah menyandang status sebagai BLUD.

Salah satu alat yang dipakai untuk melihat kinerja keuangan sebuah rumah sakit yang telah menjadi Badan Layanan Umum Daerah adalah dengan melakukan analisis rasio. Analisis rasio yang digunakan yaitu analisis berdasarkan

pada Peraturan Dirjen Perbendaharaan Nomor PER-36/PB/2016 tentang Pedoman Penilaian Kinerja BLU di Bidang Kesehatan. Dimana analisis rasio ini terdiri atas rasio kas, rasio lancar, rasio periode penagihan piutang, rasio perputaran aset tetap, rasio imbalan ekuitas, rasio imbalan atas aktiva tetap, dan rasio pendapatan PNPB terhadap biaya operasional.

Berikut gambaran rasio kas badan layanan umum daerah puskesmas Kabupaten Soppeng pada tahun 2019:

Tabel 1.1 Data rasio kas Puskesmas Kabupaten Soppeng tahun 2019

Puskesmas	Rasio Kas	Penilaian	Skor	Skor Max
Batubatu	45,66	$0 < RK \leq 60$	0,25	2
Cabenge	113,85	$60 < RK \leq 120$	0,5	2
Cangadi	113,57	$60 < RK \leq 120$	0,5	2
Pacongkang	51,39	$0 < RK \leq 60$	0,25	2
Takalala	63,49	$60 < RK \leq 120$	0,5	2
Tanjonge	207,60	$180 < RK \leq 240$	1,5	2

Sumber: Laporan keuangan puskesmas (data diolah)

Tabel diatas menunjukkan rasio kas puskesmas di Kabupaten Soppeng pada tahun 2019. Rasio kas tertinggi dimiliki oleh puskesmas Tanjonge dengan nilai rasio sebesar 207,60 dan mendapatkan skor 1,5 dari skor maksimal sebesar 2 dan untuk rasio kas terendah dimiliki oleh puskesmas Batubatu dengan nilai rasio sebesar 45,66 dan mendapat skor 0,25 dari skor maksimal sebesar 2. Dari capaian rasio yang diperoleh puskesmas yang ada di Kabupaten Soppeng, masih belum maksimal hal ini dapat dilihat pada skor yang diperoleh masing-masing puskesmas pada tahun 2019.

Penelitian mengenai kinerja pada sektor kesehatan sebagian besar dilakukan pada Rumah Sakit, dan masih sedikit yang melakukan pada

Puskesmas, terutama pada Puskesmas yang telah memiliki prediket Badan Layanan Umum. Badan Layanan Umum (BLU) merupakan organisasi publik yang memiliki semi otonomi dalam pengelolaan keuangan bertujuan untuk memberikan pelayanan publik yang berkualitas mengedepankan kinerja melalui usaha penerapan praktek bisnis yang sehat dalam pengelolaan keuangannya.

Pengelolaan keuangan BLU/BLUD merupakan salah satu faktor yang menentukan pencapaian kinerja pada organisasi yang menerapkan BLU. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Mai Siska (2021) bahwa pengelolaan keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja puskesmas.

Menurut (Anggarini Yunita dan B. Hendra Puranto, 2010) selain pengelolaan keuangan terdapat instrumen lain yang perlu diperhatikan dalam melaksanakan kebijakan yaitu kualitas SDM. Peranan sumber daya manusia dalam instansi sangatlah penting karena penggerak utama seluruh kegiatan atau aktivitas organisasi dalam mencapai tujuannya baik untuk memperoleh keuntungan maupun untuk mempertahankan kelangsungan hidup organisasi. Berhasil tidaknya suatu organisasi dalam mempertahankan eksistensi organisasi dimulai dari usaha manusia itu sendiri dalam meningkatkan efektivitas dan efisiensi secara maksimal. Dengan kata lain kinerja organisasi sangat dipengaruhi dan bahkan tergantung pada kualitas dan kemampuan kompetitif sumber daya manusia yang dimilikinya.

Hal tersebut sejalan dengan pendapat yang dikemukakan (Rahayu et al., 2014) bahwa kualitas sumber daya manusia dalam suatu organisasi sangat penting arti dan keberadaannya dalam peningkatan produktifitas kerja, serta menentukan berhasil atau tidaknya dalam mencapai tujuan dan mengembangkan misi organisasi. Penelitian (NOOR, 2015) menyatakan kualitas SDM berpengaruh

positif dan paling dominan terhadap kinerja BLUD Puskesmas. Namun penelitian (Fahdi et al., 2015) kualitas SDM tidak berpengaruh

Faktor lainnya yang tidak kalah penting adalah pemanfaatan sistem informasi. Pemanfaatan Sistem informasi membantu dalam pemrosesan data lebih cepat dan meminimalkan terjadinya kesalahan sehingga dapat meningkatkan kinerja pekerjaan. Hasil penelitian (Susanti, 2014) dan (Nauap et al., 2017) menyatakan bahwa pemanfaatan sistem informasi berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi. Sedangkan penelitian (Nasir & Oktari, 2011) tidak berpengaruh.

