# ANALISIS KINERJA KEUANGAN SEBELUM DAN SETELAH PENERAPAN POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (PPK-BLUD) (STUDI KASUS PADA RSUD DR. H. ABDUL MOELOEK PROVINSI LAMPUNG)

**SKRIPSI**

**Oleh**

**ADITYA PRIANGGA**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**
**UNIVERSITAS LAMPUNG**
**BANDAR LAMPUNG**
**2017**

## ABSTRACT

**FINANCIAL PERFORMANCE ANALYSIS BEFORE AND AFTER APPLICATION OF FINANCIAL MANAGEMENT PATTERN OF THE REGIONAL PUBLIC SERVICE (PPK-BLUD)**
**(Case Study on RSUD Dr. H. Abdul Moeloek in Lampung Province)**

**By**

**Aditya Priangga**

This study aims to measure and analyze financial performance at RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Lampung Province before and after the implementation of the Pattern of Financial Management of Regional Public Service Agency (PPK-BLUD) in the period 2005-2012. The financial ratios measured and analyzed in this research are cash ratio, current ratio, receivable collection period, fixed asset turnover ratio, fixed asset turnover ratio, equity ratio, inventory turnover, PNBP ratio to operational cost, and financial performance value according to Per-34/PB/2014. This study uses an embedded concurrent mixed method that combines quantitative and qualitative data. The financial performance prior to the implementation of PPK-BLUD will be analyzed and compared with the financial performance after the implementation of PPK-BLUD using paired sample t-test, to test each variable.

The results showed that there were differences before and after the implementation of PPK-BLUD in the collection period of receivables and inventory turnover, while the other seven variables statistically did not show any significant difference. This is because RSUD Dr. H. Abdul Moeloek has not been able to take advantage of the flexibility provided by PPK-BLUD optimally..



**Keyword:** PPK-BLUD, Financial Performance, Hospital, Financial Ratio, Paired sample t-test

# ABSTRAK

## ANALISIS KINERJA KEUANGAN SEBELUM DAN SETELAH PENERAPAN POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (PPK-BLUD) (Studi Kasus Pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung)

**Oleh**

**Aditya Priangga**

Penelitian ini bertujuan untuk mengukur dan menganalisis kinerja keuangan pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung sebelum dan setelah penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) yaitu periode 2005-2012. Rasio keuangan yang diukur dan dianalisis dalam penelitian ini adalah rasio kas, rasio lancar, perode penagihan piutang, rasio perputaran aset tetap, rasio imbalan atas aset tetap, rasio imbalan atas ekuitas, perputaran persediaan, rasio PNBP terhadap biaya operasional, dan nilai kinerja keuangan menurut Per-34/PB/2014. Penelitian ini menggunakan *embedded concurrent mixed method* yang menggabungkan data kuantitatif dan kualitatif. Kinerja keuangan keuangan sebelum penerapan PPK-BLUD akan dianalisis dan dibandingkan dengan kinerja keuangan setelah penerapan PPK-BLUD dengan menggunakan uji *paired sample t-test*, untuk menguji setiap variabel.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD pada periode penagihan piutang dan perputaran persediaan, sedangkan tujuh rasio lainnya secara statistik tidak menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan. Hal ini dikarenakan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek belum dapat memanfaatkan fleksibilitas yang diberikan PPK-BLUD secara optimal.



**Kata Kunci:** PPK-BLUD, Kinerja Keuangan, Rumah Sakit, Rasio Keuangan, *Paired sample t-test,*

# ANALISIS KINERJA KEUANGAN SEBELUM DAN SETELAH PENERAPAN POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (PPK-BLUD) (STUDI KASUSU PADA RSUD DR. H. ABDUL MOELOEK PROVINSI LAMPUNG)

**Oleh**

**ADITYA PRIANGGA**

**Skripsi**

**Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar**
**SARJANA EKONOMI**

**Pada**

**Jurusan Akuntansi**
**Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**
**UNIVERSITAS LAMPUNG**
**BANDAR LAMPUNG**
**2017**

Judul Skripsi : **ANALISIS KINERJA KEUANGAN SEBELUM DAN SETELAH PENERAPAN POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (PPK-BLUD) (STUDI KASUS PADA RSUD DR. H. ABDUL MOELOEK PROVINSI LAMPUNG)**

Nama Mahasiswa : *Aditya Priangga*

Nomor Pokok Mahasiswa : 1511031117

Jurusan : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

**MENYETUJUI**

1. Komisi Pembimbing

| | |
|---|---|
| **Klagus Andi, S. E., M. Si., Akt.** | **Basuki Wibowo, S. E., M. S. Ak., Akt.** |
| NIP 19580919 199501 1 001 | NIP 19560410 199003 1 001 |

2. Ketua Jurusan Akuntansi

**Dr. Farichah, S.E., M.Si., Ak.**
NIP 196206121990102001

**MENGESAHKAN**

1. Tim Penguji

   Ketua : **Klagus Andi, S. E., M. Si., Akt.** .....

   Sekretaris : **Basuki Wibowo, S. E., M. S. Ak., Akt.** .....

   Penguji Utama : **Yuliansyah, S. E., M. S. A., Ph. D., Akt., CA.** .....

2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis

**Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.**
NIP 196109041987031011

Tanggal Lulus Ujian Skripsi : **13 September 2017**

## LEMBAR PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Skripsi dengan judul "Analisis Kinerja Keuangan Sebelum dan Setelah Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) (Studi Kasus pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung)" adalah hasil karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya orang lain dengan cara yang tidak sesuai dengan tata ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut **plagiarisme**.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan saya ini, apabila di kemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan kepada saya, saya bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, September 2017
Penulis,

METERAI TEMPEL
D0C4CADF638178644
6000
ENAM RIBU RUPIAH

Aditya Priangga
NPM 151103111

## RIWAYAT HIDUP

Aditya Priangga, lahir di Jepara pada tanggal 6 Oktober 1990 dari pasangan Bapak Alm. Sunarto Hadi Sadikin dan Ibu Sri Junarti, merupakan anak kedua dari tiga bersaudara. Penulis menempuh pendidikan dasar di SD Negeri Panggang 2 Jepara pada tahun 1996 dan lulus pada tahun 2002. Kemudian, penulis melanjutkan ke jenjang pendidikan menengah pertama di SMP Negeri 1 Jepara yang diselesaikan pada tahun 2005, lalu dilanjutkan ke jenjang pendidikan menengah atas di SMA Negeri 1 Jepara hingga lulus pada tahun 2008. Penulis melanjutkan pendidikan Diploma III Spesialisasi Akuntansi di Sekolah Tinggi Akuntansi Negara yang diselesaikan pada tahun 2011. Pada tahun 2012 penulis memulai karir sebagai Auditor Pelaksana pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jambi, sampai akhirnya pada tahun 2015 memperoleh kesempatan melanjutkan pendidikan sarjana di Jurusan Akuntansi Universitas Lampung melalui program *State Accountability Revitalization Project* (STAR) yang diselenggarakan oleh BPKP bekerja sama dengan *Asian Development Bank* (ADB).

## SANWACANA

Segala puji syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT karena atas segala berkah, rahmat dan ridho-Nya, penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi dengan judul "Analisis Kinerja Keuangan Sebelum dan Setelah Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) (Studi Kasus pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung)".

Penulis menyadari banyak pihak yang telah membantu dan memberi semangat, dukungan, serta pemikiran, baik secara langsung maupun tidak langsung dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Dr. Farichah S.E., M.Si., Akt., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Ibu Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si., selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung,
4. Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt., selaku Dosen Pembimbing Akademik.
5. Bapak Kiagus Andi, S.E., M.Si., Akt. selaku Dosen Pembimbing I. Terima kasih atas segala motivasi, bimbingan, dan masukan yang diberikan selama proses penyusunan serta penyempurnaan skripsi.

6. Bapak Basuki Wibowo, S.E., M.S.Ak., Akt. selaku Dosen Pembimbing II. Terima kasih atas segala motivasi, bimbingan, dan masukan yang Bapak berikan selama proses penyusunan serta penyempurnaan skripsi.
7. Bapak Yuliansyah, S.E., M.S.A., Ph.D., Akt., CA. selaku Dosen Penguji. Terima kasih atas segala motivasi, bimbingan, dan masukan yang diberikan selama proses penyusunan serta penyempurnaan skripsi.
8. Seluruh dosen, karyawan, dan civitas akademika di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Terima kasih atas segala ilmu dan bantuan yang diberikan selama masa perkuliahan.
9. Bapak Alm. Sunarto Hadi Sadikin dan Ibunda Sri Junarti di Jepara, terima kasih atas segala doa, kasih sayang, kesabaran, kehangatan dan segalanya yang tidak bisa ananda ungkapkan dengan kata-kata. Betapa bersyukurnya ananda telah dilahirkan dan dibesarkan oleh Bapak dan Ibu. Semoga Allah selalu memberikan rohmat dan kasih sayang-Nya pada Bapak dan Ibu, di dunia dan di akhirat.
10. Istriku, Ferdian Rahmadhani Fitri, terima kasih atas segala keceriaan dan kebahagiaan yang selalu terpancar. Sosokmu adalah sumber inspirasiku, penyemangatku, yang selalu membuatku yakin bahwa aku selalu dapat melakukan yang terbaik, lebih baik dari yang kubayangkan.
11. Kakak dan adikku, Juris Probo Bramantyo dan Yoga Parasdya, terima kasih selalu menjadi saudara dan sahabat yang terbaik, yang selalu ada di kala suka maupun susah, serta selalu menyenangkan untuk diajak bertukar pikiran serta pengetahuan.

12. Seluruh rekan-rekan STAR BPKP Batch 2 Universitas Lampung, terima kasih atas kerjasama dan kekompakan selama dua tahun ini.
13. Sahabatku Panca Tirta Yasa dan Angky Verdian Diputr, saudara-saudara Ill's Dolan (Lintang, Dhio, Gilang, Candra, Angger, Ranggi, Shesar) semoga selalu sukses dalam karir serta kehidupan kita dan rekan-rekan Kos 34NA Jalan Nunyai, Teguh, Daud, Yusuf, Faris, Budi, Aldo dan Andika terima kasih atas segala bantuannya selama di Lampung ini.
14. Seluruh pihak yang telah membantu penyelesaian penyusunan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih jauh dari kesempurnaan, oleh karena itu segala bentuk saran, kritik dan masukan sangat diharapkan. Akhir kata, semoga penelitian ini dapat bermanfaat bagi semua pihak.

