

**ANALISIS KINERJA KEUANGAN DAN NON KEUANGAN RUMAH SAKIT
SEBELUM DAN SESUDAH BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
(Studi Kasus Pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr. Moewardi Surakarta
Tahun 2004 – 2015)**

**THE ANALYSIS OF FINANCIAL AND NON FINANCIAL PERFORMANCE
HOSPITAL BEFORE AND AFTER BLUD
(Case Study On Dr. Moewardi General Regional Hospital in 2004 – 2015)**

Khairana Amalia Chrishartoyo¹, Sri Rahayu², Djusnimar Zutilisna³

^{1,2,3}Prodi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom

¹khairanaa@student.telkomuniversity.ac.id, ²srirahayu@telkomuniversity.ac.id, ³titi@telkomuniversity.ac.id

Abstrak

Diterbitkannya Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman teknis Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah mengharuskan Pemerintah Daerah menganut PPK - BLUD dalam manajemen Rumah Sakit dalam rangka meningkatkan pelayanan kesehatan bagi masyarakat. Penelitian ini bertujuan untuk melihat perbedaan kinerja keuangan dan non keuangan RSUD Dr Moewardi sebelum dan sesudah berstatus BLUD. Kinerja keuangan diukur dengan rasio likuiditas, rasio aktivitas, rasio profitabilitas, dan rasio struktur modal. Sedangkan kinerja non keuangan diukur dengan rasio efisiensi pelayanan yaitu *Bed Occupancy Rate*, *Bed Turn Over*, *Turn Over Interval*, *Average Length Of Stay*, *Gross Death Rate* dan *Net Death Rate*.

Teknik analisis yang digunakan adalah *Paired Sample T Test*. Hasil uji statistik menunjukkan tiga dari empat kelompok rasio keuangan yang diuji memiliki nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* kurang dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan terdapat perbedaan signifikan pada kinerja keuangan RSUD Dr Moewardi sebelum dan sesudah BLUD, sedangkan pada rasio efisiensi pelayanan hanya dua dari enam rasio yang memiliki nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* kurang dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat perbedaan signifikan pada kinerja efisiensi pelayanan RSUD Dr Moewardi sebelum dan sesudah BLUD.

Kata kunci :BLUD, kinerja keuangan, kinerja efisiensi pelayanan, rasio keuangan

Abstract

*The issuance of Regulation of the Minister of Home Affairs Number 61 Year 2007 on Technical Guidance on Financial Management of Regional Public Service Board requires the Regional Government to adopt PPK-BLUD in Hospital management in order to improve health service for the society. This study aims to see differences in financial and non financial performance of RSUD Dr Moewardi before and after the status of BLUD. Financial performance is measured by liquidity ratio, activity ratio, profitability ratio, and equity structure ratio.. While non-financial performance measured by service efficiency ratio that is *Bed Occupancy Rate*, *Bed Turn Over*, *Turn Over Interval*, *Average Length Of Stay*, *Gross Death Rate* and *Net Death Rate*.*

The analysis technique used is Paired Sample T Test. The statistical test results show that three of the four financial ratios tested have Asymp. Sig. (2-tailed) less than 0.05 so it can be concluded there are significant differences in the financial performance of RSUD Dr Moewardi before and after BLUD, whereas in service efficiency ratio only two of six ratios have Asymp. Sig. (2-tailed) less than 0.05 so it can be concluded there is no significant difference in the efficiency performance of Dr Moewardi Hospital before and after BLUD.