Merujuk pada hasil penelitian sebelumnya, terdapat ketidakkonsistenan hasil yang mempengaruhi kinerja puskesmas BLUD, diduga terdapat faktor lain yang bersifat situasional yang mempengaruhi hubungan variabel tersebut. Pada penelitian ini peneliti mengajukan sistem pengendalian intern sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara pengelolaan BLUD, kompetensi SDM dan sistem informasi akuntansi dengan kinerja puskesmas BLUD.

Pengendalian internal dan pengawasan diperlukan dalam pengelolaan keuangan BLUD yang fleksibel agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan (Mardiasmo, 2011). Penguatan fungsi pengendalian ini untuk mencapai tujuan dan meminimalkan hal-hal yang mungkin terjadi diluar rencana atau menyimpang. (Lamusu, 2013) menyatakan semakin baik pengendalian internal dalam sebuah organisasi akan mengefektifkan pengelolaan keuangan organisasi sehingga meningkatkan kinerja organisasi.

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis tertarik untuk meneliti mengenai **“Determinan Kinerja Sektor Publik Dimoderasi Sistem Pengendalian Internal Pada Puskesmas BLUD di Kabupaten Soppeng”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

- a. Apakah pengelolaan keuangan BLU berpengaruh terhadap kinerja keuangan Puskesmas ?
- b. Apakah kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kinerja keuangan Puskesmas ?
- c. Apakah sistem informasi akuntansi berpengaruh terhadap kinerja keuangan Puskesmas ?
- d. Apakah sistem pengendalian internal dapat memoderasi pengaruh pengelolaan keuangan BLU terhadap kinerja keuangan Puskesmas ?
- e. Apakah sistem pengendalian internal dapat memoderasi pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kinerja keuangan Puskesmas ?
- f. Apakah sistem pengendalian internal dapat memoderasi pengaruh sistem informasi akuntansi terhadap kinerja keuangan Puskesmas ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian dari berbagai macam sumber referensi dan penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya, maka tujuan dari penelitian ini untuk menguji dan membuktikan secara empiris:

- a. Pengaruh pengelolaan keuangan BLU terhadap kinerja keuangan puskesmas.
- b. Pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kinerja keuangan puskesmas.
- c. Pengaruh sistem informasi akuntansi terhadap kinerja keuangan puskesmas.

- d. Sistem pengendalian internal dapat memoderasi pengaruh pengelolaan keuangan BLU terhadap kinerja keuangan puskesmas.
- e. Sistem pengendalian internal dapat memoderasi pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kinerja keuangan puskesmas.
- f. Sistem pengendalian internal dapat memoderasi pengaruh sistem informasi akuntansi terhadap kinerja keuangan puskesmas.

1.4 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan nantinya dapat menghasilkan sesuatu yang bermanfaat baik bagi peneliti sendiri, bagi masyarakat maupun pihak-pihak yang terkait dengan masalah yang diteliti tersebut. Adapun kegunaan dari penelitian ini antara lain.

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan dan wawasan baru bagi penulis mengenai pengelolaan keuangan, kualitas sumber daya manusia, sistem informasi, pelaporan keuangan dengan menggunakan pola penerapan keuangan badan layanan umum daerah dan pengembangan ilmu akuntansi terutama yang berkaitan dengan analisis kinerja dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan tolok ukur dan pertimbangan khususnya mengenai peningkatan kualitas kinerja keuangan pada Puskesmas yang ada di Kabupaten Soppeng.

1.5 Sistematika Penelitian

Sistematika penulisan mengacu pada Pedoman Penulisan Tesis Dan Disertasi (2013) yang digunakan untuk lebih memahami masalah dalam penelitian ini. Sistematika penulisan terdiri dari enam bab, yaitu bab pendahuluan, bab

tinjauan pustaka, bab kerangka pemikiran dan hipotesis, bab metode penelitian, bab hasil penelitian, bab pembahasan, serta bab penutup.

Bab I merupakan pendahuluan. Bab ini menguraikan secara singkat mengenai latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan tesis.