Bandar Lampung, September 2017
Penulis,

Aditya Priangga

## DAFTAR ISI

**Halaman**


HALAMAN JUDUL ..... i
ABSTRACT ..... ii
ABSTRAK ..... iii
HALAMAN PERSETUJUAN ..... v
HALAMAN PENGESAHAN ..... vi
PERNYATAAN ..... vii
RIWAYAT HIDUP ..... viii
SANWACANA ..... ix
DAFTAR ISI ..... xii
DAFTAR TABEL ..... xiv
DAFTAR GAMBAR ..... xv
DAFTAR LAMPIRAN ..... xvi

BAB I PENDAHULUAN
- A. Latar Belakang (Isu dan Topik Penelitian) ..... 1
- B. Rumusan Masalah ..... 5
- C. Tujuan Penelitian ..... 7
- D. Manfaat Penelitian ..... 8

BAB II TINJAUAN PUSTAKA
- A. Landasan Teori ..... 9
  - 1. Teori Perubahan Organisasi ..... 9
  - 2. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) ..... 11
  - 3. Pola Pengelolaan BLUD (PPK-BLUD) ..... 12
  - 4. Kinerja ..... 14
  - 5. Pengukuran Kinerja ..... 15
  - 6. Rasio Keuangan ..... 17
- B. Penelitian Terdahulu ..... 20
- C. Kerangka Pemikiran Teoritis ..... 22
- D. Perumusan Hipotesis ..... 24

BAB III METODE PENELITIAN
- A. Desain Penelitian ..... 29
- B. Populasi dan Sampel ..... 30
- C. Sumber dan Teknik Pengumpulan Data ..... 31
- D. Analisis Data ..... 32
  - 1. Definisi Operasional penelitian ..... 32
  - 2. Metode Analisis Data ..... 37

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN
A. Gambaran Umum RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Prov. Lampung 40
B. Pengukuran Kinerja Keuangan ..... 42
1. Analisi Rencana Bisnis dan Aggaran ..... 42
2. Analisis Rasio Keuangan ..... 43
3. Penilaian Kinerja Keuangan Menurut Per-34/PB/2014 ..... 49
C. Analisis Data dan Hasil Penelitian ..... 52
1. Uji Normalitas Data ..... 52
2. Uji *Paired t-test* ..... 54
D. Pembahasan ..... 59

BAB V SIMPULAN DAN SARAN
A. Simpulan ..... 66
B. Keterbatasan Penelitian ..... 67
C. Saran ..... 67

DAFTAR PUSTAKA ..... 69

LAMPIRAN

## DAFTAR TABEL

Tabel Halaman


2.1 Penelitian Terdahulu .....21
3.1 Skor Rasio Kas .....33
3.2 Skor Rasio Lancar .....33
3.3 Skor Periode Penagihan Piutang .....34
3.4 Skor Perputaran Aset Tetap .....34
3.5 Skor Imbalan atas Aset Tetap .....35
3.6 Skor Imbalan atas Ekuitas .....35
3.7 Skor Perputaran Persediaan .....36
3.8 Skor Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional .....36
4.1 Rasio Keuangan Sebelum Implementasi PPK-BLUD .....43
4.2 Rasio Keuangan Setelah Implementasi PPk-BLUD.....46
4.3 Penilaian Kinerja keuangan Sebelum Implementasi PPK-BLUD.....50
4.4 Penilaian Kinerja keuangan Sebelum Implementasi PPK-BLUD.....51
4.5 Nilai Uji Normalitas *Kolmogorov-Smirnov* Sebelum Implementasi PPK-BLUD .....52
4.6 Nilai Uji Normalitas *Kolmogorov-Smirnov* Setelah Implementasi PPK-BLUD .....53
4.7 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio Kas .....54
4.8 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio Lancar .....54
4.9 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio Periode Penagihan Piutang .....55
4.10 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio Perputaran Aset Tetap.....56
4.11 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio Imbalan atas Aset Tetap.....56
4.12 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio Imbalan atas Ekuitas .....57
4.13 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio Perputaran Persediaan.....57
4.14 Hasil Uji *Paired t Test* pada Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional .....58
4.15 Hasil Uji Paired t Test pada Kinerja Keuangan menurut Per-34/PB/2014...58

# DAFTAR GAMBAR

Halaman

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran ..... 23

## DAFTAR LAMPIRAN


| | |
|---|---|
| Lampiran 1 | Neraca RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi lampung Sebelum Penerapan PPK-BLUD |
| Lampiran 2 | Neraca RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi lampung Setelah Penerapan PPK-BLUD |
| Lampiran 3 | Laporan Aktivitas RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi lampung Sebelum Penerapan PPK-BLUD |
| Lampiran 4 | Laporan Aktivitas RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi lampung Setelah Penerapan PPK-BLUD |
| Lampiran 5 | Evaluasi Kinerja RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi lampung Tahun 2005-2008 |
| Lampiran 6 | Evaluasi Kinerja RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi lampung Tahun 2009-2012 |
| Lampiran 7 | Hasil Uji Normalitas Sebelum Penerapan PPK-BLUD |
| Lampiran 8 | Hasil Uji Normalitas Setelah Penerapan PPK-BLUD |
| Lampiran 9 | Hasil Uji *Paired Sample t-test* |
| Lampiran 10 | Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung) |

# BAB I

# PENDAHULUAN

## A. Latar Belakang (Isu dan Topik Penelitian)

Pelaksanaan reformasi administrasi publik semakin berkembang di berbagai negara termasuk Indonesia. Secara berangsur-angsur *Dotrin New Public Management* telah diadopsi oleh pemerintahan berbagai negara temasuk Indonesia. Transformasi manajemen pemerintahan dalam *New Public Management* mulai dari penataan kelembagaan / *Institutional Arrangement*, reformasi kepegawaian / *Civil Servant Reform*, dan reformasi pengelolaan keuangan Negara / *New Management Reform*. (Mahmudi, 2003).

Berlakunya kebijakan otonomi daerah sesuai dengan Undang-Undang No.32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, telah memberikan kelonggaran bagi pemerintah daerah dalam mengatur rumah tangganya guna mensejahterakan rakyat. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 yang kemudian dirubah menjadi Peraturan Pemerintah No. 74 Tahun 2012 Tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, memberikan otonomi kepada daerah terutama Instansi pemerintah daerah dengan bentuk fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan sehingga dapat menerapkan praktek-praktek bisnis

yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.

Pada dasarnya semua perubahan yang dilakukan mengarah pada peningkatan efektifitas organisasi dengan tujuan mengupayakan perbaikan kemampuan organisasi dalam menyesuaikan diri terhadap perubahan lingkungan serta perubahan perilaku anggota organisasi (Robbins, 2006, 763). Lebih lanjut Robbins menyatakan perubahan organisasi dapat dilakukan secara terstruktur yang mencakup perubahan strategi dan sistem, teknologi, penataan fisik dan sumber daya manusia.

Instansi yang diberikan kelonggaran pengelolaan keuangan adalah instansi yang tugasnya memberikan pelayanan bagi masyarakat. Rumah sakit sebagai ujung tombak pelayanan kesehatan diberikan fleksibilitas dengan diberlakukannya Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) bagi rumah sakit. Sesuai yang diamanatkan Undang-Undang No. 44 Tahun 2009 Tentang Rumah Sakit.

Dengan diterapkannya PPK-BLUD pada rumah sakit, diperlukan perubahan paradigma dalam organisasi yang tadinya sosial demokratis menjadi lembaga sosial yang melaksanakan fungsi pelayanan publik, namun tetap mendapatkan keuntungan dari pelayanan yang diberikan. Rumah sakit menjadi lembaga sosial *non-profit* yang menguntungkan agar dapat membiayai sebagian kegiatan operasionalnya sehingga dapat meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanannya. Oleh karena itu rumah sakit harus didukung dengan sistem pengelolaan keuangan yang otonom, transparan, fleksibel dan akuntabel

sehingga operasional rumah sakit dapat berjalan dengan baik dan pada akhirnya meningkatkan mutu pelayanan dan kepuasan pelanggan.

Hingga tahun 2014 terdapat 497 rumah sakit dan fasilitas kesehatan lainnya yang berstatus BLU. Jumlah tersebut setara dengan 29% dari seluruh rumah sakit dan fasilitas kesehatan lainnya yang berada di bawah naungan pemerintah (Http://keuda.kemendagri.go.id). Pada pasal 64 UU No.44 Tahun 2009 disebutkan bahwa seluruh rumah sakit sudah harus menyesuaikan dengan ketentuan UU tersebut paling lambat dalam jangka waktu dua tahun setelah UU tersebut diundangkan. Sehingga pada tahun 2012 seharusnya seluruh rumah sakit yang berada di bawah pemerintah sudah berstatus Badan Layanan Umum.

Fleksibilitas pengelolaan keuangan yang diterapkan BLUD diharapkan dapat mengatasi hambatan pelayanan publik yang diberikannya. Selain itu diharapkan juga dapat meningkatkan produktivitas rumah sakit dengan merangsang timbulnya upaya-upaya inovatif dari manajemen rumah sakit untuk menggali potensi-potensi pendapatan yang dimilikinya. Perubahan ini diharapkan dapat memberikan pengaruh pada kinerja keuangan rumah sakit yang sehingga dapat meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan.

Rumah sakit dengan status BLUD dapat lebih leluasa dalam melakukan improvisasi, terobosan yang diperlukan serta sistem informasi yang mendukung jalannya operasional BLUD, sehingga berdampak pada peningkatan kinerja keuangan rumah sakit, dengan tetap tidak berorientasi mencari keuntungan (*non profit oriented*) (Noordiawan, 2011). Permendagri

No.61 tahun 2007 mengamantkan bahwa rumah sakit BLU/BLUD dituntut untuk meningkatkan produktivitas pelayanan yang berdampak pada meningkatnya pendapatan operasional sehingga rumah sakit dapat membiayai operasionalnya secara penuh (*full cost recovery*) (Mulyono, 2013)

Meidyawati (2010) melalui penelitiannnya terhadap Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) pada Rumah Sakit Stroke Nasional Bukit tinggi menunjukkan peningkatan kinerja keuangan, kinerja operasional dan peningkatan mutu layanan selama 3 tahun berturut-turut sebesar 1,65 poin pada tahun pertama, 3,20 Poin pada tahun kedua dan 0,10 poin pada tahun ketiga. Sedangkan Ratnawati (2016) menyimpulkan bahwa terdapat perbedaan kinerja pada rasio kas, rasio perputaran aset tetap, rasio imbalan atas aset tetap dan rasio imbalan atas ekuitas dalam penelitiannya tentang Analisis Kinerja Keuangan Rumah sakit Dr. Moewardi Surakarta Sebelum dan Setelah Ditetapkan Sebagai Badan Layanan Umum Daerah.

RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung merupakan rumah sakit pertama di Provinsi Lampung yang mengimplementasikan PPK-BLUD berdasarkan Surat Keputusan Gubernur Lampung Nomor G/605/B.V/HK/2009 tanggal 24 September 2009. Setelah penerapan PPK-BLUD rumah sakit dituntut untuk meningkatkan produktifitas peyanan dengan melakukan terobosan baru dalam menggali potensi-potensi pendapatan dan meningkatkan efisiensi dan efektifitas pelayanan agar rumah

sakit diharapkan dapat membiayai operasionalnya sendiri. Dengan begitu diharapkan rumah sakit dapat meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan.

Data awal yang penulis dapatkan terdapat peningkatan pendapatan yang signifikan setelah mengimplementasikan PPK-BLUD yaitu rata-rata meningkat 22,71% pertahunnya. Sedangkan sebelum implementasi PPK-BLUD pendapatan rumah sakit hanya meningkat rata-rata sebesar 15% pertahun. Dengan peningkatan pendapatan rata-rata yang cukup signifikan perlu diteliti apakah juga berpengaruh pada kinerja keuangan secara keseluruhan, sehingga dapat diketahui apakah rumah sakit sudah efisien dan efektif dalam pengelolaannya.

Untuk mengukur dan menganalisis kinerja keuangan rumah sakit sebelum dan setelah diterapkannya PPK-BLUD dan meneliti apakah ada perbedaan kinerja keuangan rumah sakit sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul "**Analisis Kinerja Keuangan Sebelum dan Setelah Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) (Studi Kasus pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung)**"

## B. Rumusan Masalah

Undang-Undang No. 44 Tahun 2009 pasal 64 (1) memberikan batas waktu untuk rumah sakit milik pemerintah untuk menerapkan PPK-BLUD paling lambat dalam jangka waktu 2 tahun sejak undang-undang tersebut di undangkan. Faktanya, hingga tahun 2014 baru 29% rumah sakit pemerintah yang telah menerapkan PPK-BLUD. Rendahnya jumlah rumah sakit yang

telah mengimplementasikan PPK-BLUD hingga tahun 2014 menunjukkan perlunya motivasi atau bukti keberhasilan penerapan PPK-BLUD.

Kinerja keuangan menjadi salah satu pembeda antara rumah sakit yang belum dan sudah mengimplementasikan PPK-BLUD sehingga dapat dijadikan tolok ukur agar dapat memotivasi rumah sakit untuk mengimplementasikan PPK-BLUD. Pengukuran kinerja keuangan pada rumah sakit sebelum dan setelah mengimplementasikan PPK-BLUD dapat dilakukan dengan mengukur rasio-rasio keuangan. Rasio-rasio keuangan yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan rumah sakit dapat merujuk pada Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: Per-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja BLU Bidang Layanan Kesehatan.

RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi lampung sebagai rumah sakit pertama yang telah berstatus BLUD di Provinsi Lampung berkewajiban untuk meningkatkan produktivitas pelayanan yang berdampak pada peningkatan pendapatan operasional dengan tujuan meningkatkan kinerja keuangan dan pelayanan yang lebih baik. Dengan peningkatan pendapatan yang lebih baik dibandingkan sebelum menerapkan PPK-BLUD diperlukan pengukuran yang lebih menyeluruh tentang kinerja keuangan rumah sakit sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek untuk melihat kemampuan rumah sakit dalam memanfaatkan fleksibilitas yang diberikan PPK-BLUD. Terkait hal tersebut, maka perumusan masalah dalam skripsi ini adalah :

1. Bagaimana kinerja keuangan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek sebelum dan setelah mengimplementasikan PPK-BLUD?
2. Apakah terdapat perbedaan kinerja keuangan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD?
3. Apakah penerapan PPK-BLUD telah dimanfaatkan sebaik-baiknya untuk meningkatkan kinerja keuangan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek?

## C. Tujuan Penelitian

Skripsi ini bertujuan untuk mengukur kinerja RSUD Dr. H. Abdul Moeloek sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD. Hasil pengukuran tersebut digunakan untuk menganalisis kinerja keuangan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek. Sehingga dapat menjawab pertanyaan apakah penerapan PPK-BLUD menunjukkan hasil kinerja keuangan yang berbeda dengan sebelum penerapan PPK-BLUD. Dan untuk melihat apakah penerapan PPK-BLUD telah dimanfaatkan sebaik-baiknya oleh rumah sakit untuk meningkatkan efektifitas dan efisiensi kegiatan operasionalnya sehingga dapat meningkatkan pelayanan rumah sakit.

Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan rujukan dan pertimbangan dalam pengambilan kepuatusan bagi rumah sakit yang belum menerapkan PPK-BLUD. Serta memberikan masukan berupa kritik dan saran yang membangun guna meningkatkan kinerja rumah sakit yang dijadikan objek penelitian dalam skripsi ini.

## D. Manfaat Penelitian

Hasil dari skripsi ini nantinya diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Bagi akademisi

   Hasil skripsi diharapkan dapat digunakan sebagai bahan untuk menambah wawasan, pengetahuan, dan referensi penulisan karya ilmiah tentang kinerja Rumah Sakit. Hasil penelitian juga diharapkan dapat menjadi bahan pendukung teori perubahan dalam organisasi yang menyatakan bahwa perubahan dalam organisasi akan meningkatkan efektifitas suatu organisasi

2. Bagi Pemerintah Provinsi Lampung dan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung skripsi ini diharapkan dapat digunakan sebagai salah satu bahan pertimbangan dalam evaluasi kinerja rumah sakit dan pengambilan keputusan bagi manajemen rumah sakit serta Pemerintah Provinsi Lampung. Bagi pemerintah daerah lainnya, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan untuk pengimplementasian PPK-BLUD di daerahnya

# BAB II

# TINJAUAN PUSTAKA

## A. Landasan Teori

1. Teori Perubahan Organisasi

Perubahan organisasi adalah suatu proses dimana organsisasi tersebut berpindah dari keadaannya yang sekarang menuju ke masa depan yang diinginkan untuk meningkatkan efektifitas organisasinya. Winardi (2005) menyatakan bahwa perubahan organisasi adalah tindakan beralihnya sesuatu organisasi dari kondisi yang berlaku kini menuju ke kondisi masa yang akan dating menurut yang diinginkan guna meningkatkan efektivitasnya. Anne Maria (1998) dalam Winardi (2005) juga berpendapat bahwa perubahan organisasi adalah suatu tindakan menyusun kembali komponen-komponen organisasi untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas organisasi. Pada dasarnya semua perubahan yang dilakukan mengarah pada peningkatan efektifitas organisasi dalam menyesuaikan diri terhadap perubahan lingkungan serta perubahan perilaku anggota organisasi (Robbins, 2006).

Perubahan dalam organisasi merupakan hal yang tidak dapat dihindari, perubahan ini diperlukan untuk menyesuaikan tujuan organisasi dengan perkembangan zaman. Menurut Lapsley dan Pallot (2000) perubahan

kebijakan akuntansi menjadi kunci utama yang mendorong efisiensi ekonomi di sektor publik.

Terdapat dua faktor yang mendorong terjadinya perubahan menurut Sobirin (2005), yaitu faktor ekstern seperti perubahan teknologi, ekonomi, dan politik serta faktor intern yang mencakup perubahan struktural (perubahan strategi, struktur organisasi dan sistem) dan perubahan kultural (perilaku manusia, kebijakan sumber daya manusia dan budaya organisasi). Sedangkan menurut Robbins (2006) terdapat beberapa faktor yang menjadi alasan mengapa suatu organisasi melakukan perubahan, yaitu:

a. Persaingan, dalam hal in pesaing-pesaing organisasi dapat datang dari arah mana saja dalam bentuk apapun. Tingkat persaingan yang tinggi memaksa suatu organiasi harus bisa bertahan dengan menjawab tantangan yang dihadapi dengan inovasi.
b. Kejutan Ekonomi, Kondisi ekonomi yang berubah-ubah dan tidak dapat diprediksikan seperti yang terjadi dewasa ini dapat mengejutkan dunia usaha.
c. Teknologi, perubahan teknologi harus dapat dijawab oleh organisasi untuk dapat terus mensejajarkan diri dalam persaingan.
d. Tren Sosial, perubahan sosial suatu tempat akan berimbas pada budaya masyarakat. Salah satu dampaknya adalah akan memperngaruhi kebijakan menyangkut pengelolaan organisasi.

e. Politik, suatu organsasi harus dapat menyesuaikan diri dengan perubahan politik dimana organisasi itu berada. Dengan demikian, terhadap perubahan politik ini memaksa organsasi untuk berubah.

Perubahan politik yang ada di Indonesia dengan terbitnya Permendagri No.61 tahun 2007 menyebabkan Perubahan sistem pengelolaan keuangan pada rumah sakit, yang sebelumnya bertindak sebagai satuan kerja perangkat daerah, menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) telah memberikan kebebasan dalam pengelolaan keuangannya. Peningkatan fleksibilitas pengelolaan keuangan yang dimiliki BLUD, diharapkan dapat meningkatan kinerja keuangan pada rumah sakit. Yang berefek pada peningkatan pelayanan kesehatan dan peningkatan kepuasan pasien.

2. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Badan Layanan Umum Daerah adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) atau unit kerja pada satuan kerja perangkat kerja daerah di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas (Waluyo, 2011). Dalam menyelenggarakan layanan kepada masyarakat, badan layanan umum daerah diberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan (Darise, 2008)

Munculnya BLUD didasari pada pertimbangan bahwa instansi pemerintah, sebagai penyedia layanan masyarakat selama ini tidak diberikan keleluasaan dalam melakukan pengelolaan keuangan. Seluruh

pendapatan institusi harus disetorkan terlebih dahulu dan dicatat sebagai PNBP (Penerimaan Negara Bukan Pajak), baru kemudian diajukan rencana anggaran untuk dapat menggunakan dana tersebut. Sehingga terdapat asumsi yang mengatakan bahwa ada banyak potensi pemasukan yang seharusnya dapat langsung digunakan untuk pengelolaan instansi tidak dapat dimaksimalkan.

3. Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD)

Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK BLUD) adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat (Suryaningsih, 2015). Yang dimaksud dengan praktek bisnis yang sehat adalah penyelenggaraan fungsi organisasi berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik dalam rangka pemberian layanan yang bermutu dan berkesinambungan. PPK BLUD bertujuan untuk meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat untuk mewujudkan penyelenggaraan tugas-tugas pemerintah dan/atau pemerintah daerah dalam memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.

Untuk mencapai tujuan tersebut. BLUD diberikan keistimewaan dalam bentuk fleksibilitas pengelolaan keuangan, diantaranya sebagai berikut (Waluyo, 2011):

a. Pendapatan operasional dapat digunakan langsung, sesuai Rencana Bisnis dan Anggarannya tanpa terlebih dahulu disetorkan ke

Rekening Kas Negara. Namun demikian, seluruh pendapatan tersebut merupakan PNBP, sehingga wajib dilaporkan dalam laporan Realisasi Anggaran.

b. Anggaran belanja BLUD merupakan anggaran fleksibel berdasarkan kesetaraan antara volume kegiatan pelayanan dengan jumlah pengeluaran, atau dengan kata lain, belanja dapat bertambah atau berkurang dari yang dianggarkan sepanjang pendapatan terkait bertambah atau berkurang, secara profesional.

c. Dalam rangka pengelolaan kas, BLUD menyelenggarakan hal-hal sebagai berikut: Merencanakan penerimaan dan pengeluaran kas; Melakukan pemungutan pendapatan atau tagihan; Menyimpan kas dan mengelola rekening bank; Melakukan pembayaran; Mendapatkan sumber dana untuk menutup defisit jangka pendek; Memanfaatkan kas yang menganggur (*idle cash*) jangka pendek untuk memperoleh pendapatan tambahan.

d. BLUD dapat mengelola piutang, sepanjang dikelola dan diselesaikan secara tertib, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab serta memberikan nilai praktik bisnis yang sehat dan berdasarkan ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan.

e. BLUD dapat mengelola utang sepanjang dikelola dan diselesaikan secara tertib, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab serta memberikan nilai praktik bisnis yang sehat. Pembayaran kembali utang BLUD merupakan tanggung jawab BLUD.

f. BLUD dapat melakukan investasi jangka pendek maupun jangka panjang. Khusus investasi jangka panjang, harus mendapat persetujuan Menteri Keuangan/Gubernur.

g. Pengadaan barang/jasa BLUD yang sumber dananya berasal dari pendapatan operasional, hibah tidak terikat, hasil kerjasama dengan pihak lainnya dapat dilaksanakan berdasarkan ketentuan pengadaan barang/jasa yang ditetapkan.

h. BLUD dapat mengembangkan Kebijakan, Sistem, dan Prosedur Pengelolaan Keuangan sendiri.

i. BLUD dapat memperkerjakan tenaga professional non PNS.

j. Pejabat pengelola, dewan pengawas, dan pegawai BLUD dapat diberikan remunerasi berdasarkan tingkat tanggung jawab dan tuntutan profesionalisme yang diperlukan.

4. Kinerja

Pengukuran kinerja dalam sektor publik memperhatikan kebutuhan dari para *stake holder* (Brignall dan Modell, 2000). Dalam penelitian ini pengukuran kinerja rumah sakit lebih ditekankan pada kinerja keuangan dikarenakan perubahan status rumah sakit dari sebelumnya sebagai SKPD menjadi BLUD yang menerapkan PPK-BLUD lebih terkonsentrasi pada perubahan disektor keuangan. Menurut Hopwood (1989) perubahan kebijakan akuntansi memberikan prediksi pengaruh kegiatan ekonomi organisasi modern. Pengukuran kinerja akan memberikan pedoman bagi manajemen untuk mencapai tujuan dan mengambil kebijakan yang diperlukan (Modell, 2004).

kinerja merupakan tingkat efisiensi dan efektifitas serta inovasi dalam pencapaian tujuan oleh pihak manajemen dan divisi-divisi yang ada dalam organisasi (Liestyodono, 2011). Sedangkan Bastian (2006) mendefinisikan kinerja sebagai prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Kinerja merupakan pencapaian atas apa yang direncanakan oleh entitas dalam periode tertentu sebagai suatu ukuran keberhasilan pekerjaan. Menurut Mahsun (dalam Gunardi & Azizah, 2013) kinerja merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan kegiatan/program/ kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Sedangkan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006, kinerja adalah keluaran atau hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubung dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

Pengukuran kinerja organisasi sektor publik disesuaikan dengan kebutuhan *Stake holder*-nya. *Stake holders* Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) dalam penelitian ini lebih ditekankan pada pihak manajemen, Pemprov, dan kementerian terkait. Pengukuran kinerja keuangan suatu institusi menggunakan analisis rasio dapat berperan sebagai "*early warning system*" bagi manajemen mengenai kondisi keuangan institusi tersebut (Chabotar, 1989).

5. Pengukuran kinerja

Pengukuran kinerja (*performance measurement*) adalah proses pengawasan secara terus menerus dan pelaporan pencapaian kegiatan,

khususnya kemajuan atas tujuan yang direncanakan (Westin, 1998). Adanya ketertarikan yang besar terhadap pengukuran kinerja disebabkan oleh adanya opini bahwa pengukuran kinerja dapat meningkatkan efisiensi, keefektifan, penghematan dan produktifitas organisasi sektor publik (Halacmi, 2005). Pengukuran kinerja dilakukan untuk mengetahui capaian kinerja organisasi dan sebagai salah satu alat untuk pengawasan dan evaluasi organisasi. Penelitian yang dilakukan Mandell (1997) mengungkapkan bahwa dengan melakukan pengukuran kinerja, pemerintah daerah memperoleh informasi yang dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan sehingga akan meningkatkan pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Salah satu cara yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja adalah dengan melihat kinerja keuangan yang dapat memberikan gambaran mengenai tingkat efisiensi pemerintah daerah tersebut. Kinerja keuangan dapat diukur dan dianalisis melalui laporan keuangan yang dihasilkan oleh entitas tersebut.

Laporan keuangan yang dihasilkan oleh rumah sakit yang telah berstatus BLUD terdiri atas Laporan Posisi Keuangan (Neraca), Laporan Aktivitas (Laporan Operasional), Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, Catatan Atas Laporan Keuangan, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.. Untuk penyusunan laporan keuangan harus berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), sedangkan untuk penyusunan laporan realisasi anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Untuk menganalisis kinerja keuangan suatu organisasi diperlukan

ukuran-ukuran tertentu. Salah satu metode yang sering digunakan untuk mengukur kinerja keuangan adalah dengan menggunakan rasio keuangan.

6. Rasio keuangan

Rasio keuangan merupakan kegiatan membandingkan angka-angka yang ada dalam laporan keuangan dengan cara membagi satu angka dengan angka lainnya. Pembandingan dapat dilakukan dengan cara membagi satu komponen dengan komponen dalam satu laporan keuangan atau antar komponen yang ada di antara laporan keuangan. Kemudian angka yang diperbandingkan dapat berupa angka-angka dalam satu periode maupun beberapa periode (Kasmir, 2010: 93).

Penilaian kinerja rumah sakit yang berbentuk BLU diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Layanan Kesehatan. Penilaian kinerja BLU meliputi aspek keuangan dan penilaian aspek pelayanan. Penilaian aspek keuangan adalah penilaian kinerja BLU berdasarkan analisis data laporan keuangan dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mengenai pengelolaan keuangan BLU. Dalam Pasal 4 (1) aspek keuangan meliputi rasio keuangan dan kepatuhan pengelolaan keuangan BLU. Adapun rasio keuangan yang digunakan untuk menilai kinerja keuangan BLU seperti yang tercantum pada pasal 4 (3) meliputi pengukuran terhadap :

a. Rasio kas (*Cash Ratio*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara kas dan setara kas dengan kewajiban jangka pendek. Menurut

Munawir (2005) rasio kas merupakan perbandingan antara kas dengan total hutang lancar atau dapat juga dihitung dengan mengikutsertakan surat-surat berharga (*Marketable Securities*);

b. Rasio lancar (*Current Ratio*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek. Menurut Munawir (2005) rasio paling umum yang digunakan untuk menganalisi posisi modal kerja suatu perusahaan adalah *Current Ratio* yaitu perbandingan antara jumlah aktiva lancar dengan hutang lancar;

c. Periode penagihan piutang (*Colecting Period*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara piutang usaha dengan pendapatan usaha dalam satu tahun. Menurut Suryaningsih (2005) Periode Penagihan Pitang mengukur berapa lama penagihan piutang selama periode atau berapa kali dana yang ditanam dalam piutang berputar dalam suatu periode. Semakin kecil periode penagihan piutang semakin baik bagi rumah sakit;

d. Perputaran asset tetap (*Fixed Asset Turn Over*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara pendapatan operasional dengan aset tetap. *Fixed assets turn over* mengukur efektivitas penggunaan dana yang tertanam pada harta tetap seperti pabrik dan peralatan, dalam rangka menghasilkan penjualan, atau berapa rupiah penjualan bersih yang dihasilkan oleh setiap rupiah yang diinvestasikan pada aktiva tetap (Sawir, 2005). Rasio ini berguna untuk mengevaluasi

kemampuan perusahaan menggunakan aktivanya secara efektif untuk meningkatkan pendapatan;

e. Imabalan atas aset tetap (*Return on Fixed Asset*), untuk melihat perbandingan antara surplus/defisit sebelum pos keuantungan/kerugian, tidak termasuk pendapatan investasi yang bersumber dari APBN, ditambah biaya penyusutan, dengan nilai perolehan aset tetap tidak termasuk konstruksi dalam pengerjaan. Rasio ini dipakai untuk mengevaluasi apakah manajemen telah mendapat imbalan yang memadai dari aset yang dikuasainya (Suryaningsih. 2015)

f. Imbalan ekuitas (*Return on Equity*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara surplus/defisit sebelum pos keuntungan/kerugian, tidak termasuk pendapatan investasi yang bersumber dari APBN, ditambah biaya penyusutan, dengan ekuitas setelah dikurangi surplus/defisit tahun berjalan. Menurut Sawir (2003) ROE merupakan sebuah rasio yang sering dipergunakan oleh pemegang saham untuk menilai kinerja perusahan yang bersangkutan;

g. Perputaran persediaan (*Inventory Turn Over*), yang digunakan untuk melihat perbandingan antara jumlah total persediaan dengan pendapata usaha. *Inventory turnover* menunjukkan kemampuan dana yang tertanam dalam inventory berputar dalam suatu periode tertentu, atau likuiditas dari inventory dan tendensi untuk adanya *overstock* (Riyanto, 2008).

h. Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional, yang digunakan untuk melihat perbandingan antara penerimaan PNBP dengan biaya operasional; dan

i. Rasio Biaya Subsidi, yang digunakan untuk melihat perbandingan antara jumlah subsidi biaya pasien dengan pendapatan BLU.