Keywords :BLUD, financial performance, service efficiency performance, financial ratio

1. Pendahuluan

Rumah sakit merupakan suatu unit usaha jasa yang memberikan jasa pelayanan sosial di bidang medis klinis, pengelolaan unit usaha rumah sakit memiliki keunikan tersendiri, karena selain sebagai unit bisnis, usaha rumah sakit juga memiliki misi sosial. Rumah sakit pemerintah lebih tepat diklasifikasikan sebagai organisasi non bisnis, tidak berorientasi pada profit, namun rumah sakit mempunyai konsekuensi pada akuntabilitas dan auditabel dalam pelaporan keuangannya. Rumah sakit sebagai salah satu institusi pelayanan publik memegang peranan penting bagi peningkatan derajat kesehatan masyarakat. Rumah sakit dituntut untuk melayani masyarakat semaksimal mungkin. Tuntutan dari lingkungan seperti tuntutan untuk memberikan pelayanan kesehatan yang bermutu dengan biaya pelayanan kesehatan yang terjangkau, tenaga ahli yang professional dan peralatan dengan teknologi yang canggih menjadi tantangan sekaligus masalah yang sulit dihadapi bagi rumah sakit pemerintah.

Pemerintah dianjurkan untuk melepaskan diri dari birokrasi klasik, dengan mendorong organisasi dan pegawai agar lebih fleksibel, dan menetapkan tujuan, serta tarjet organisasi secara lebih jelas sehingga memungkinkan pengukuran hasil (D.Moynihan, Sanjai K Pandey (2003) dalam Syahril (2013). Adanya reformasi keuangan negara menjadi berbasis kinerja mendorong pemerintah mengeluarkan PP Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pelaksanaan Badan Layanan Umum (BLU). Munculnya peraturan tersebut juga didukung dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 serta UU Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit yang mengharuskan pemerintah daerah untuk melakukan tata kelola manajemen rumah sakit menggunakan pengelolaan BLUD yakni menggunakan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD (PPK-BLUD). PPK-BLUD memberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, karena masyarakat dan dunia bergerak secara dinamis, sehingga instansi pemerintah yang melakukan *public services* perlu mengikuti kedinamisan tersebut. Fleksibilitas pengelolaan keuangan tersebut menuntut adanya tata kelola yang baik (*good governance*) agar dapat memberikan nilai tambah kepada masyarakat, pemerintah, investor, pimpinan dan pegawai BLUD sendiri serta *stakeholder* lainnya (Sari, 2013).

Prinsip-prinsip pokok dalam Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 dan juga UU Nomor 17 Tahun 2003 selanjutnya menjadi dasar bagi instansi pemerintah secara umum dan juga menjadi dasar bagi instansi pemerintah di tingkat daerah khususnya Rumah Sakit Daerah untuk menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU). Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 yang diatur lebih lanjut oleh Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang pedoman teknis BLUD harus membentuk Dewan Pengawas untuk melakukan evaluasi dan penilaian kinerja keuangan dan non keuangan, serta direktur rumah sakit menurut peraturan tersebut harus bersedia untuk meningkatkan kinerja keuangan dan non keuangan. BLUD diharapkan dapat menjadi langkah awal dalam pembaharuan manajemen keuangan sektor publik, demi meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