Bab II merupakan tinjauan pustaka. Bab ini berisikan teori, konsep, pemikiran, dan hasil penelitian terdahulu yang berhubungan dengan masalah yang diteliti.

Bab III merupakan kerangka pemikiran dan hipotesis. Bab ini menguraikan kajian teoritis dan empiris serta pengembangan hipotesis.

Bab IV merupakan metode penelitian. Bab ini berisikan penjelasan tentang rancangan penelitian, tempat dan waktu, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, dan teknik analisis data yang dilakukan.

Bab V merupakan hasil penelitian. Bab ini berisikan deskripsi data yang dijelaskan dengan statistik deskriptif dan deskripsi hasil penelitian yang dijelaskan secara sistematis dengan data dan temuan yang diperoleh.

Bab VI merupakan penutup. Bab ini menjelaskan mengenai kesimpulan atas pembahasan masalah, saran-saran yang diberikan kepada pihak-pihak yang terkait serta hambatan penelitian.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Konsep

2.1.1 New Public Management (NPM)

New Public Management (NPM) adalah pergeseran sistem penganggaran dari tradisional menjadi berbasis kinerja (Grosso & Van Ryzin, 2012). NPM merupakan organisasi yang terdesentralisasi sehingga layanan yang diberikan akan mendapatkan hasil yang lebih baik, karena lebih fleksibel dan personal.

Indonesia telah mengadopsi pemikiran NPM dengan melakukan reformasi keuangan negara yang mulai bergulir sejak akhir tahun 2003, dengan dikeluarkannya tiga paket peraturan keuangan negara yang baru, yaitu UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang No.1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU No. 15 tahun 2005 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara.

Berdasarkan Undang-Undang tersebut, instansi pemerintah yang tugas pokok dan fungsinya memberikan pelayanan kepada masyarakat dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel, berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat dalam rangka memaksimalkan pelayanan kepada masyarakat dengan tetap menonjolkan produktivitas, efisiensi, dan efektivitas melalui Badan Layanan Umum (BLU). BLU pada dasarnya adalah alat untuk meningkatkan kinerja pelayanan publik melalui penerapan manajemen keuangan berbasis pada hasil, profesionalitas, akuntabilitas dan transparansi.

2.1.2 Goal Setting Theory (Teori Penetapan Tujuan)

Goal setting theory yang dikembangkan oleh Locke sejak 1968 telah mulai menarik minat dalam berbagai masalah dan isu organisasi. Menurut *goal setting theory*, individu memiliki beberapa tujuan, memilih tujuan, dan mereka termotivasi

untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut (Srimindarti, 2012). Teori ini mengasumsikan bahwa faktor utama yang memengaruhi pilihan yang dibuat individu adalah tujuan yang mereka miliki. *Goal setting theory* telah menunjukkan adanya pengaruh signifikan dalam perumusan tujuan (Arsanti, 2010). Kekhususan dan kesulitan merupakan atribut dari penetapan tujuan. Umumnya, semakin sulit dan spesifik tujuan yang ditetapkan, semakin tinggi tingkat prestasi yang akan dihasilkan.

Salah satu karakteristik dari goal setting adalah tingkat kesulitan tujuan. Tingkat kesulitan tujuan yang berbeda akan memberikan motivasi yang berbeda bagi individu untuk mencapai kinerja tertentu. Tingkat kesulitan tujuan yang rendah akan membuat individu memandang bahwa tujuan sebagai pencapaian rutin yang mudah dicapai sehingga akan menurunkan motivasi individu untuk berkreaitivitas dan mengembangkan kemampuannya. Sedangkan pada tingkat kesulitan tujuan yang lebih tinggi tetapi mungkin untuk dicapai, individu akan termotivasi untuk berfikir cara pencapaian tujuan tersebut.

Mengacu pada Locke's model (Arsanti, 2010), *goal setting theory* atau teori penetapan tujuan mempunyai empat mekanisme dalam memotivasi individu untuk mencapai kinerja. Pertama, penetapan tujuan dapat mengarahkan perhatian individu untuk lebih fokus pada pencapaian tujuan tersebut. Kedua, tujuan dapat membantu mengatur usaha yang diberikan oleh individu untuk mencapai tujuan. Ketiga, adanya tujuan dapat meningkatkan ketekunan individu dalam mencapai tujuan tersebut. Keempat, tujuan membantu individu untuk menetapkan strategi dan melakukan tindakan sesuai yang direncanakan. Dengan demikian, dengan adanya penetapan tujuan dapat meningkatkan kinerja individu yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja perusahaan.