Dengan menggunakan instrument rasio keuangan yang ada dalam Per-34/PB/2014. Kinerja keuangan sebuah BLU dapat diukur dan dinilai kinerjanya dan dapat di berikan kriteria **Baik, Sedang** atau **Buruk** sesuai dengan yang tercantum pada Pasal 8.

## B. Penelitian Terdahulu

Penelitian Moyer (1990) menunjukkan perubahan regulasi di bidang akuntansi dapat meningkatkan efisiensi dan efektifitas entitas. Tesis Barragato (2002) menyatakan perubahan regulasi mengenai pengakuan pendapatan menjadi *accrual basis* pada perusahaan *non-profit* dapat meningkatkan kinerja keuangan. Pada organisasi *non-profit* seperti rumah sakit, perubahan sistem akuntansi akan meningkatkan kinerja secara keseluruhan, baik aspek pelayanan, keuangan dan meningkatkan efisiensi biaya operasional (Lawrance, 1989).

Beberapa peneliti telah melakukan penelitian pada subyek rumah sakit BLU atau BLUD. Beberapa penelitian yang relevan dengan penelitian tentang kinerja keuangan sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD pada rumah sakit adalah sebagai berikut:

**Tabel 2.1** Penelitian Terdahulu

| No. | Judul | Rasio | Peneliti | Hasil |
|---|---|---|---|---|
| 1. | Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) pada rumah Sakit Stroke Nasional Bukit Tinggi | Penilaian kinerja Keuangan, Pelayanan, Peningkatan mutu layanan | Meidyawati | Secara deskriptif terjadi peningkatan kinerja keuangan, kinerja operasional dan kinerja mutu layanan selama 3 (tiga) tahun berturut-turut setelah implementasi PPK-BLUD |
| 2 | Analisis Kinerja Keuangan Rumah Sakit Dr. Moewardi Surakarta Sebelum Dan Setelah Ditetapkan Sebagai Badan Layanan Umum Daerah | – *Cash Ratio,*<br>– *Curent Ratio*<br>– *Fixed Asset Turnover,*<br>– *Return on Asset,*<br>– *Return on Equity,*<br>– *Collection Period,* | Ratnawati dkk. | 4 indikator menunjukkan perbedaan dibandingkan sebelum menerapkan PPK-BLUD (*Cash Ratio*, FATO, ROA, ROE). Sedangkan *Current Ratio* dan *Collection Period* tidak menunjukkan perbedaan dibandingkan sebelum menerapkan PPK-BLUD |
| 3. | Analisis Kinerja Keuangan BLU Rumah Sakit Fatmawati dan Perlakuan Perpajakannya | – Rasio likuiditas<br>– Rasio efisiensi<br>– Rasio leverage<br>– Rasio profitabilitas | Aristia | Kinerja keuangan RSUP Fatmawati setelah berubah status menjadi BLU terlihat peningkatan terutama dilihat dari rasio-rasio yang berkenaan dengan efisiensi operasional manajemen. |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4. | Evaluasi Kinerja Rumah Sakit Daerah Kalisat Sebelum dan sesudah Badan Layanan Umum Daerah | – *Sales Growth Rate Cost*<br>– *Recovery Ratio*<br>– Tingkat Kemandirian | Pratami | Kinerja keuangan RSD Kalisat setelah BLUD mengalami peningkatan dan melebihi target yang telah ditetapkan. |
| 5. | Kinerja Keuangan Layanan Kesehatan Sebelum dan Sesudah Penerapan PPK-BLU (Studi kasus pada RSUP Dr. Soeradji Tirtonegoro) | – Kinerja Keuangan<br>– Kinerja Pelayanan<br>– *Cash Ratio*<br>– *Current Ratio*<br>– *Collection Period*<br>– FATO<br>– ROA<br>– ROE<br>– *Sales Growth*<br>– *Activity Growth* | Ratna Suryaningsih | Cash Ratio memiliki perbedaan yang signifikan sesudah menerapkan PPK-BLU. Sedangkan 9 variabel lainnya tidak memiliki perbedaan yang signifikan sesudah menerapkan PPK-BLU |
| 6. | Analisi Kinerja Keuangan dan Non Keuangan Rumah Sakit Sebelum dan Sesudah Badan Layanan Umum Daerah (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Dr. Moewardi Surakarta Tahun 2004-2015) | – Rasio Likuiditas<br>– Rasio Aktivitas<br>– Rasio Profitabilitas<br>– Rasio Struktur Modal | Chrishartoyo dkk. | Rasio Likuiditas, Rasio Profitabilitas dan Rasio Struktur Modal memiliki perbedaan yang signifikan. Menunjukkan manajemen RS lebih efektif dan efisien dalam mengelola keuangannya |

Sumber: Diolah dari berbagai sumber

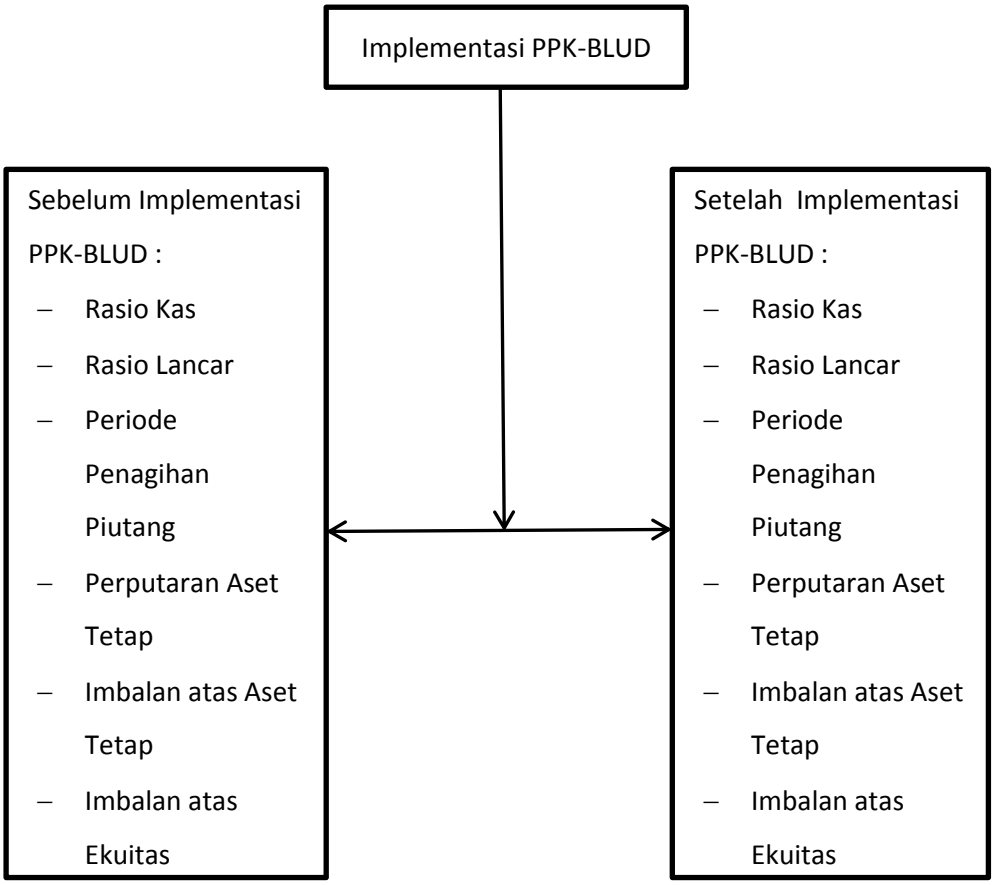
## C. Kerangka Pemikiran Teoritis

Perubahan regulasi yang mewajibkan rumah sakit yang bernaung di bawah pemerintah untuk menerapkan kebijakan akuntansi berupa PPK-BLUD diharapkan dapat meningkatkan kinerja rumah sakit secara keseluruhan. Salah

satu indakator pengukuran kinerja yang dinilai dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja BLU Bidang Layanan Kesehatan adalah penilaian kinerja keuangan. Dengan menggunakan indikator kinerja dalam regulasi tersebut, dapat dilakukan analisis kinerja keuangan rumah sakit sebelum dan setelah implementasi penuh PPK-BLUD. Analisis ini diperlukan untuk melihat apakah terdapat perubahan kinerja rumah sakit sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD, seperti yang dihasilkan pada penelitian-penelitian sebelumnya. Untuk memberikan gambaran yang jelas dan sistematis, maka gambar berikut ini menyajikan kerangka berpikir penelitian dan menjadi pedoman dalam keseluruhan penelitian yang dilakukan.

