

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Cita-cita bangsa Indonesia sebagaimana tercantum dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 adalah melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial. Kesehatan sebagai salah satu unsur kesejahteraan umum harus diwujudkan melalui berbagai upaya kesehatan dalam rangkaian pembangunan kesehatan secara menyeluruh dan terpadu yang didukung oleh suatu sistem kesehatan nasional. Sejalan dengan amanat Pasal 28 H ayat (1) Undang- Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 telah ditegaskan bahwa setiap orang berhak memperoleh pelayanan kesehatan, kemudian dalam Pasal 34 ayat (3) dinyatakan negara bertanggung jawab atas penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan dan fasilitas pelayanan umum yang layak

Rumah sakit merupakan bagian penting dari sistem kesehatan. Menurut UU No. 44 Tahun 2009 Tentang Rumah Sakit menyatakan bahwa rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan dan gawat darurat. Rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan bagi masyarakat dengan karakteristik tersendiri yang dipengaruhi oleh perkembangan ilmu pengetahuan kesehatan, kemajuan teknologi, dan

kehidupan sosial ekonomi masyarakat yang harus tetap mampu meningkatkan pelayanan yang lebih bermutu dan terjangkau oleh masyarakat agar terwujud derajat kesehatan yang setinggi-tingginya (UU No. 44, 2009).

Dalam memberikan layanan prima kepada Masyarakat, RSUD Provinsi Sulawesi Barat salah satu unit instansi yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD, tujuan dari Pembentukan BLUD dengan maksud untuk meningkatkan kinerja keuangan dan pelayanan RSUD melalui fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) 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.

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) merupakan bagian dari perangkat pemerintah daerah, yang tidak terpisah dari pemerintah daerah. Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah adalah 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. Praktek bisnis sehat yang dimaksud adalah penyelenggaraan fungsi organisasi berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik pada Rumah Sakit dalam rangka pemberian layanan yang bermutu dan berkesinambungan. Dalam pengelolaan keuangan, BLUD diberikan fleksibilitas antara lain berupa: (1) pengelolaan pendapatan dan biaya; (2) pengelolaan kas; (3) pengelolaan utang; (4) pengelolaan piutang; (5) pengadaan barang dan/atau jasa; (6)

penyusunan akuntansi, pelaporan dan pertanggungjawaban (7) pengelolaan sisa kas di akhir tahun anggaran (8) pengelolaan dana secara langsung.

Adanya keistimewaan yang diberikan kepada BLUD dikarenakan tuntutan untuk meningkatkan kualitas pelayanan dari BLUD. Rencana Bisnis Anggaran (RBA) merupakan perwujudan dari penyusunan anggaran yang disusun oleh BLUD untuk digunakan oleh BLUD itu sendiri. Berbeda dengan unit kerja Pemerintah Daerah lainnya yang menyusun anggarannya dengan menggunakan format Rencana Kerja Anggaran (RKA). Anggaran sektor publik merupakan suatu instrumen perencanaan, pengendalian dan akuntabilitas publik yang ditandai adanya penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, dan target organisasi publik serta adanya penetapan indikator kinerja sebagai ukuran kuantitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu tujuan yang telah ditetapkan. Anggaran sektor publik merupakan instrument akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Sistem anggaran sektor publik dalam perkembangannya telah menjadi instrumen kebijakan multifungsi yang digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan organisasi.

Fungsi anggaran sektor publik sendiri adalah sebagai alat perencana, alat pengendalian, alat kebijakan fiksial, alat politik, alat kordinasi dan komunikasi, alat penilaian kinerja, alat motivasi, dan alat menciptakan ruang publik. Anggaran sektor public bertujuan sebagai alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembagunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang,

sedangkan sumber daya yang ada terbatas, untuk menyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap masyarakat.

Salah satu indikator penting dalam menilai keberhasilan pengelolaan BLUD adalah kinerja keuangan. Kinerja keuangan menggambarkan seberapa baik RSUD mengelola sumber daya keuangan dalam mencapai tujuan pelayanan publik. Dalam praktiknya, pencapaian kinerja keuangan dipengaruhi oleh berbagai faktor, di antaranya efektivitas pengelolaan anggaran, kepatuhan terhadap prinsip akuntansi, partisipasi manajerial, dan transparansi keuangan.

Efektivitas pengelolaan anggaran menjadi kunci dalam mengarahkan pemanfaatan dana untuk aktivitas yang sesuai dengan prioritas layanan. Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) berperan penting dalam menyediakan pelayanan kesehatan yang berkualitas dan terjangkau. Di Indonesia, konsep Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) telah diterapkan untuk mendukung fleksibilitas dan efektivitas pengelolaan keuangan demi meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelayanan. Namun, tantangan tetap ada dalam memastikan bahwa pengelolaan anggaran sesuai dengan prinsip-prinsip transparansi, akuntabilitas, dan berorientasi pada hasil (outcome). Hal ini semakin relevan bagi RSUD di Sulawesi Barat, yang dihadapkan pada keterbatasan sumber daya dan tingginya kebutuhan masyarakat akan pelayanan kesehatan.

Sementara itu, kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) memegang peranan penting dalam menjamin penyajian laporan keuangan yang valid, akurat, dan andal. SAP, sebagaimana ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010, merupakan acuan utama dalam pencatatan dan pelaporan keuangan sektor publik di Indonesia. Dengan mengikuti SAP secara konsisten, pemerintah daerah maupun BLUD dapat menyusun laporan keuangan

yang tidak hanya memenuhi aspek legal-formal, tetapi juga mencerminkan kondisi keuangan riil secara objektif.

Menurut **Mardiasmo (2009)**, kepatuhan akuntansi merupakan bentuk akuntabilitas keuangan, di mana organisasi wajib menyampaikan laporan yang benar, lengkap, dan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik dan pemangku kepentingan. Hal ini diperkuat oleh pandangan **Mahmudi (2010)** yang menyatakan bahwa penyusunan laporan keuangan berdasarkan standar yang berlaku akan meningkatkan kredibilitas informasi dan memudahkan dalam proses audit serta evaluasi kinerja.