Berdasarkan pendekatan *goal setting theory*, kinerja keuangan diasumsikan sebagai tujuannya, sedangkan variabel pengelolaan keuangan BLU, kualitas sumber daya manusia, dan sistem informasi akuntansi sebagai faktor penentu. Jika faktor tersebut dapat dikendalikan dan diterapkan secara baik maka kinerja keuangan yang baik akan tercapai.

2.1.3 Pengelolaan Keuangan BLU

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum menjelaskan bahwa Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, yang selanjutnya disebut PPK-BLU, adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menetapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 menjelaskan bahwa sistem akuntansi, pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan PPK BLU adalah sebagai berikut:

Dalam pasal Pasal 25 dijelaskan bahwa BLU menerapkan sistem informasi manajemen keuangan sesuai dengan kebutuhan dan praktek bisnis yang sehat.

Pasal 26 mengenai pelaporan menjelaskan bahwa:

- a) Setiap transaksi keuangan BLU harus diakuntansikan dan dokumen pendukungnya dikelola secara tertib.
- b) Akuntansi dan laporan keuangan BLU diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia.
- c) Dalam hal tidak terdapat standar akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (2), BLU dapat menerapkan standar akuntansi industri yang spesifik setelah mendapat persetujuan Menteri Keuangan.
- d) BLU mengembangkan dan menerapkan sistem akuntansi dengan mengacu pada standar akuntansi yang berlaku sesuai dengan jenis layanannya dan ditetapkan oleh menteri / pimpinan lembaga / gubernur / bupati / walikota sesuai dengan kewenangannya.

Dalam pasal 27 mengenai pertanggungjawaban menjelaskan bahwa:

- a) Laporan keuangan BLU sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (2) setidaknya meliputi laporan realisasi anggaran/laporan operasional, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan, disertai laporan mengenai kinerja.
- b) Laporan keuangan unit-unit usaha yang diselenggarakan oleh BLU dikonsolidasikan dalam laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
- c) Lembar muka laporan keuangan unit-unit usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dimuat sebagai lampiran laporan keuangan BLU.
- d) Laporan keuangan BLU sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan secara berkala kepada menteri/pimpinan lembaga/gubernur/bupati/walikota, sesuai dengan kewenangannya, untuk dikonsolidasikan dengan laporan keuangan kementerian Negara / lembaga / SKPD / pemerintah daerah.
- e) Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan kepada menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD serta kepada Menteri Keuangan/gubernur/bupati/walikota, sesuai dengan kewenangannya, paling lambat 1 (satu) bulan setelah periode pelaporan berakhir.
- f) Laporan keuangan BLU merupakan bagian yang tidak terpisahkan dan laporan pertanggungjawaban keuangan kementerian negara/lembaga/SKPD/pemerintah daerah.
- g) Penggabungan laporan keuangan BLU pada laporan keuangan kementerian negara/lembaga/SKPD/pemerintah daerah dilakukan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- h) Laporan pertanggungjawaban keuangan BLU diaudit oleh pemeriksa ekstern sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Adapun indikator pengelolaan keuangan BLU berdasarkan (Permendagri No. 79 tahun 2018) yaitu, perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pegawai dan remunerasi, pelaporan dan pertanggungjawaban, pengawasan dan pembinaan.

2.1.4 Kualitas Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia (SDM) adalah the people who are ready, willing and able to contribute to organizational goals (Werther dan Davis, 1996 dalam (Ardinisari, 2019). Nogi (dalam Ardinisari, 2019) berpendapat bahwa kualitas SDM adalah unsur yang sangat penting dalam meningkatkan pelayanan organisasi terhadap kebutuhan publik. Oleh karena itu, terdapat dua elemen mendasar yang berkaitan dengan pengembangan SDM yaitu tingkat pendidikan dan keterampilan

yang dimiliki karyawan/pekerja. Sedangkan (Natoatmodjo, 1992) menyatakan bahwa kualitas SDM menyangkut dua aspek, yaitu aspek kualitas fisik dan aspek kualitas nonfisik, yang menyangkut kemampuan bekerja, berpikir, dan keterampilan-keterampilan lain.

Sumber daya manusia (SDM) berkualitas tinggi adalah SDM yang mampu menciptakan bukan saja nilai komparatif, tetapi juga nilai kompetitif-generatif inovatif dengan menggunakan energi tertinggi seperti intelligence, creativity, dan imagination; tidak lagi semata-mata menggunakan energi kasar seperti bahan mentah, lahan, air, tenaga otot, dan sebagainya (Silalahi & Mifka, 2015).