**Gambar 2.1**

Kerangka Pemikiran



## D. Perumusan Hipotesis

Berdasarkan teori perubahan organisasi yang dikemukakan sebelumnya, perubahan dalam lingkungan organisasi bertujuan untuk meningkatan efektifitas organisasi tersebut. Dan berdasarkan hasil penelitian sebelumnya tentang penilaian kinerja rumah sakit sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD di atas menjadi dasar asumsi bagi penulis untuk merumuskan hipotesis. Adapun hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

1. Rasio Kas sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD

   Rasio Kas menunjukkan posisi kas yang dapat menutupi hutang lancar. Semakin tinggi rasio ini semakin tinggi pula kemampuan likuiditas rumah sakit yang bersangkutan, namun dalam praktenya akan mempengaruhi profitabilitasnya. Maka hipotesis yang diajukan sebagai berikut:

   H0 : tidak ada perbedaan kinerja keuangan pada tiap rasio sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H1 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio kas sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

2. Rasio Lancar sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD

   Rasio Lancar merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka pendek atau utang yang segera jatuh tempo pada saat ditaguh secara keseluruhan yang dimiliki oleh rumah sakit. semakin besar nilai rasio ini maka tingkat likuiditas rumah sakit semakin baik, dan semakin dipercaya oleh kreditor. Maka hipotesis yang diajukan sebagai berikut:

H0 : tidak ada perbedaan kinerja keuangan pada tiap rasio sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

H2 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio lancar sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

3. Periode Penagihan Piutang sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD

   Periode Penagihan Piutang merupakan rasio yang menunjukkan waktu yang dibutuhkan perusahaan untuk melakukan penagihan piutang. Semakin pendek periodenya semakin baik. Dalam penelitian ini dibandingkan antara periode penagihan pitang sebelum dan setelah penerapan PPK-BLUD. Maka hipotesis yang diajukan adalah:

   H0 : tidak ada perbedaan rasio periode penagihan piutang sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H3 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio periode penagihan piutang sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

4. Rasio Perputaran Aset Tetap sebelum dan setelah implementasi PPK-BLU

   Rasio Perputaran Aset tetap bertujuan untuk mengidentifikasi bagaimana aset tetap digunakan untuk menghasilkan pendapatan suatu satker BLUD. Semakin besar nilai dari rasio perputaran aset tetap menunjukkan semakin optimal rumah sakit dalam memanfaatkan asetnya. Berdasarkan pernyataan tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

   H0 : tidak ada perbedaan rasio perputaran aset tetap sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H4 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio perputaran aset tetap sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

5. Rasio Imbalan atas Aset Tetap sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD

   Rasio Imbalan atas Aset Tetap menunjukkan hasil atas jumlah aset yang digunkan dalam perusahaan. Yang menunjukkan ukuran efektivitas rumah sakit dalam mengelola asetnya. Semakin tinggi nilai rasio ini semakin baik kemampuan rumah sakit dalam mengelola aset yang dimilikinya. Berdasarkan pernyataan tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah:

   H0 : tidak ada perbedaan rasio imbalan atas aset tetap sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H5 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio imbalan atas aset tetap sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

6. Rasio Imbalan atas Ekuitas sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD

   Rasio Imbalan atas Ekuitas digunakan untuk mengukur kinerja manajemen rumah sakit dalam mengelola modal yang tersedia untuk menghasilkan laba setelah pajak sehingga dapat menunjukkan efisiensi penggunaan modal rumah sakit. Efektivitas rasio ini akan diuji pada kondisi sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD. Hipotesis yang diajukan adalah:

   H0 : tidak ada perbedaan rasio imbalan atas ekuitas sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H6 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio imbalan atas ekuitas sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

7. Rasio Perputaran Persediaan sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD

   Rasio Perputaran Persediaan menunjukkan kemampuan rumah sakit dalam mengelola persediaan yang dimilikinya dalam suatu periode tertentu, atau likuiditas dari persediaan dan tendensi untuk adanya *overstock* (Riyanto, 2008). Rasio perputaran persediaan mengukur efisiensi pengelolaan persediaan barang dagang. Rasio ini memperlihatkan seberapa baiknya manajemen mengontrol modal yang ada pada persediaan. Hipotesis yang diajukan adalah:

   H0 : tidak ada perbedaan kinerja keuangan pada tiap rasio sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H7 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio perputaran persediaan sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

8. Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD

   Rasio ini digunakan untuk melihat kemampuan rumah sakit dalam menjalankan operasional pelayanannya tanpa bantuan dari APBN. Rasio ini dikatakan baik jika nilainya semakin besar sehingga pendapatan yang diperoleh oleh rumah sakit dapat menutupi biaya operasional yang dikeluarkan (*full cost recovery*). Hipotesis yang diajukan adalah:

   H0 : tidak ada perbedaan kinerja keuangan pada tiap rasio sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H8 : ada perbedaan kinerja keuangan rasio PNBP terhadap biaya operasional sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

9. Kinerja Keuangan Menurut Per-34/PB2014 sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD. Dengan adanya fleksibilitas pengelolaan keuangan yang diberikan setelah implementasi PPK-BLUD, kinerja Keuangan secara keseluruhan diharapkan dapat menjadi lebih baik karena manajemen rumah sakit dapat mengelola keuangannya dengan lebih efektif dan efisien. Hipotesis yang diajukan adalah:

   H0 : tidak ada perbedaan kinerja keuangan pada tiap rasio sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

   H9 : ada perbedaan kinerja keuangan menurut Per-34/PB/2014 sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD

# BAB III

# METODE PENELITIAN

## A. Desain Penelitian

Skripsi ini menggunakan model penelitian *Mixed Method* yang menggabungkan penelitian kuantitatif dan kualitatif. Menurut pendapat Sugiyono (2011), metode penelitian kombinasi (*mixed method*) adalah suatu metode penelitian yang mengkombinasikan atau menggabungkan antara metode kuantitatif dengan metode kualitatif untuk digunakan secara bersama-sama dalam suatu kegiatan penelitian, sehingga diperoleh data yang lebih komprehensif, valid, reliable dan obyektif.

Metode penelitian yang digunakan dalam skripsi ini menggunakan strategi metode campuran konkuren/sewaktu-waktu (*embadded concurrent mixed method)* yang menggabungkan antara data kuantitatif dan data kualitatif dalam satu waktu dengan data kuantitatif sebagai metode primer yang memandu penelitian dan metode sekunder berupa wawancara sebagai data yang ditancapkan (*embedded*) kedalam metode kuantitatif yang lebih dominan (Creswell, 2010) .

Desain penelitian ini menggunakan *sequential explanatory designs*, pengumpulan data kuantitatif dan kualitatid dilaksanakan dalam dua tahap,

dengan penekanan utama pada metode kuantitatif. Penelitian dilakukan dengan mengukur kinerja keuangan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek sebelum dan setelah berstatus BLUD Penuh menggunakan rasio-rasio dan pemberian skor yang tercantum dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-34/PB/2014, yang kemudian dianalisis secara kuantitatif untuk melihat perkembangan kinerja keuangan rumah sakit sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD. Dari hasil analisis kuantitatif tersebut akan dilakukan wawancara untuk mendapatkan data kualitatif yang dapat memberikan pembahasan yang lebih komprehensif, valid, reliable dan obyektif terhadap kinerja rumah sakit.

Objek penelitian dalam skripsi ini adalah RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer berupa hasil wawancara terstruktur kepada pihak manajemen rumah sakit mengenai kondisi rumah sakit secara umum. Dan data sekunder berupa laporan keuangan rumah sakit dan data keuangan lainnya yang diperlukan untuk melakuakan analisis kinerja keuangan pada rumah sakit.

## B. Populasi dan Sampel

Populasi data sekunder dalam penelitian ini adalah seluruh laporan Keuangan RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung sebelum dan setelah menerapkan PPK-BLUD. Dengan tanggal penetapan PPK-BLUD yaitu 24 September 2009 sebagai batas periode sebelum dan setelah penerapan PPK-BLUD pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek Provinsi Lampung.

Dalam menetapkan sample dalam penelitian ini dilakukan dengan sampling sistematis. Menurut Sugiyono (2009) Sampling Sistematis adalah teknik pengambilan sampel berdasarkan urutan dari anggota populasi yang telah diberi nomor urut. Dalam penelitian ini sample diambil dari laporan keuangan selama 4 tahun sebelum penerapan PPK-BLUD yaitu periode 2005-2008 dan laporan keuangan setelah penerapan PPK-BLUD yaitu periode 2009-2012. Yang kemudian dilakukan analisis rasio keuangan dan penilaian kinerja keuangannya. Pemilihan periode selama 4 tahun untuk memberikan kesempatan kepada rumah sakit melakukan perubahan pengelolaan keuangan yang dimilikinya. Diharapkan dalam periode 4 tahun rumah sakit sudah secara maksimal dapat memanfaatkan fleksibilitas pengelolaan keuangan yang dimilikinya sehingga dapat berpengaruh signifikan bagi perubahan kinerja keuangan rumah sakit.

Populasi data primer adalah seluruh pegawai di bawah koordinasi Direktur Umum dan Keuangan RSUD Dr. H. Abdul Moeleok Provinsi Lampung. Sedangkan pihak yang diwawancarai dalam penelitian ini diwakili oleh pegawai di Bagian Keuangan serta pegawai di Sub Bagian Akuntansi dan Verifikasi.

## C. Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Sesuai dengan jenis data yang digunakan yaitu data primer dan data sekunder serta sampel yang digunakan, maka teknik pengumpulan data sekunder dilakukan dengan cara mengutip langsung data Laporan keuangan dan data keuangan lainnya sesuai dengan periode sampel, yaitu tahun 2005-2012 yang

didapatkan dari manajemen rumah sakit. Data tersebut kemudian diolah untuk mendapatkan nilai rasio-rasio keuangan serta nila kinerja keuangan sesuai dengan Per-34/PB/2014. Selain itu akan dilakukan wawancara dengan pihak manajemen untuk mendapatkan data primer berupa informasi berkaitan dengan analisis kinerja keuangan yang dilakukan dalam penelitian ini.

## D. Analisis Data

Penelitian ini dilakukan dengan cara analisis deskriptif rasio-rasio keuangan yang digunakan untuk menganalisis kinerja rumah sakit periode tahun 2005-2012. Analisis kinerja keuangan juga dilakukan dengan melakukan uji *paired sample t-test* terhada setiap komponen rasio keuangan yang dinilai untuk menguji hipotesis sehingga dapat mengambil kesimpulan adanya perubahan kinerja keuangan sebelum dan setelah penerapan PPK-BLUD pada rumah sakit. Kemudian rasio-rasio tersebut akan diberikan skor sesuai dengan yang terdapat pada Per-34/PB/2014 agar dapat diberikan kriteria tingkat kesehatannya. Data-data rasio keuangan dan nilai kinerja keuangan tersebut akan di uji dengan analisis *Kolmogorov-Smirnov* untuk melihat apakah sample data tersebut terdistribusi normal.