Kepatuhan terhadap SAP juga berkontribusi dalam penguatan tata kelola keuangan yang transparan dan bebas manipulasi, karena proses pencatatan dan pelaporan menjadi lebih terstruktur, terdokumentasi, dan dapat diaudit secara sistematis. Dalam konteks BLUD RSUD, kepatuhan ini sangat vital karena menyangkut pengelolaan dana publik yang harus dipertanggungjawabkan secara terbuka kepada pemerintah, auditor, dan masyarakat luas. Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat kepatuhan terhadap SAP, semakin besar pula kemungkinan tercapainya kinerja keuangan yang sehat dan berintegritas.

Partisipasi manajerial, yakni keterlibatan pimpinan dan unit-unit kerja dalam perencanaan serta pelaksanaan anggaran, sangat menentukan efisiensi dan keselarasan strategi. Partisipasi manajerial memungkinkan pendeteksian dan pencegahan jika terjadi penyimpangan-penyimpanan dalam pengelolaan keuangan. Partisipasi manajerial mengacu pada tingkat keterlibatan manajer, kepala unit, atau pejabat struktural dalam proses pengambilan keputusan, khususnya terkait dengan perencanaan anggaran, pelaksanaan program, serta pengawasan operasional. Keterlibatan ini memiliki implikasi langsung terhadap

peningkatan efektivitas pengelolaan keuangan, koordinasi lintas unit, dan akuntabilitas kinerja.

Menurut **Milani (2000)**, partisipasi manajerial dalam proses penyusunan anggaran dapat meningkatkan **komitmen terhadap target kinerja**, rasa memiliki terhadap keputusan organisasi, dan motivasi kerja manajer. Ini didukung oleh **Brownell (1982)** yang menambahkan bahwa partisipasi yang aktif memperkuat komunikasi vertikal dan horizontal dalam organisasi, serta menciptakan keselarasan antara perencanaan strategis dan pelaksanaan di lapangan.

Dalam konteks BLUD RSUD, partisipasi manajerial menjadi penting karena manajer unit memiliki pengetahuan paling dekat dengan kebutuhan pasien, prioritas medis, serta tantangan operasional. Ketika mereka dilibatkan sejak awal dalam proses anggaran, maka keputusan keuangan akan lebih **berbasis data, realistis, dan berorientasi hasil**.

Dengan demikian, partisipasi manajerial yang baik tidak hanya memperkuat aspek pengendalian internal, tetapi juga berkontribusi signifikan terhadap **peningkatan kinerja keuangan BLUD**, baik dari sisi efisiensi anggaran, kepatuhan terhadap perencanaan, maupun pencapaian target pelayanan.

Pelayanan kesehatan merupakan salah satu indikator utama keberhasilan pembangunan suatu daerah. Dalam konteks ini, Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) memiliki peran strategis dalam menyediakan layanan kesehatan yang berkualitas dan terjangkau. Untuk mendukung pengelolaan keuangan yang lebih fleksibel dan efisien, RSUD di Indonesia menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Model ini memungkinkan RSUD untuk mengelola anggaran dengan prinsip efisiensi, efektivitas, dan akuntabilitas, guna memenuhi kebutuhan Masyarakat secara optimal (Priastuti & Masdjojo, 2017; Sukirman & Yusrianti, 2023).

Secara global, pengelolaan keuangan rumah sakit telah mengalami transformasi signifikan melalui penerapan sistem berbasis data dan inovasi seperti digitalisasi keuangan serta pengelolaan berbasis nilai. Penelitian internasional menunjukkan bahwa strategi ini meningkatkan efisiensi pengeluaran sekaligus menjaga kualitas layanan kesehatan. Namun, di Indonesia, penerapan strategi tersebut belum merata, khususnya di daerah-daerah dengan infrastruktur digital yang terbatas seperti Sulawesi Barat.

Namun, dalam implementasinya, efektivitas pengelolaan anggaran BLUD sering kali menghadapi tantangan. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa banyak RSUD, termasuk RSUD di wilayah Provinsi Sulawesi Barat, menghadapi kesulitan dalam merealisasikan anggaran secara optimal. Faktor penyebabnya meliputi perencanaan yang kurang matang, rendahnya kapasitas manajerial, serta pengawasan keuangan yang terbatas (Marasabessy et al., 2024; Syaifanur & Saleh, 2022). Hal ini menunjukkan adanya kesenjangan antara tujuan kebijakan BLUD dan hasil yang dicapai di lapangan.

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) RSUD sebagai penyelenggara layanan publik di bidang kesehatan dituntut untuk mengelola keuangannya secara profesional dan akuntabel. Efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya menjadi indikator penting dalam pengukuran kinerja keuangan BLUD. Selain itu, kepatuhan terhadap standar akuntansi pemerintahan (SAP) juga menjadi dasar akuntabilitas publik. Menurut pengamatan peneliti, fenomena yang sering kali muncul adalah:

1. Tingkat efisiensi dan efektivitas anggaran yang belum optimal
2. Ketidakpatuhan terhadap standar pelaporan keuangan

3. Kinerja keuangan yang belum mencerminkan kemandirian dan profesionalisme BLUD

Gap fenomena terlihat dari masih rendahnya realisasi anggaran rumah sakit di beberapa wilayah Indonesia, yang sering kali berada di bawah target. Sebagai contoh, beberapa rumah sakit gagal menyerap anggaran hingga 95% sesuai standar, yang mengindikasikan kelemahan dalam perencanaan atau pelaksanaan program. Selain itu, meskipun kebijakan BLUD dirancang untuk memberikan otonomi lebih besar dalam pengelolaan keuangan, realisasi di lapangan sering kali terhambat oleh kompleksitas regulasi dan kurangnya kapasitas manajerial di tingkat daerah.

Dari sisi riset, penelitian internasional banyak membahas hubungan antara efisiensi keuangan dan kualitas layanan kesehatan di negara-negara maju, sementara di Indonesia, fokus utama masih pada penyerapan anggaran dan efisiensi biaya tanpa mendalami dampaknya pada kualitas layanan. Di Sulawesi Barat, data dan penelitian mengenai pengelolaan anggaran BLUD masih terbatas, sehingga belum ada model strategis yang dapat dijadikan rujukan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas di tingkat lokal.

Secara nasional, penelitian terkait pengelolaan keuangan BLUD telah menyoroti pentingnya evaluasi kinerja berbasis *value for money*, yang mencakup aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Badriah & Avianti, 2023; Rahmattullah et al., 2024). Namun, sebagian besar penelitian ini berfokus pada wilayah tertentu, seperti RSUD di Jawa Barat dan Sumatera Selatan, dengan sedikit perhatian terhadap daerah-daerah di Indonesia bagian timur, termasuk Sulawesi Barat, yang memiliki tantangan unik dalam hal infrastruktur dan sumber daya.