Kunci menuju keunggulan kompetitif suatu organisasi, pada dasarnya bersandar pada penggunaan optimal sumber daya manusianya dan pemeliharaan kerjasama antara pengguna jasa dan orang yang diperkerjakan dalam usaha mencapai tujuan-tujuan organisasi (Singh, 1997) dalam (Hutapea & Thoha, 2008). Tidak mudah menjadikan SDM sebagai sumber keunggulan kompetitif organisasi karena hal itu berkaitan dengan bukan saja faktor kemampuan dan keahlian melainkan berkaitan pula dengan faktor-faktor personal lainnya seperti, nilai yang dianut, persepsi, sikap, personality, dan kemauan individu untuk maju. SDM dikatakan memiliki keunggulan kompetitif jika memiliki kemampuan dan keahlian yang khas dan memiliki kepribadian yang sesuai dengan organizational personality di mana mereka bekerja (Hampson et al., 2001).

Goal setting theory menyatakan bahwa individu berkomitmen terhadap sasaran, artinya bertekad untuk tidak menurunkan/meninggalkan sasaran atau menghasilkan tingkat kerja yang lebih tinggi. Hal tersebut juga dibutuhkan untuk mengoptimalkan kinerja keuangan daerah (Putri, 2010).

Kualitas SDM ikut serta dalam pencapaian tujuan organisasi ditentukan oleh faktor pendidikan dan pengalaman kerja. Pendidikan merupakan proses

pengembangan pemahaman mengenai pengetahuan, yang meliputi, juga pengembangan kemampuan mental mengenai pemecahan masalah. Perilaku di dalam pengambilan keputusan mempunyai pengaruh yang cukup besar terhadap tujuan perusahaan, karena pendidikan juga memberikan arah mengenai sikap atau perilaku seseorang di dalam perusahaan. Sedangkan pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil dia melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Puspaningsih, 2002).

Salah satu manfaat utama penggunaan kompetensi dalam organisasi adalah menggerakkan SDM ke arah target yang ingin dicapai organisasi. Di samping itu, kompetensi akan mendorong karyawan untuk mendapatkan dan menerapkan skill dan knowledge sesuai kebutuhan pekerjaan, karena hal ini merupakan instrument bagi pencapaian targetnya. Untuk itu sistem pengembangan SDM di organisasi haruslah berdasarkan kompetensi. Sistemnya harus terintegrasi mulai dari rekrutmen, penempatan orang, performance appraisal, sistem kompensasi dan pengembangan karir.

Adapun indikator kualitas sumber daya manusia menurut (Matutina, 2001) yaitu :

1. Pengetahuan
2. Keterampilan
3. Skill
4. Abilities

2.1.5 Sistem Informasi Akuntansi

Informasi akuntansi dalam instansi pemerintah adalah ibarat darah yang mengalir seluruh tubuh perusahaan. Informasi akuntansi merupakan bagian yang terpenting dari seluruh informasi yang diperlukan oleh manajemen. Informasi akuntansi yang tepat, akurat dan cepat akan membuat instansi pemerintah menjadi sehat dan berkembang pesat. Oleh karena itu sistem informasi menjadi suatu masalah yang penting bagi setiap instansi. Untuk mengetahui lebih dalam mengenai sistem informasi akuntansi, kita perlu tahu pengertian sistem dan informasi itu sendiri.

Menurut (Romney & Steinbart, 2015) Sistem informasi akuntansi adalah “sistem yang digunakan untuk mengumpulkan, mencatat, menyimpan dan mengolah data untuk menghasilkan suatu informasi untuk pengambilan keputusan”. Sistem ini meliputi orang, prosedur dan instruksi data perangkat lunak, infrastruktur teknologi informasi serta pengendalian internal dan ukuran keamanan. Sedangkan sistem informasi akuntansi menurut (Krismiaji, 2015) adalah “sistem yang memproses data dan transaksi guna menghasilkan informasi yang bermanfaat untuk merencanakan, mengendalikan, dan mengoperasikan bisnis atau organisasi”.

Menurut (Hall, n.d.) sistem informasi akuntansi adalah “suatu proses transaksi keuangan dan transaksi non keuangan yang mempengaruhi pemrosesan transaksi keuangan dan terdapat pemrosesan data di dalamnya”.

Terdapat 3 subsystem SIA, yaitu:

- 1) TPS (Transaction Processing System) berupa dukungan operasi bisnis dengan sistem laporan, dokumen dan pesan untuk user dalam suatu organisasi.