1. Definisi Operasional Penelitian

   Rasio-rasio keuangan yang diukur dalam penelitian ini mengacu pada Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Layanan Kesehatan. rasio keuangan yang digunakan untuk pengukuran kinerja meliputi:

a. Rasio Kas (*Cash Ratio*)

$$\text{Rasio Kas} = \frac{kas\ dan\ setara\ kas}{kewajiban\ Jangka\ Pendek} x\ 100\%$$

Skor rasio kas dalam Per-34/PB/2014 adalah adalah sebagai berikut :

Tabel 3.1 Skor Rasio Kas

| **Rasio Kas (%) (RK)** | **Skor** |
|---:|---:|
| RK > 480 | 0,25 |
| 420 < RK ≤ 480 | 0,50 |
| 360 < RK ≤ 420 | 1,00 |
| 300 < RK ≤ 360 | 1,50 |
| 240 < RK ≤ 300 | 2,00 |
| 180 < RK ≤ 240 | 1,50 |
| 120 < RK ≤ 180 | 1,00 |
| 60 < RK ≤ 120 | 0,50 |
| 0 < RK ≤ 60 | 0,25 |
| RK = 0 | 0 |

b. Rasio Lancar (*Current Ratio*)

$$\text{Rasio Lancar} = \frac{Aset\ Lancar}{kewajiban\ Jangka\ Pendek} x\ 100\%$$

Skor Rasio Lancar dalam Per-34/PB/2014 adalah sebagai berikut :

Tabel 3.2 Skor Rasio Lancar

| **Rasio Lancar (%) (RL)** | **Skor** |
|---:|---:|
| RL > 600 | 2,50 |
| 480 < RL ≤ 600 | 2,00 |
| 360 < RL ≤ 480 | 1,50 |
| 240 < RL ≤ 360 | 1,00 |
| 120 < RL ≤ 240 | 0,50 |
| 0 < RL ≤ 120 | 0,25 |
| RL = 0 | 0 |

c. Periode Penagihan Piutang (*Collecting Periode*)

$$\text{Periode Penagihan Piutang} = \frac{Piutang\ Usaha\ X\ 360}{Pendapatan\ Usaha} x\ 1\ hari$$

Skor Periode Penagihan Piutang dalam Per-34/PB/2014 adalah sebagai berikut :

Tabel 3.3 Skor Periode Penagihan Piutang

| **Periode Penagihan Piutang (Hari) (PPP)** | **Skor** |
|---:|---:|
| PPP < 30 | 2,00 |
| 30 ≤ PPP < 40 | 1,50 |
| 40 ≤ PPP < 60 | 1,00 |
| 60 ≤ PPP < 80 | 0,50 |
| 80 ≤ PPP < 100 | 0,25 |
| PPP ≥ 100 | 0 |

d. Perputaran Aset Tetap (*Fixed Asset Turn Over*)

$$\text{Perputaran Aset Tetap} = \frac{Pendapatan\ Operasional}{Aset\ Tetap}\ x\ 100\%$$

Skor Perputaran Aset Tetap dalam Per-34/PB/2014 adalah sebagai berikut :

Tabel 3.4 Skor Perputaran Aset Tetap

| **Perputaran Aset Tetap (%) (PAT)** | **SKOR** |
|---:|---:|
| PAT > 20 | 2,00 |
| 15 < PAT ≤ 20 | 1,50 |
| 10 < PAT ≤ 15 | 1,00 |
| 5 < PAT ≤ 10 | 0,50 |
| 0 < PAT ≤ 5 | 0,25 |
| PAT = 0 | 0 |

e. Imbalan atas Aset Tetap (*Return on Fixed Asset*)

*Return on Fixed Asset =*

$$\frac{Surplus\ atau\ Defisit\ Sebelum\ Pos\ Keuntungan\ atau\ kerugian}{Aset\ Tetap}\ x\ 100\%$$

Skor Imbalan atas Aset Tetap dalam Per-34/PB/2014 adalah sebagai berikut :

Tabel 3.5 Imbalan atas Aset Tetap

| ***Return on Fixed Asset* (%) (ROFA)** | **SKOR** |
|---:|---:|
| ROFA > 6 | 2,00 |
| 5 < ROFA ≤ 6 | 1,70 |
| 4 < ROFA ≤ 5 | 1,40 |
| 3 < ROFA ≤ 4 | 1,10 |
| 2 < ROFA ≤ 3 | 0,80 |
| 1 < ROFA ≤ 2 | 0,50 |
| 0 < ROFA ≤ 1 | 0 |

f. Imbalan atas Ekuitas (*Return On Equity*)

*Return on Equity =*

$$\frac{Surplus\ atau\ Defisit\ Sebelum\ Pos\ Keuntungan\ atau\ kerugian}{Ekuitas - Surplus\ atau\ Defisit\ sebelum\ Pos\ Keuntungan\ atau\ Kerugian} x\ 100\%$$

Skor Imbalan Ekuitas dalam Per-34/PB/2014 adalah sebagai berikut:

Tabel 3.6 Skor Imbalan atas Ekuitas

| ***Return on Equity* (%) (ROE)** | **Skor** |
|---:|---:|
| ROE > 8 | 2,00 |
| 7 < ROE ≤ 8 | 1,80 |
| 6 < ROE ≤ 7 | 1,60 |
| 5 < ROE ≤ 6 | 1,40 |
| 4 < ROE ≤ 5 | 1,20 |
| 3 < ROE ≤ 4 | 1,00 |
| 2 < ROE ≤ 3 | 0,80 |
| 1 < ROE ≤ 2 | 0,60 |
| 0 < ROE ≤ 1 | 0,40 |
| ROE = 0 | 0 |

g. Perputaran Persediaan (*Inventory Turn Over*)

$$Inventory\ Turn\ Over = \frac{Total\ Persediaan\ X\ 365}{Pendapatan\ BLU} x\ 1\ hari$$

Skor Perputaran Persediaan dalam Per-34/PB/2014 adalah sebagai berikut :

Tabel 3.7 Skor Perputaran Persediaan

| Perputaran Persediaan (Hari) (PP) | Skor |
|---|---|
| PP > 60 | 0 |
| 55 < PP ≤ 60 | 0,50 |
| 45 < PP ≤ 55 | 1,00 |
| 35 < PP ≤ 45 | 1,50 |
| 30 < PP ≤ 35 | 2,00 |
| 25 < PP ≤ 30 | 1,50 |
| 15 < PP ≤ 25 | 1,00 |
| 5 < PP ≤ 15 | 0,50 |
| 0 < PP ≤ 1 | 0 |

h. Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional

Pendapatan Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional =

$$\frac{Pendapatan\ PNBP}{Biaya\ Operasional} x\ 100\%$$

Skor Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional dalam Per-34/PB/2014 adalah sebagai berikut :

Tabel 3.8 Skor Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional

| Rasio PNBP terhadap Biaya Operasional (%) (PB) | Skor |
|---|---|
| PB > 65 | 2,50 |
| 57 < PB ≤ 65 | 2,25 |
| 50 < PB ≤ 57 | 2,00 |
| 42 < PB ≤ 50 | 1,75 |
| 35 < PB ≤ 42 | 1,50 |
| 28 < PB ≤ 35 | 1,25 |
| 20 < PB ≤ 28 | 1,00 |
| 12 < PB ≤ 20 | 0,75 |
| 4 < PB ≤ 12 | 0,50 |
| 0 ≤ PB ≤ 4 | 0 |

Setelah mendapatkan hasil pengukuran dari setiap rasio diatas, maka akan dilakukan pemberian bobot sesuai dengan yang terdapat pada Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-34/PB/2014

yang kemudian akan dilakukan penilaian skor dengan metode rata-rata tertimbang yang kemudian akan dikelompokkan sesuai dengan kategori hasil penilaian kinerja. Untuk memperoleh Skor kinerja keuangan, digunakan rumus sebagai berikut :

$$Skor\ Kinerja\ Keuangan = \frac{Skor\ kinerja}{Total\ skor\ maksimum}\ x\ 100$$

Adapun penilaian kinerja BLU dikelompokkan sesuai dengan skor kinerja seperti yang tercantum dalam Pasal 8, yaitu sebagai berikut :

Kriteria **BAIK**, terdiri dari :

a. AAA, apabila TS > 95;
b. AA, apabila 80 < TS ≤ 95; dan
c. A, apabila 64 < TS ≤ 80.

Kriteria **SEDANG**, terdiri dari :

a. BBB, apabila 50 < TS ≤ 65;
b. BB, apabila 40 < TS ≤ 50; dan
c. B, apabila 30 < TS ≤ 40.

Kriteria **BURUK**, terdiri dari :

a. CC, apabila 15 ≤ TS ≤ 30; dan
b. C, apabila TS pada hasil penilaian aspek keuangan dicapai oleh BLU Kurang dari 15

2. Metode Analisis Data

Metode analisis data adalah suatu metode yang digunakan untuk mengolah hasil penelitian guna memperoleh suatu kesimpulan. Teknik analisi data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif dengan alat analisis berupa menggunakan uji normalitas dan uji-t yang dilakukan

dengan bantuan perangkat lunak (*software*) *Statitical Poduct and Service Solution* (SPSS) 21.

a. Statistik parametric

Metode statistik parametric adalah metode analisis data dengan menggunakan parameter-parameter tertentu seperti mean, median, standar deviasi, distribusi data normal dan lain-lain. Alat uji yang digunakan dalam metode statistik parametric pada penelitian ini adalah metode T-test atau T *student* (disebut juga uji t) dengan *Paired Sample T-test*. Merupakan alat uji statistik yang digunakan untuk menguji hipotesisi komparatif dua sampel yang saling berkaitan/dependen yaitu satu sampel dikenai dua perlakuan

b. Uji Normalitas

Hasil uji t-test akan dapat digunakan sebagai alat prediksi yang baik dan tidak bias bila memenuhi uji normalitas. Uji normalitas diperlukan untuk menentukan apakah data populasi terdistribusi normal atau tidak. Jika sampel yang diuji memiliki distribusi normal, analisis dilanjutkan menggunakan metode parametrik. Jika tidak berdistribusi normal, analisis selanjutnya menggunakan metode non parametrik. Uji normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* dengan bantuan program SPSS 21 dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Penentuan normalitas data dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut (Ghazali, 2016):

1) Jika nilai Sig.<0,05 maka data tidak berdistribusi normal
2) Jika nilai Sig.>0,05 maka data berdistribusi normal

c. Uji T (*Paired Sample T-test)*

Uji beda t-test digunakan untuk menentukan apakah dua sample yang tidak berhubungan memiliki nilai rata-rata yang berbeda (Ghazali, 2016). Uji-T dilakukan untuk mengetahui apakah ada perbedaan kinerja keuangan sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD pada rumah sakit. Pengujian dilakukan dengan menggunakan program SPSS 21 dengan tingkat signifikansi 0,05. Penentuan hasil Uji-T selanjutnya diuraikan sebagai berikut:

1) Jika nilai probabilitas (Sig) < 0,05 maka H0 ditolak jadi variance berbeda;
2) Jika nilai probabilitas (Sig) > 0,05 maka H0 tidak dapat ditolak jadi variance sama.