Dalam konteks Sulawesi Barat, pengelolaan keuangan BLUD menjadi sangat penting mengingat keterbatasan anggaran yang tersedia dan tingginya kebutuhan pelayanan kesehatan masyarakat. Studi pada RSUD Labuang Baji di Sulawesi Selatan menunjukkan bahwa pengelolaan yang efektif dan efisien dapat meningkatkan kualitas pelayanan sekaligus mempertahankan stabilitas keuangan (Sukirman & Yusrianti, 2023). Hal ini relevan untuk dijadikan referensi bagi RSUD di Sulawesi Barat dalam menghadapi tantangan serupa.

Penelitian ini bertujuan untuk mengisi kekosongan tersebut dengan menganalisis efisiensi dan efektivitas pengelolaan anggaran BLUD di RSUD Provinsi Sulawesi Barat. Fokus utamanya adalah mengidentifikasi kendala, mengevaluasi praktik terbaik, dan merekomendasikan strategi yang relevan untuk konteks lokal. Dengan demikian, diharapkan hasil penelitian ini dapat menjadi kontribusi signifikan bagi literatur pengelolaan keuangan sektor publik, khususnya di bidang kesehatan. Upaya untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengelolaan anggaran tidak hanya mendukung keberlanjutan keuangan RSUD tetapi juga memastikan akses layanan kesehatan yang lebih baik bagi masyarakat. Oleh karena itu, penelitian ini akan memberikan perhatian khusus pada bagaimana BLUD dapat mengoptimalkan sumber dayanya untuk memberikan layanan yang bermutu dengan biaya yang efisien.

Penelitian ini dilakukan di RSUD Provinsi Sulawesi Barat karena rumah sakit tersebut berstatus sebagai Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) yang memiliki fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan, namun tetap dituntut untuk menjaga akuntabilitas, efektivitas, dan efisiensi. Sebagai rumah sakit rujukan utama di wilayah Sulawesi Barat, kinerja keuangan RSUD ini menjadi indikator penting keberhasilan implementasi BLUD di sektor kesehatan. Selain itu, RSUD Provinsi

Sulawesi Barat menghadapi tantangan dalam hal efektivitas pengelolaan anggaran, kepatuhan terhadap standar akuntansi, serta keterlibatan manajerial dalam pengambilan keputusan keuangan. Oleh karena itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat praktis berupa rekomendasi peningkatan tata kelola keuangan BLUD, sekaligus kontribusi teoretis bagi pengembangan kajian kinerja keuangan sektor publik di tingkat daerah.

Hasilnya tidak hanya memberikan masukan bagi pemerintah daerah, tetapi juga menjadi referensi untuk pengembangan kebijakan pengelolaan keuangan BLUD di tingkat nasional (Tama, 2018; Aulia & Hasibuan, 2023). Secara spesifik, penelitian ini penting untuk menganalisis sejauh mana efektivitas, efisiensi dan kepatuhan akuntansi memengaruhi kinerja keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat, yang merupakan salah satu indikator keberhasilan pengelolaan keuangan berbasis otonomi BLUD.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang, maka rumusan masalah penelitian ini adalah:

1. Apakah efektivitas pengelolaan anggaran berpengaruh terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat?
2. Apakah kepatuhan akuntansi berpengaruh terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat?
3. Apakah partisipasi manajerial berpengaruh terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat?
4. Apakah efektivitas pengelolaan anggaran, kepatuhan akuntansi dan partisipasi manajerial secara simultan berpengaruh terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, maka Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menganalisis pengaruh efektifitas pengelolaan anggaran terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat.
2. Menganalisis pengaruh kepatuhan akuntansi terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat.
3. Menganalisis pengaruh partisipasi manajerial terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat
4. Menganalisis pengaruh simultan efektifitas pengelolaan anggaran, kepatuhan akuntansi dan partisipasi manajerial terhadap kinerja Keuangan BLUD RSUD Provinsi Sulawesi Barat.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kegunaan dari segi teoritis, dan praktis:

1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini dapat memberikan kontribusi yang berharga pada literatur akademis khususnya manajemen keuangan daerah dan akuntansi. Temuan dari penelitian ini dapat membuka peluang untuk penelitian lebih lanjut dan pengembangan teori di bidang manajemen keuangan daerah.

2. Manfaat Praktis

a. RSUD Provinsi Sulawesi Barat

Penelitian ini dapat memberikan wawasan tentang bagaimana peningkatan efesiensi dan efektifitas pengelolaan anggaran BLUD serta kinerja keuangan BLUR

RSUD. Dapat menjadi masukan bagi RSUD Provinsi Sulawesi Barat untuk merancang program Secara Efektif dan efisien.

b. Peneliti

Penelitian ini dapat dipergunakan sebagai salah satu bahan rujukan bagi penelitian – penelitian selanjutnya, khususnya kajian dibidang manajemen keuangan daerah dengan focus pada peningkatan tata kelola keuangan dan pengawasan audit internal. Melalui hasil penelitian, peneliti dapat ikut berkontribusi langsung dalam pembangunan dan perbaikan proses tata kelola keuangan publik.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1. Agency Theory

Teori keagenan (*Agency theory*) merupakan basis teori yang mendasari praktik bisnis perusahaan yang dipakai selama ini. Teori tersebut berakar dari sinergi teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Prinsip utama teori ini menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agensi) yaitu manajer, dalam bentuk kontrak kerja sama yang disebut “*nexus of contract*” (Elqorni, 2009).