- 2) General Ledger/Financial Reporting System (GL/FRS) yaitu berupa prosedur tradisional laporan keuangan seperti income statement, balance sheet, laporan arus kas, pajak, dan laporan lain yang tersedia.
- 3) Management Reporting System (MRS) yaitu berupa penyediaan informasi kepada pihak manager internal dengan tujuan laporan keuangan dan informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan seperti biaya laporan yang bervariasi, dan laporan pertanggungjawaban.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa sistem informasi akuntansi merupakan proses transaksi keuangan dan transaksi non keuangan yang mempengaruhi pemrosesan transaksi keuangan dan terdapat pemrosesan data di dalamnya. Yaitu berupa sistem yang digunakan untuk mengumpulkan, mengolah, dan melaporkan informasi terkait dengan aspek keuangan akan kegiatan bisnis.

2.1.6 Kinerja Keuangan

Menurut (Mahsun, 2006) "Kinerja merupakan sebuah kata dalam Bahasa Indonesia dari kata dasar yang menterjemahkan kata dari bahasa asing prestasi. Kata kinerja (performance) dalam konteks tugas, sama dengan prestasi kerja. Pengertian kinerja dalam organisasi merupakan jawaban dari berhasil atau tidaknya suatu tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok tersebut mempunyai kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan atau target-target tertentu yang hendak dicapai. Tanpa ada tujuan dan target, kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin dapat diketahui karena tidak ada tolak ukurnya".

Menurut (Fahmi, 2012) Kinerja keuangan adalah suatu analisis yang dilakukan untuk melihat sejauh mana perusahaan telah melaksanakan dengan menggunakan aturan-aturan secara baik dan benar.

Menurut (Munawir, 2012) menjelaskan tujuan pengukuran kinerja keuangan perusahaan adalah sebagai berikut:

- a. Untuk mengetahui likuiditas. Likuiditas ini kemudian untuk menunjukkan sebuah kemampuan suatu perusahaan di dalam memenuhi kewajiban keuangan yang seharusnya itu segera diselesaikan pada waktu tagih.
- b. Untuk mengetahui tingkat solvabilitas. Solvabilitas ini kemudian menunjukkan suatu kemampuan pada perusahaan di dalam memenuhi kewajiban jangka keuangannya apabila suatu perusahaan tersebut diakuidasi, baik itu keuangan dalam jangka pendek maupun jangka panjang.
- c. Untuk mengetahui tingkat rentabilitas. Rentabilitas disebut juga dengan profitabilitas ini kemudian menunjukkan atau memperlihatkan sebuah kemampuan suatu perusahaan di dalam menghasilkan profit itu selama periode tertentu.
- d. Untuk mengetahui tingkat stabilitas. Stabilitas ini kemudian menunjukkan atau memperlihatkan kemampuan perusahaan di dalam melaksanakan usahanya itu dengan secara stabil, yang telah diukur dengan memakai pertimbangan kemampuan perusahaan untuk dapat membayar hutangnya serta juga membayarkan beban bunga itu dari hutangnya dengan tepat waktu.

Menurut (Fahmi, 2012) beberapa tahap-tahap dalam menganalisis kinerja keuangan suatu perusahaan yaitu:

- a. Melakukan review terhadap data laporan keuangan
Review ini dilakukan dengan tujuan supaya laporan keuangan yang sudah dibuat telah sesuai dengan penerapan kaidah-kaidah yang berlaku secara

umum dalam dunia akuntansi, sehingga hasil laporan keuangan tersebut dapat dipertanggungjawabkan.

b. Melakukan perhitungan

Penerapan metode perhitungan disesuaikan dengan kondisi dan permasalahan yang sedang dilakukan sehingga hasil dari perhitungan akan memberikan suatu kesimpulan sesuai dengan analisis yang diinginkan.

c. Melakukan perbandingan terhadap hasil yang telah diperoleh

Dari hasil hitungan yang diperoleh kemudian dilakukan perbandingan dengan hasil hitungan dari berbagai perusahaan lainnya. Metode yang paling umum dipergunakan untuk melakukan perbandingan ada dua yaitu:

- 1) Time Series Analysis, yaitu membandingkan secara antar waktu atau antar periode dengan tujuan itu nantinya akan terlihat secara grafik.
- 2) Cross Section Approach, yaitu melakukan perbandingan terhadap hasil hitungan rasio-rasio yang telah dilakukan antara satu perusahaan dan perusahaan yang lain dalam lingkup yang sejenis yang dilakukans secara bersamaan.

d. Melakukan penafsiran terhadap berbagai permasalahan yang ditemukan.