# BAB V

# PENUTUP

## A. Simpulan

Berdasarkan pembahasan yang telah disampaikan dapat disimpulkan bahwa:

1. Secara statistik hanya 2 rasio keuangan yang menunjukkan ada perbedaan antara kondisi sebelum dan setelah implementasi PPK-BLUD yaitu rasio periode penagihan piutang dan rasio perputaran persediaan.
2. Hasil penelitian ini menunjukkan implementasi PPK-BLUD pada RSUD Dr. H. Abdul Moeloek tidak secara langsung dan signifikan dapat meningkatkan kinerja keuangan rumah sakit..
3. Hal yang masih perlu menjadi perhatian bagi rumah sakit adalah:
    a. RSUD Dr. H. Abdul Moeloek belum memiliki pedoman manajemen kas yang baik, pedoman pengelolaan piutang, pedoman pengadaan barang dan jasa, pedoman perhitungan biaya satuan (*unit cost*), dan pedoman perekrutan pegawai.
    b. RSUD Dr. H. Abdul Moeloek perlu meningkatkan ketegasannya dalam pengelolaan piutang. Selain itu diperlukan kerja sama dengan Pemerintah Provinsi Lampung untuk melakukan penghapusan piutang tak tertagih yang telah berumur lebih dari 5 tahun.

## B. Keterbatasan Penelitian

1. Sample dalam penelitian ini relatif kecil, penelitian ini hanya meneliti satu rumah sakit di Provinsi Lampung dan hanya meneliti dalam periode 4 tahun sebelum dan 4 tahun setelah penerapan PPK-BLUD karena keterbatasan data.
2. Penelitian ini hanya meneliti kinerja rumah sakit dari sisi keuangan saja. Pada Per-34/PB/2014 penilaian kinerja rumah sakit meliputi penilaian aspek keuangan dan aspek pelayanan.

## C. Saran

1. RSUD Dr. H. Abdul Moeleok
   a. Membuat pedoman pengelolaan kas, pedoman pengadaan barang dan jasa, dan pedoman perhitungan biaya satuan (*Unit Cost*) agar dapat meningkatkan kinerja keuangan rumah sakit.
   b. Mempertegas pedoman pengelolaan piutang, dan berkoordinasi dengan Pemerintah Provinsi Lampung mengenai penghapusan piutang yang sudah berumur lebih dari 5 tahun.
2. Pemerintah Daerah
   a. Mendorong fleksibilitas pengelolaan dana yang dimiliki rumah sakit dengan memberikan payung hukum.
   b. Mendorong rumah sakit untuk memanfaatkan surplus tahun berjalan yang dimiliki untuk kegiatan investasi yang dapat meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan.
   c. Memberikan keleluasaan bagi rumah sakit untuk merekrut tenaga kesehatan sesuai dengan kebutuhan pelayanan rumah sakit.

3. Akademisi

Pengukuran kinerja keuangan yang disajikan dalam skripsi ini merupakan bagian yang tak terpisahkan dalam Penilaian kinerja BLU/BLUD rumah sakit dalam Per-34/PB/2014 yang mencakup penilaian aspek keuangan dan penilaian aspek pelayanan. Bagi peneliti yang berencana meneliti tentang kinerja rumah sakit agar menilai juga dari aspek pelayanan yang diberikan oleh rumah sakit. Sehingga dapat memberikan penilaian kinerja yang lebih komprehensif dan lengkap terhadap rumah sakit.

## DAFTAR PUSTAKA


Aristia, (2008). Analisis Kinerja Keuangan BLU Rumah Sakit Fatmawati dan Perlakuan Perpajakannya. *Jurnal Akuntansi*, Universitas Indonesia.

Barragato, Charles A.. (2002). "*The Impact of Accounting Regulation on Non-Profit Revenue Recognition*". Disertasi. Doctor of Philosophy, The City University of New York.

Bastian, I. (2001). *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta:BPFE. 2006. Akuntansi Sektor Publik. Jakarta:Erlangga.

Brignall, Stan and Modell, Sven. (2000). "*An Institutional Perspective on Performance Measurement and Management in The 'New Public Sector*'". Management Accounting Research. 11. 281-306.

Chrishartoyo, Khairana Amalia. dkk.. 2017. Analisi Kinerja Keuangan dan Non Keuangan Rumah Sakit Sebelum dan Sesudah Badan Layanan Umum Daerah (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Dr. Moewardi Surakarta Tahun 2004-2015). *ProBank: Jurnal Ekonomi dan Perbankan*. Vol. 2.No.1.

Creswell, John W.. (2010). *Reserch and Design: Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed*. Yogyakarta: PT Pustaka Pelajar.

Darise, Nurlan. 2008. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta : PT. Indeks.

Ghazali, Iman. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23 edisi 8*. Badan Penerbit Undip: Semarang.

Halacmi, Arie. 2005. *Performance Measurement is Only One Way of Managing Performance*. *International Journal of Productivity and Performance Management*. Vol. 54: 502-516.

Hopwood, Anthony G.. (Fall 1989). "*Accounting and Organization Change*". *Journal of Accounting and Public Policy*. 8 (3).

http://keuda.kemendagri.go.id/asset/dataupload/data-informasi/datin_data/358.png diakses 30 November 2016.

Kasmir. 2010. *Pengantar Manajemen Keuangan*. Jakarta : Kencana.

Lapsley, Irvine dan Pallot, June. (2000). "*Accounting, Management and Organizational Change: A comparative Study of Local Government*". *Management Accounting Research*. 11. 213–229.

Lawrence, Carol Martin, Ph.D.. (1989). "*The Effect of Accounting System type and Ownership Structure on Hospital Costs*". Disertasi. Doctor of Philosophy, Indiana University.

Mahmudi, 2003. *New Public Management* (NPM): Pendekatan Baru Manajemen Sektor Publik. *Jurnal Sinergi*, Vol. 6.No. 1. 69-76

Meidyawati, 2010. Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah pada Rumah Sakit Stroke Nasional Bukit Tinggi. *Jurnal Akuntansi*, Universitas Andalas

Mandell, Lee M.. 1997. *Performance Measurement and Management tools in North Carolina Local Government*. *Public Administration Quarterly*. *Spring* 1997. Vol. 21:96.

Moyer, Susan E.. (1990). *"Capital Adequacy Ratio Regulations and Accounting Choices in Commercial Banks*". *Journal of Accounting and Economics*. 13. 123-154

Mulyono, Bejo, 2013. Pemantapan Implementasi PPK BLUD. *Modul Pelatihan*. Kemendagri, Jakarta.

Munawir. 2005. Analisa Laporan Keuangan. Yogyakarta: Liberty.

Noordiawan, Deddi dan Ayuningtyas. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

Permendagri, No:61, 2007. Pedoman Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

Permenkeu. No.76, 2008. Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum.

PP Nomor 23, 2005. Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

PP Nomor 74, 2012. Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Perubahan atas PP Nomor 23 Tahun 2005.

Perdirjen Perbendaharaan Nomor Per-34, 2014. tentang Pedoman Penilaian Kinerja BLU Bidang Layanan Kesehatan.

Pratami, Dhita Ayu dkk.. 2014. Evaluasi Kinerja Rumah Sakit Daerah Kalisat Sebelum dan sesudah Badan Layanan Umum Daerah. *Student Reserch Article*. UNEJ Repository.

Prov. Dr. Sugiono, 2011. Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D). Bandung: Alfabeta.

Ratnawati, Varida Tri Eka et al.. 2016. *Financial Performance Analysis Of Hospital Dr. Moewardi Surakarta Before And After Defined As A Regional Public Service Agency*. *E-Jurnal Excelent*. Vol. 2 No.2.

Riyanto, Bambang, 2008. *Dasar-dasar Pembelajaran Perusahaan*, Yogyakarta : BPFE.

Robbins, Stephen. P. 2006. *Perilaku Organisasi, Edisi Bahasa Indonesia*, Klaten:PT Intan Sejati.

Sawir, A.. 2005. *Analisis Kinerja Keuangan dan Perencanaan Keuangan Perusahaan*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.

Simamora, H. 2006. Manajemen Sumber Daya Manusia. Yogyakarta: STIE.

Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta

Suryaningsih, Ratna. 2015. Kinerja Keuangan Layanan Kesehatan Sebelum dan Sesudah Penerapan PPK-BLU (Studi kasus pada RSUP Dr. Soeradji Tirtonegoro). *Jurnal Bisnis dan Manajemen*, Vol.15. No. 1 tahun 2015, Hal. 57-80.

Sutrisno. 2005. *Manajemen Keuangan Teori, Konsep, dan Aplikasi*. Yogyakarta : Ekonisi

Undang-Undang Nomor 44, 2009. Tentang Rumah sakit.

Waluyo Indarto, Badan Layanan Umum Sebuah Pola Baru Dalam Pengelolaan Kuangan di Satuan kerja Pemerintah. *Jurnal Pendidikan Akuntansi Indonesia*, Vol. IX. No. 2 tahun 2011, Hal. 1-15.

Winardi J. 2003. *Teori Organisasi dan Pengorganisasian*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

Westin, Susan S.. 1998. *Performance Measurement and Evaluation Definition and Relationship*. United States General Accounting Office. GAO-05-739sp. Issued May 2005.