Pada dasarnya organisasi sektor publik dibangun atas dasar *Agency theory*. Menurut (Bergman & Lane, 1990) teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Ia menyatakan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan *principal agen*. Hal yang sama dikemukakan oleh (Moe, 1984) yang menjelaskan konsep ekonomika sektor publik dengan menggunakan teori keagenan. Lebih lanjut dikemukakan bahwa kerangka hubungan prinsipal agen merupakan suatu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik. Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah Badan Layanan Umum merupakan organisasi sektor publik yang dioperasikan oleh pemerintah pusat maupun daerah yang fungsi utamanya ialah menjual barang dan/atau jasa dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Sebelum ditetapkan sebagai unit BLU, instansi tersebut dikenal dengan istilah satuan kerja (satker) yang menyelenggarakan tugas dan peran pemerintah dalam

penyediaan layanan umum. Menurut ketentuannya, instansi yang sudah ditetapkan menjadi BLU dikelola bukan untuk mencari keuntungan namun atas dasar prinsip efisiensi dan produktivitas. Menurut teori agensifikasi, BLU merupakan agen pemerintah yang memperoleh kewenangan yang lebih luas dalam hal antara lain manajemen organisasi, pengelolaan keuangan maupun dalam hal pelaporan dan akuntabilitas kinerja.

2.1.2. Efektifitas Pengelolaan Anggaran

Efektivitas dalam konteks manajemen keuangan publik merujuk pada tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Suatu kegiatan dikatakan efektif apabila hasil (output atau outcome) yang dicapai sesuai dengan rencana dan mampu memenuhi kebutuhan masyarakat atau stakeholder. Menurut Mahmudi (2010), efektivitas adalah: *“Tingkat keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan menggunakan sumber daya yang ada.”*

Dengan demikian, efektivitas tidak hanya dilihat dari tercapainya target keuangan, tetapi juga dari sisi manfaat dan dampak bagi organisasi dan masyarakat.

Pengelolaan anggaran merupakan proses penyusunan, pelaksanaan, pengendalian, dan evaluasi penggunaan dana publik sesuai dengan peraturan yang berlaku, guna mendukung pencapaian tujuan organisasi. Dalam konteks organisasi sektor publik seperti BLUD (Badan Layanan Umum Daerah), pengelolaan anggaran mencakup:

- a) Perencanaan dan penganggaran (budget planning),
- b) Pelaksanaan (budget implementation),
- c) Penatausahaan (administration),

- d) Pertanggungjawaban dan pelaporan (accountability),
- e) Evaluasi dan pengawasan.

Menurut Mardiasmo (2009):

“Pengelolaan anggaran adalah serangkaian proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik dalam menyusun dan mengelola anggaran, untuk mendukung efektivitas kinerja pelayanan publik.”

Efektivitas pengelolaan anggaran berarti sejauh mana proses anggaran (dari perencanaan hingga evaluasi) dapat mewujudkan tujuan program/kegiatan secara efisien, terukur, dan akuntabel. Efektivitas pengelolaan anggaran dapat diukur dari beberapa indikator, antara lain:

- a) Kesesuaian antara rencana dan realisasi anggaran (anggaran terserap sesuai kebutuhan),
- b) Tepat waktu dan tepat sasaran dalam pelaksanaan anggaran,
- c) Efisiensi biaya dalam pelaksanaan program,
- d) Pencapaian output dan outcome program,
- e) Kepatuhan terhadap prinsip transparansi dan akuntabilitas.

Menurut Permendagri No. 79 Tahun 2018 tentang BLUD, efektivitas pengelolaan keuangan BLUD dapat tercermin dari kemampuannya dalam mengelola anggaran secara fleksibel, efisien, dan akuntabel untuk peningkatan mutu layanan.

Efektivitas pengelolaan anggaran memiliki hubungan erat dengan kinerja keuangan dan pelayanan. Ketika anggaran dikelola secara efektif, maka penggunaan dana akan lebih tepat sasaran, menghindari pemborosan, dan hasil yang dicapai akan sesuai harapan. Namun demikian, efektivitas pengelolaan anggaran tidak hanya dipengaruhi oleh

kualitas perencanaan, tetapi juga oleh partisipasi manajerial, kepatuhan akuntansi, serta sistem pengawasan internal.

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa efektivitas pengelolaan anggaran dalam sektor publik dapat diukur melalui beberapa indikator berikut:

1. **Kesesuaian antara anggaran dan rencana kegiatan**

Apakah alokasi anggaran mendukung pencapaian program kerja?

2. **Tingkat realisasi anggaran**

Seberapa besar anggaran yang terserap dibandingkan dengan anggaran yang direncanakan?

3. **Kesesuaian antara output kegiatan dan anggaran yang digunakan**

Apakah anggaran digunakan untuk menghasilkan output yang relevan?

4. **Pencapaian tujuan dan sasaran organisasi**

Apakah program yang dibiayai anggaran mampu mencapai indikator kinerja utama?

5. **Tepat waktu dalam pelaksanaan anggaran**

Apakah anggaran dibelanjakan sesuai jadwal dan tidak molor?

Mahmudi (2010) menekankan bahwa efektivitas pengelolaan anggaran publik mencakup:

- a) **Efektivitas perencanaan anggaran:** anggaran disusun berdasarkan prioritas kebutuhan nyata.
- b) **Efektivitas pelaksanaan:** pelaksanaan anggaran berjalan lancar tanpa hambatan berarti.
- c) **Efektivitas evaluasi dan pengawasan:** adanya monitoring dan tindak lanjut hasil evaluasi.

Berdasarkan Permendagri No. 79 Tahun 2018 tentang BLUD

Dalam pengelolaan keuangan BLUD, efektivitas anggaran mencakup:

- a) **Fleksibilitas penggunaan anggaran**
- b) **Ketepatan sasaran alokasi anggaran**
- c) **Transparansi dan akuntabilitas**

2.1.3. Kepatuhan Akuntansi

Kepatuhan akuntansi merujuk pada sejauh mana organisasi atau individu mematuhi standar, prinsip, dan peraturan yang berlaku dalam proses pencatatan, pelaporan, dan penyajian informasi keuangan. Menurut Halim (2007):

"Kepatuhan akuntansi adalah tingkat kesesuaian proses akuntansi yang dilakukan dengan prinsip dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku."

Menurut Mardiasmo (2009):

"Kepatuhan akuntansi dalam sektor publik mencerminkan sejauh mana laporan keuangan disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), peraturan perundang-undangan, serta ketentuan teknis dari Kementerian Keuangan dan BPK."

Dengan kata lain, kepatuhan akuntansi tidak hanya berarti taat pada prosedur teknis, tetapi juga pada asas transparansi, akuntabilitas, dan keandalan informasi keuangan.