Pada tahap ini analisis melihat kinerja keuangan perusahaan adalah setelah dilakukan kinerja tahap tersebut selanjutnya dilakukan penafsiran untuk melihat apa saja permasalahan dan kendala dialami perusahaan tersebut.

e. Mencari dan memberikan pemecahan masalah terhadap berbagai permasalahan yang ditemukan. Pada tahap terakhir setelah ditemukan berbagai permasalahan yang dihadapi maka dicarikan solusi guna

memberikan suatu input atau masukan agar apa yang menjadi kendala selama ini dapat terselesaikan.

Menurut (Mahmudi, 2015) Pengukuran atau penilaian 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 efektivitasnya. Suatu aktivitas yang tidak memiliki ukuran kinerja akan sulit bagi organisasi untuk menentukan apakah aktivitas tersebut berjalan dengan baik atau tidak.

Berdasarkan pasal 1 ayat 3 Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-36/PB/2016 tentang Pedoman Penilaian Kinerja BLU di Bidang Kesehatan. Sistem penilaian kinerja melalui indikator merupakan salah satu alat yang dapat digunakan untuk mengukur atau menilai suatu proses kegiatan BLU/BLUD pada rumah sakit secara terus menerus. Sebagai rumah sakit milik negara, rumah sakit harus mampu memberikan informasi yang menggambarkan kemajuan rumah sakit pada suatu periode tertentu.

Indikator pengukuran Kinerja Keuangan BLU/BLUD menurut Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-36/PB/2016, sebagai berikut:

- a) Rasio Kas (cash ratio)
- b) Rasio Lancar (current ratio)
- c) Periode penagihan piutang (collecting periode)
- d) Perputaran asset tetap (fixed asset turn over)
- e) Imbalan asset tetap (return of fixed asset)
- f) Imbalan ekuitas (return of equity)
- g) Rasio PNPB terhadap biaya operasional

2.1.7 Pusat Kesehatan Masyarakat (Puskesmas) sebagai BLUD

Menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 43 Tahun 2019 menyebutkan bahwa Pusat Kesehatan Masyarakat yang selanjutnya disebut Puskesmas adalah fasilitas pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan upaya kesehatan masyarakat dan upaya kesehatan perseorangan tingkat pertama, dengan lebih mengutamakan upaya promotif dan preventif di wilayah kerjanya.

Dalam melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud pasal 4, Puskesmas menyelenggarakan fungsi:

- a) Penyelenggaraan Upaya Kesehatan Masyarakat (UKM) tingkat pertama di wilayah kerjanya, dan
- b) Penyelenggaraan Upaya Kesehatan Perseorangan (UKP) tingkat pertama di wilayah kerjanya.

Badan Layanan Umum/Daerah (BLU/BLUD) yang diterapkan dalam sebuah rumah sakit dapat memberikan keuntungan sebagai berikut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005.

- a) Tata kelola keuangan rumah sakit lebih baik dan transparan karena menggunakan pelaporan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang memberi informasi tentang laporan aktivitas, laporan posisi keuangan, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan.
- b) Rumah Sakit masih mendapat subsidi dari pemerintah seperti biaya gaji, biaya operasional, dan biaya inventasi atau modal.
- c) Pendapatan rumah sakit dapat digunakan langsung tanpa disetor ke kantor kas negara, hanya dilaporkan saja ke Departemen Keuangan.
- d) Rumah Sakit dapat mengembangkan pelayanannya karena tersedianya dan untuk kegiatan operasional rumah sakit.

- e) Membantu rumah sakit dalam meningkatkan kualitas SDM dengan perekrutan yang sesuai dengan kebutuhan dan kompetensi.
- f) Adanya insentif dan honor yang bisa diberikan kepada karyawan oleh pimpinan rumah sakit.

2.1.7 Sistem Pengendalian Internal

Sistem pengendalian internal didefinisikan oleh AICPA (American Institute Of Certified Public Accountants) dalam (Hall, 2001) sebagai struktur suatu organisasi dan semua metode– metode yang terorganisasi serta ukuran–ukuran yang ditetapkan dalam suatu perusahaan untuk tujuan menjaga keamanan harta kekayaan milik perusahaan, memeriksa ketepatan dan kebenaran data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasi kegiatan dan mendorong ditaatinya kebijakan yang telah ditetapkan.

Definisi sistem pengendalian internal menurut Committee Of Sponsoring Organization Treadway Commission (COSO), yang dikutip oleh Azhar Susanto (2010:103) pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai, ketaatan terhadap undang-undang yang berlaku.