Dalam konteks organisasi sektor publik, kepatuhan ini mencakup kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), peraturan perundang-undangan seperti Peraturan Menteri Keuangan (PMK), Peraturan Pemerintah, serta ketentuan teknis yang diterbitkan oleh instansi

pembina, seperti Kementerian Keuangan atau Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Kepatuhan akuntansi merupakan cerminan dari tata kelola keuangan yang sehat. Tingkat kepatuhan yang tinggi menunjukkan bahwa laporan keuangan yang dihasilkan tidak hanya akurat dan andal, tetapi juga sesuai dengan prinsip transparansi dan akuntabilitas yang diharuskan dalam pengelolaan keuangan publik. Sebaliknya, ketidakpatuhan terhadap regulasi akuntansi berpotensi menimbulkan distorsi informasi, kesalahan dalam pengambilan keputusan, bahkan penyimpangan yang dapat merugikan keuangan negara atau daerah.

Menurut **Mahmudi (2010)**, kepatuhan terhadap peraturan akuntansi publik merupakan dasar untuk memastikan bahwa proses pelaporan keuangan dapat dipercaya oleh para pemangku kepentingan. Sementara itu, **Mardiasmo (2009)** menekankan bahwa kepatuhan akuntansi berkaitan erat dengan akuntabilitas publik, yaitu kewajiban entitas pemerintah untuk menyampaikan laporan, menjelaskan dan mempertanggungjawabkan kinerja serta penggunaan anggaran kepada publik.

Di lingkungan pemerintah, termasuk BLUD, penyusunan dan pelaporan keuangan harus mengacu pada:

- a) PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP);
- b) Permendagri No. 79 Tahun 2018 tentang BLUD;
- c) Peraturan Menteri Keuangan dan BPK terkait format, batas waktu, dan standar pelaporan;
- d) Ketentuan internal pemerintah daerah terkait sistem akuntansi dan pengendalian internal.

Berdasarkan literatur dan praktik pengelolaan keuangan daerah, indikator kepatuhan akuntansi dapat mencakup:

1. Kesesuaian dengan SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan)
Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan keuangan
2. Kelengkapan dokumen pendukung transaksi keuangan
3. Ketepatan waktu pelaporan keuangan
4. Transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan
5. Tindak lanjut hasil pemeriksaan keuangan

Kepatuhan akuntansi yang tinggi sangat penting bagi BLUD karena:

- a) Menjamin keandalan laporan keuangan sebagai dasar pengambilan keputusan manajerial;
- b) Mencegah terjadinya penyimpangan anggaran dan fraud;
- c) Meningkatkan kepercayaan publik dan lembaga pemeriksa terhadap pengelolaan keuangan;
- d) Memperkuat akuntabilitas dan transparansi dalam pelayanan publik.

Penelitian seperti Wijayanti dan Rohman (2016) serta Fitriani (2019) menunjukkan bahwa kepatuhan akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan instansi pemerintah, termasuk RSUD yang menerapkan pola BLUD.

2.1.4 Partisipasi Manajerial

Partisipasi manajerial merujuk pada keterlibatan aktif para manajer (baik tingkat atas maupun menengah) dalam proses pengambilan keputusan, khususnya yang berkaitan dengan perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan terhadap operasional organisasi — termasuk dalam

pengelolaan anggaran, sumber daya, dan kebijakan internal. Menurut Milani (1975):

"Managerial participation is the involvement of managers in the budget-setting process, where their inputs and decisions affect budget targets and responsibilities."

Menurut Hansen & Mowen (2000):

"Partisipasi manajerial adalah sejauh mana manajer dilibatkan dalam penyusunan dan pelaksanaan kebijakan organisasi, termasuk dalam hal penganggaran."

Dari perspektif **agency theory** (teori keagenan), partisipasi manajerial dapat mengurangi informasi asimetris antara pihak principal (misalnya pimpinan rumah sakit atau kepala dinas) dan agen (manajer unit atau pelaksana), serta memperkuat mekanisme kontrol dan koordinasi. Dengan melibatkan manajer dalam proses pengambilan keputusan, organisasi dapat mendorong transparansi dan memperkuat insentif manajerial untuk mencapai tujuan bersama.

Penelitian oleh **Brownell (1982)** menemukan bahwa partisipasi dalam pengambilan keputusan manajerial berpengaruh positif terhadap efisiensi dan akurasi dalam implementasi anggaran. Dalam konteks BLUD, manajer yang terlibat sejak tahap awal perencanaan akan lebih memahami target anggaran, serta memiliki komitmen lebih tinggi dalam mewujudkan kinerja keuangan yang optimal. Selain itu, **Setyaningrum (2017)** juga menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berdampak signifikan terhadap peningkatan kinerja keuangan dan non-keuangan di instansi layanan kesehatan.

Dengan demikian, partisipasi manajerial merupakan faktor penting yang mendorong terciptanya tata kelola organisasi yang partisipatif, responsif, dan akuntabel. Dalam pengelolaan BLUD RSUD, meningkatnya partisipasi manajer dalam proses pengambilan keputusan diyakini dapat memperkuat pencapaian kinerja keuangan, baik dalam hal efektivitas penggunaan anggaran, efisiensi operasional, maupun akuntabilitas publik.

Beberapa indikator umum yang digunakan untuk mengukur partisipasi manajerial, antara lain:

1. Keterlibatan dalam penyusunan anggaran
2. Keterlibatan dalam pengambilan keputusan operasional
3. Komunikasi dua arah antara manajemen atas dan bawah
4. Pemberian wewenang (delegasi)
5. Rasa memiliki terhadap keputusan organisasi
6. Kepuasan terhadap proses partisipasi

Partisipasi manajerial memiliki banyak manfaat bagi organisasi sektor publik seperti BLUD, antara lain:

- a) Meningkatkan komitmen dan motivasi kerja manajer
- b) Memperbaiki akurasi dan kualitas informasi dalam pengambilan Keputusan
- c) Meningkatkan koordinasi lintas unit
- d) Mendukung efektivitas implementasi program dan anggaran

Dalam konteks BLUD RSUD, partisipasi manajerial dapat memperkuat:

- a) Efektivitas pelaksanaan anggaran,
- b) Pengawasan internal,
- c) Akuntabilitas terhadap realisasi keuangan, yang pada akhirnya berdampak positif terhadap kinerja keuangan rumah sakit.

Penelitian oleh Milani (1975), Brownell (1982), dan Setyaningrum (2017) menunjukkan bahwa partisipasi manajerial secara signifikan memengaruhi efektivitas organisasi, terutama dalam hal pencapaian target anggaran dan efisiensi biaya.

2.1.5 Kinerja Keuangan BLUD RSUD

2.1.5.1 Pengertian Kinerja Keuangan

Perusahaan ataupun organisasi dalam menjalankan usahanya diperlukan suatu pengukuran kinerja. Pengukuran kinerja memperlihatkan hubungan antara perencanaan yang telah ditetapkan oleh dengan hasil yang telah dicapai. Dari hasil pengukuran kinerja tersebut maka dapat disimpulkan apakah suatu perusahaan atau organisasi perlu untuk melakukan perbaikan dan penyesuaian terhadap aktivitas perencanaan dan pengendalian.

Pengertian kinerja atau performance merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan visi dan misi organisasi yang di tuangkan melalui perencanaan strategi suatu organisasi (Galib, 2018). Sedangkan (Srimindarti, 2006) Kinerja merupakan istilah umum yang digunakan untuk aktivitas perusahaan pada suatu periode dengan referensi pada jumlah standar seperti biaya – biaya masa lalu dan biaya proyeksi dengan dasar efisiensi dan akuntabilitas manajemen.

Menurut (Rudianto, 2013) Kinerja keuangan adalah hasil atau prestasi yang telah dicapai oleh manajemen perusahaan dalam menjalankan fungsinya dalam mengelola aset perusahaan secara efektif selama periode tertentu, dimana kinerja keuangan sangat dibutuhkan oleh

perusahaan guna mengetahui dan mengevaluasi akan tingkat keberhasilan perusahaan berdasarkan aktivitas keuangan yang telah dilaksanakan. Sedangkan (Jumingan, 2014) kinerja keuangan merupakan gambaran kondisi keuangan pada suatu periode tertentu baik itu menyangkut aspek penghimpunan dana maupun penyaluran dana yang biasanya diukur dengan indikator kecukupan modal, likuiditas dan profitabilitas.

Menurut (Munawir, 2014) ada empat tujuan dilaksanakannya pengukuran kinerja keuangan perusahaan yaitu :

1. Mengetahui tingkat likuiditas, yaitu kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban keuangan yang harus segera diselesaikan pada saat ditagih
2. Mengetahui tingkat solvabilitas, yaitu kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban keuangannya apabila perusahaan tersebut dilikuidasi, kewajiban keuangan yang dimaksud mencakup keuangan jangka pendek maupun jangka panjang
3. Mengetahui tingkat profitabilitas atau rentabilitas, yaitu kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu dengan menggunakan aktiva atau modal secara produktif
4. Mengetahui tingkat stabilitas, yaitu kemampuan perusahaan dalam menjalankan dan mempertahankan usahanya sehingga tetap stabil.

Kinerja keuangan adalah suatu prestasi yang dicapai dalam periode tertentu di bidang keuangan yang dapat diketahui melalui analisis laporan keuangan. Analisis Laporan keuangan lebih dari

sekadar meninjau laporan keuangan. Hal ini dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja historis dan berfungsi sebagai dasar untuk membuat proyeksi dan meningkatkan kinerja keuangan di masa depan. Analisis ini membantu kita melihat hubungan penting yang mungkin tidak mudah diidentifikasi. Rasio digunakan untuk membakukan informasi keuangan sehingga kita dapat melakukan perbandingan. Jika tidak, sulit untuk membandingkan laporan keuangan dua perusahaan dengan ukuran berbeda atau bahkan perusahaan yang sama pada waktu berbeda (Keown, 2017).

2.1.5.2. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Dengan terbitnya UU nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara dan UU nomor 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan negara menawarkan suatu konsep baru dalam pengelolaan anggaran suatu instansi yang tugas pokok dan fungsinya melakukan pelayanan publik, yang dinamakan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU), yaitu pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat. Pengertian BLU sebagaimana dimaksud Pasal 1 UU nomor 1 tahun 2004 adalah sebagai berikut: “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.

Jadi satker yang sudah menjadi badan layanan umum diberikan keleluasaan atau fleksibilitas dalam pengelolaan keuangannya jika dibandingkan dengan satker PNPB atau satker Belum BLU. Perbedaan Mendasar antara instansi BLU dan Instansi satuan kerja (Non BLU) adalah fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan, satker BLU memiliki orientasi not-for-profit dimana tujuan utamanya bukan mencari keuntungan, namun diperbolehkan mengelola layanan untuk mendapatkan surplus dan dapat langsung menggunakannya pada anggaran berikutnya (Tresna, 2023).

Adapun persyaratan penerapan BLUD menurut BPKP Perwakilan Sulawesi Barat dalam sosialisasi PENILAIAN MANDIRI (*SELF ASSESSMENT*) CAPAIAN KINERJA RSUD BLUD pelatihan dan kepemimpinan Tahap I tahun 2022, SKPD atau unit kerja pada SKPD di lingkup pemerintah daerah yang ingin menerapkan PPK- BLUD harus memenuhi persyaratan, persyaratan substantif, persyaratan teknis dan persyaratan administratif. Persyaratan Substantif SKPD yang menyelenggarakan layanan umum berupa:

1. Penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan masyarakat;
2. Pengelolaan wilayah/kawasan tertentu untuk tujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum; dan/atau
3. Pengelolaan dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan terhadap masyarakat.

Persyaratan teknis:

1. Kinerja pelayanan di bidang tugas dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLUD atas rekomendasi

Sekretaris Daerah untuk SKPD atau kepala SKPD untuk Unit Kerja;

2. Kinerja keuangan SKPD atau Unit Kerja yang sehat.

Persyaratan Administratif SKPD atau Unit Kerja membuat dan menyampaikan dokumen yang meliputi:

1. Surat pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat;
2. Pola tata kelola;
3. Rencana strategis bisnis;
4. Standar pelayanan minimal;
5. Laporan keuangan pokok atau prognosa/proyeksi laporan keuangan;
6. Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit secara independen.