Peraturan Pemerintah No.60 tahun 2008 menyebutkan bahwa, Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan semua pengertian dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dirancang untuk dilakukan secara

terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai dengan tujuan untuk menghasilkan informasi keuangan yang dapat diandalkan, melaksanakan kegiatan operasional secara efektif dan efisien, mengamankan aset negara, dan mematuhi peraturan perundang-undangan.

2.2 Tinjauan Empiris

Penelitian yang berkaitan dengan Puskesmas BLUD dan penggunaan variabel pengelolaan keuangan, kualitas sumber daya manusia, sistem informasi akuntansi, dan kinerja keuangan diantaranya adalah:

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
1.	(Jahra, 2013)	The Analysis of Financial Management Pattern- Local Public Service Agency Implementation At Rumah Sakit Daerah Kalisat – Jember	Analisis statistic uji beda	<i>Secara keseluruhan PPK BLUD berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja keuangan, kinerja pelayanan serta kinerja mutu dan manfaat bagi masyarakat sesudah penerapan PPK BLUD</i>
2.	(Mawarni & Wuryani, 2020)	Analisis kinerja puskesmas yang menerapkan pola pengelolaan Keuangan badan layanan umum daerah (ppk-blud) (Studi pada Puskesmas Krian Kabupaten Sidoarjo)	Kualitatif deskriptif	<i>Kinerja Non keuangan diukur dari perspektif pelanggan, proses bisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan, yang hasilnya tergolong baik, kecuali pada akuisisi pelanggan dan komitmen personel. Peningkatan kinerja nonkeuangan berpengaruh pada kinerja keuangan.</i>
3	Firmawaty Sewang (2020)	Pengaruh Perencanaan, Kualitas Sumber	Analisis regresi	Perencanaan anggaran yang dilaksanakan dengan baik akan berpengaruh

		<p>Daya Manusia Dan Sistem Informasi Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Mamuju</p>	<p>linier berganda</p>	<p>dalam upaya meningkatkan kinerja keuangan daerah di Kabupaten Mamuju. Kualitas SDM yang kompeten di bidang keuangan akan dapat berpengaruh terhadap peningkatan kinerja keuangan daerah di Kabupaten Mamuju. Optimalisasi penerapan sistem informasi keuangan di lingkup Pemerintahan Kabupaten Mamuju terbukti dapat meningkatkan kinerja keuangan daerah.</p>
4.	(Siregar, 2019)	<p>Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dan Kualitas Anggaran Terhadap Kinerja Keuangan Daerah Dimediasi Dengan Sistem Informasi Manajemen Daerah</p>	<p>Analisis regresi linier berganda</p>	<p>Kualitas SDM mempengaruhi kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Deli Serdang, variabel kualitas anggaran mempengaruhi kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Deli Serdang, variabel SIMDA mempengaruhi kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Deli Serdang dan pengaruh antara variabel kualitas SDM, kualitas Anggaran terhadap kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Deli Serdang tidak dimediasi oleh SIMDA pada SKPD Kabupaten Deli Serdang.</p>
5.	(Casmira et al., 2021)	<p>Policy on the financial management pattern of the Regional Public Service Agency (PPK-BLUD) at the Soreang Community Health Center Bandung District</p>	<p>Deskriptif kualitatif</p>	<p>Implementasi kebijakan dari jumlah SDM pengelola Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Puskesmas Soreang Kabupaten Bandung sudah memenuhi kebutuhan, namun dilihat dari kompetensi SDM belum terpenuhi. kebutuhan. Hal ini terlihat dengan adanya beberapa jabatan manajerial yang memiliki rangkap</p>

				jabatan dan tidak sesuai dengan kualifikasi pendidikan yang dipersyaratkan. Namun secara umum komunikasi dan koordinasi internal Puskesmas Soreang berjalan dengan baik. Untuk meningkatkan kompetensi pegawai Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Puskesmas Soreang belum secara mandiri menugaskan atau mengirimkan pegawai untuk mengikuti pelatihan khususnya pada bagian administrasi dan administrasi keuangan.
6.	(Siska et al., 2021)	Determinan Kinerja Sektor Publik: Dimoderasi Sistem Pengendalian Intern pada Puskesmas BLUD di Kota Pekanbaru	Analisis regresi linier berganda	Pengelolaan keuangan BLUD, kualitas SDM, dan pemanfaatan sistem informasi berpengaruh positif terhadap kinerja puskesmas dan diperkuat dengan adanya pengendalian internal.
7.	(Sumartini, 2021)	Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Keuangan Pada Kantor Balai Desa Karangsembang	Analisis data deskriptif dan inferensial	Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh terhadap Kinerja Keuangan pada Kantor Balaidesa Karangsembang.