Beberapa perbandingan karakteristik antara Satuan Kerja dengan Badan Layanan Umum:

Tabel 2.1
Perbandingan Karakteristik Satuan Kerja dengan Badan Layanan Umum

No	Hal	Satker Non BLU	BLU
1	Definisi	Satuan kerja adalah unit yang merupakan bagian dari suatu Kementerian/Lembaga dan Non Kementerian Lembaga yang melaksanakan satu atau beberapa kegiatan dari suatu program pemerintah.	Badan Layanan Umum adalah instansi pemerintah yang menyediakan barang/atau jasa untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berdasarkan prinsip efisiensi dan produktivitas. PNS, PPPK Profesional Customer Focus, Output Kinerja
2	Status kepegawaian	PNS, PPPK	Agen K/L, Board Management, advisory Board (dewan Pengawas)
3			APBN dan Pendapatan Jasa
4	Manajemen	Birokratis, hirarkis, Rule and process oriented	Layanan
5	Budaya	Administrative	Dapat melampaui Pagu sesuai dengan ambang batas yang ditetapkan,
6	Kelembagaan	Bagian dari K/L, Struktural, eselonisasi jabatan	memiliki saldo awal
7	Sumber dana	APBN	Menyusun RBA, RKAKL dan DIPA
8	Pengelolaan Keuangan	Tidak Boleh melampaui Pagu dan tidak memiliki saldo awal	
	Budgeting	Menyusun RKAKL, DIPA	

Sumber : (Direktorat PPK BLU, 2014)

substantif, teknis, dan administratif. Berikut persyaratan dalam memenuhi suatu instansi sebagai BLU adalah:

1. Memenuhi persyaratan yang bersifat substantif

Persyaratan substantif terpenuhi apabila instansi pemerintah yang bersangkutan menyelenggarakan layanan umum yang berhubungan dengan:

- a. Penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum yang dapat berupa bidang kesehatan, bidang pendidikan dan bidang lainnya.
 - b. Pengelolaan wilayah/kawasan tertentu untuk tujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum yang dapat berupa badan usaha Kawasan, otorita, dan Kawasan pengembangan ekonomi terpadu dan/atau
 - c. Pengelolaan dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan kepada masyarakat, seperti pengelolaan dana bergulir dan dana abadi Pendidikan.
2. Persyaratan teknis:
- a. Kinerja pelayanan umum layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui penetapan sebagai BLU: dan
 - b. Kinerja keuangan sehat
3. Persyaratan administratif:
- a. Pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan,
 - b. Keuangan dan manfaat bagi Masyarakat
 - c. Pola Tata Kelola
 - d. RSB
 - e. Laporan Keuangan Pokok
 - f. Standar Pelayanan Minimum
 - g. Laporan Audit Terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit secara independent

Jika dilihat dari persyaratan substantif, Teknik dan administratif maka instansi yang akan diusulkan ataupun telah menjadi Badan layanan umum haruslah instansi yang

menyelenggarakan layanan umum yang bersifat operasional dan menghasilkan pendapatan serta kinerja pelayanannya layak dikelola dan ditingkatkan serta memiliki dokumen persyaratan administrative yang telah ditentukan diantaranya laporan keuangan pokok. Sehingga dari Laporan Keuangan Instansi pemerintah baik yang belum menjadi BLU dan telah menjadi BLU dapat diukur kinerja Keuangannya.

Badan Layanan Umum Daerah

Terminologi Badan Layanan Umum Daerah atau BLUD mulai masuk ke ranah publik sejak kelahiran undang-undang No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, terutama pada Bab XII pasal 68-69 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum bagi Satker/kantor pemerintah pusat dan daerah pemerintah menerbitkan peraturan pemerintah No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan BLU. (Lukman dan Ningsih, 2013)

Didalam peraturan pemerintah tersebut definisi BLU di tetapkan sebagai “institusi dilingkungan pemerintah yang di bentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas”. Dalam hal tata kelola keuangan, selanjutnya PP tersebut menjabarkannya secara lebih jauh tentang Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) yang diartikan sebagai “pola pengelolaan Keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan

pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagaimana di atur dalam peraturan pemerintah ini, pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan negara pada umumnya. (Lukman, 2013:20) Terdapat 5 karakteristik khusus yang membedakan BLU/D dengan unit organisasi ataupun instansi pemerintah lainnya menurut (Lukman dan Ningsih, 2013) yakni :

1. BLU/D adalah instansi pemerintah yang memberikan pelayanan penyediaan barang dan jasa. Ini adalah karakter utama dari BLU/D. Instansi pemerintah bisa saja buakn penyedia barang atau jasa secara langsung kepada masyarakat, badan-badan usaha, ataupun organisasi-organisasi lainnya. Namun instansi tersebut lebih diarahkan sebagai unit regulator atau pembuat kebijakan agar berjalannya aktivitas bisnis dan sosial masyarakat dengan lebih baik.
2. BLU/D harus menjalankan paraktik bisnis yang sehat tanpa menerapkan pencarian keuntungan. Reformasi keuangan telah melahirkan sebuah paradigma baru yang diharapkan bisa mempercepat kemajuan kesejahteraan umum dengan pengurangan/pemisahan kewenangan unit pemerintahan yang membuat kebijakan layanan publik. Akan tetapi, walaupun BLU/D menerapkan menerapkan praktik bisnis ala korporasi, BLU/D tidak di perkenankan mencari keuntungan semata karena misi yang dicapai bukanlah berorientansi pada perusahaan saja, tetapi orientasinya lebih luas yaitu untuk memajukan kesejahteraan dan kepentingan umum. Oleh

karena itu, biaya yang di bebaskan kepada masyarakat di kontrol oleh pemerintah, sedangkan pihak lain pemerintah juga menyediakan anggaran untuk kelangsungan usaha BLU/D.

3. BLU/D dijalankan dengan prinsip efisien dan produktivitas. Aktivitas layanan BLU/D diselenggarakan menyerupai entitas bisnis yang tidak akan terlepas dalam pencapaian produktivitas yang tinggi dan efisien. Prinsip ini merupakan terbaru dan terpenting yang dilakukan dalam ranah manajemen publik dewasa ini dimana administrasi pemerintah biasa/tradisional lazimnya dikonotasikan sebagai unit/instansi yang boros,ambun dan lamban dengan produktivitas yang rendah. Dengan bertransformasinya instansi pemerintah ke dalam bentuk BLU/D yang dijalankan seperti entitas bisnis yang menganut manajemen dan praktik bisnis ala korporat, stigma negatif instansi negatif tersebut diharapkan akan dapat dihilangkan.
4. Adanya fleksibilitas dan otonomi dalam menjalankan operasional BLU/D. Perubahan pola atau manajemen pada BLU/D yang semula dijalankan mengikuti praktik birokrasi kepada praktik bisnis menghendaki adanya aspek fleksibilitas dan otonomi dalam pengelolaan keuangan BLU/D untuk menjamin kontinuitas dan pengembangan layanan terhadap masyarakat. Fleksibilitas BLU/D bisa di jabarkan dalam beberapa aspek, yaitu:
 - a. Fleksibiltas dalam hal pengelolaan keungan.
 - b. Fleksibilitas dalam pengelolaan Sumber daya manusia

- c. Fleksibilitas dalam pengelolaan dan pengadaan aset/barang.
- d. BLU/D di kecualikan dari ketentuan pengelolaan keuangan negara pada umumnya.

Ini merupakan prinsip yang luar biasa khusus pada BLU/D. UU No.1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Pemerintah No.23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan keuangan BLU untuk sedikit “melenceng” dari prinsip-prinsip

pengelolaan keuangan pada umumnya. Sebagai contoh, menurut aturan yang berlaku, bagi instansi pemerintah pusat yang menerima dan mengelola Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP) wajib menyetorkan dulu ke kas negara sebelum menggunakan PNBP tersebut, sebagaimana yang di amanatkan oleh UU No.20 Tahun 1997 tentang penerimaan Negara Bukan pajak.

Namun demikian BLU mempunyai hak pengecualian dalam mengelola dan menggunakan PNBP yakni dapat digunakan secara langsung untuk kepentingan operasional dan bisnis BLU. Demikian halnya dengan BLUD yang dapat mempergunakan secara langsung sumber pendapatannya, termasuk ketentuan dalam pengelolaan keuangan daerah yang lain, seperti ketentuan dalam pinjaman, piutang, pengadaan barang dan jasa untuk instansi pemerintah, dan lainnya.

Jadi, dapat disimpulkan bahwa BLU/D adalah satuan kerja/lembaga/instansi yang dimiliki pemerintah sebagaimana lembaga atau instansi pemerintah lainnya yang memberikan

pelayanan. Namun demikian, walaupun BLU/D memberikan layanan kepada masyarakat seperti unit / badan usaha milik negara ataupun swasta, tujuan usaha BLU/D tidaklah mengutamakan pencarian keuntungan semata, tetapi kepada peningkatan kualitas pelayanan kepada konsumen.

2.2. Tinjauan Empiris

Penelitian-penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini disajikan sebagai berikut

Tabel 2.2. Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Judul Penelitian	Kesimpulan
1	(Diskamara & Hidayat, 2023)	Gambaran Kinerja Puskesmas yang Menerapkan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD): Scoping Review	Hasil penelitian kinerja puskesmas yang menerapkan BLUD masih bervariasi dilihat dari perspektif keuangan, perspektif proses bisnis internal, dan perspektif proses pembelajaran. Sedangkan dari perspektif pelanggan, kinerja puskesmas termasuk dalam kategori baik.
2	Keumala et al., 2023)	Analisis Kinerja Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (Ppk-Blud) Pada Rsu Cut Meutia Kabupaten Aceh Utara	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan sebelum dan setelah PPK-BLUD pada rasio profitabilitas, likuiditas dan aktivitas sedangkan rasio solvabilitas secara statistik tidak menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.
3	Tamole et al., 2023)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Efektifitas Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum	Hasil penelitian menunjukkan bahwa, Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh, dan Sistem Pengendalian Internal mampu memoderasi hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap

			efektifitas Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum sebagai Prediktor Moderator
4	(Rustam & Cahyono, 2023)	Daerah Balai Benih Pertanian Barongan Berdasarkan Kinerja Keuangan	BLUD di Balai Benih Pertanian Barongan memenuhi teknis persyaratan, khususnya mengenai kinerja pelayanan publik dan kinerja keuangan. Ini ditunjukkan dengan kategori Indeks Kepuasan Masyarakat (IKM) (kategori A) dan keuangan sehat pencapaian kinerja. Selain itu juga telah memenuhi syarat substantif dan administratif dan hal ini ditunjukkan bahwa Balai Benih Pertanian Barongan sebagai satuan kerja yang berada di bawah SKPD Dinas Pertanian dan Kehutanan Kabupaten Bantul sesuai dengan definisi tersebut yang dimaksud dengan Permendagri No. 61 Tahun 2007 yaitu Balai Benih Pertanian Barongan menyelenggarakan pelayanan publik yang berkaitan dengan barang dan pelayanan publik, yang mempunyai beberapa tugas dan fungsi pengelolaan benih pertanian dan penyediaan benih bermutu unggul.
5	(Jaenudin et al., 2022)	Implementasi Kebijakan Tata Kelola Pembiayaan Badan Layanan Umum pada Universitas Islam Negeri	Pengelolaan badan layanan umum yang mengutamakan prinsip efisiensi dan produktivitas merupakan bagian dari hipotesis kombinasi yang menuntut perguruan tinggi untuk menerapkan praktik-praktik bisnis untuk meningkatkan layanan penyediaan jasa pendidikan. Melalui pendekatan empiris ditemukan peningkatan

			kepatuhan terhadap kebijakan peraturan perundang-undangan pembiayaan. Namun, terjadi distorsi dalam kebijakan sentralisasi dan desentralisasi pembiayaan yang berdampak kepada kinerja sumber daya
6	(Sulastiningsih et al., 2022)	Analisis Kinerja Keuangan Pada Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Pusat Kesehatan Masyarakat Kejajar 1 Wonosobo (Periode 2016-2020)	Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif deskriptif yang bertujuan untuk mengukur dan menganalisis kinerja Puskesmas Kejajar 1 Tahun 2016-2020 ditinjau dari kinerja keuangan dengan menggunakan 8 pengukuran yaitu cash ratio, rasio lancar, periode penagihan, rasio perputaran aktiva tetap, return pada rasio aktiva tetap, return on equity, perputaran persediaan dan rasio PNBP terhadap biaya operasional. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai rata-rata rasio tersebut mengalami fluktuasi dari tahun ke tahun terutama pada tahun 2020 akibat dampak pandemi covid-19. Jika dilihat berdasarkan kategorisasi skor, kinerja Puskesmas Kejajar 1 tahun 2016 sampai dengan tahun 2020 tergolong kategori sedang cenderung baik.