Menurut data yang dihimpun dari Asosiasi Rumah Sakit Daerah (2015), hingga akhir tahun 2015 jumlah rumah sakit daerah yang telah berstatus BLUD terus meningkat hingga mencapai 228 rumah sakit dengan status BLUD penuh dan 81 rumah sakit dengan status BLUD, jumlah tersebut berkisar 50% dari total keseluruhan Rumah Sakit Daerah yang ada di Indonesia. Pada kenyataannya di lapangan masih ditemukan beberapa kasus mengenai kinerja rumah sakit yang telah berstatus BLU/D tidak menunjukkan kenaikan kinerja baik dari segi keuangan maupun non keuangan. Pada RSUD Dr. Moh Anwar Sumenep dikutip dari halaman resmi www.ombudsman.go.id Tanggal 15 April 2016 dalam artikel yang berjudul "Pelayanan Rumah Sakit Sumenep Dapat Atensi Ombudsman RI" ditulis bahwa buruknya pelayanan RSUD Dr Moh Anwar milik Pemerintah Kabupaten (Pemkab) Sumenep yang telah menjadi BLUD mendapat perhatian dari pihak ombudsman RI. Selain itu setelah peneliti melakukan review pada laporan keuangan dan laporan kinerja RSUD Dr. Moewardi pada periode sebelum adanya BLUD didapatkan fakta bahwa kinerja keuangan dan non keuangan RSUD Dr. Moewardi menunjukkan hasil yang kurang optimal dikarenakan beberapa faktor. Adanya fenomena tersebut membuat peneliti ingin membandingkan bagaimana kinerja keuangan dan non keuangan sebelum dan sesudah BLUD pada RSUD Dr. Moewardi Surakarta yang sudah menjadi sebuah BLUD berdasarkan Keputusan Gubernur Jawa Tengah Nomor 059/76/2008 tentang Penetapan Status Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Adanya fenomena tersebut membuat peneliti ingin melihat bagaimana kinerja keuangan dan non keuangan sebelum dan sesudah BLUD pada RSUD Dr. Moewardi

2. Dasar Teori dan Metodologi

Badan Layanan Umum (BLU)

Sesuai dengan pasal 1 ayat 23 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, 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.

Dasar hukum BLU adalah pasal 68 dan 69 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang kemudian ditindaklanjuti dengan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Menurut pasal 1 butir (2) Undang-undang Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum dinyatakan bahwa: “Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, yang selanjutnya disebut PPK-BLU, 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, sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah ini, sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan negara pada umumnya. Disebutkan pula dalam pasal 1 ayat 1 Permendagri Nomor 61 Tahun 2007, “pengertian BLUD adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) atau Unit Kerja pada SKPD di lingkungan pemerintah daerah yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah dan dibentuk untuk memberikan pelayanan pada masyarakat berupa penyediaan barang dan jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas”.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ines Litaswari (2016) , mengatakan bahwa setelah menjadi BLU kinerja pada Balai Besar Kesehatan Paru Masyarakat Surakarta mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Penelitian yang dilakukan oleh Nurul Jahra (2013), mengatakan bahwa Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) memberikan pengaruh terhadap kinerja keuangan, pelayanan, dan mutu pelayanan di RSUD Kalisat Jember. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Febriana Puspawati (2013) yang menyatakan bahwa setelah RSUD Nganjuk menyusun dan mengimplementasikan BLUD terjadi kenaikan pendapatan setiap tahunnya. Hasil IKM dan indikator penilaian efisiensi pelayanan juga menunjukkan tren positif setiap tahunnya.

Pengukuran Kinerja Keuangan Rumah Sakit

Menurut KEPMENKES Nomor 1164/MENKES.SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Anggaran Bisnis dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan Umum, kinerja keuangan merupakan salah satu dimensi pengukuran dari mekanisme pengukuran kinerja BLU dan BLUD. Berikut ini merupakan kelompok Rasio Indikator Kinerja Keuangan BLU :

1. Rasio Likuiditas, rasio ini digunakan untuk mengetahui kemampuan rumah sakit dalam memenuhi seluruh kewajiban jangka pendeknya. Rasio likuiditas ini diukur menggunakan rasio kas dan rasio lancar
2. Rasio Aktivitas, rasio ini digunakan untuk mengetahui kemampuan rumah sakit dalam mengelola asset dan sumber daya yang dimiliki. Rasio aktivitas diukur dengan rasio perputaran persediaan, dan perputaran asset.
3. Rasio Profitabilitas, rasio ini digunakan untuk mengukur sejauh kemampuan rumah sakit memperoleh laba dari kegiatan pelayanan sehari-hari. Rasio profitabilitas diukur dengan menggunakan rasio imbalan investasi
4. Rasio Struktur Modal, rasio ini digunakan untuk mengetahui pembiayaan rumah sakit akan asset yang dimiliki. Rasio struktur modal diukur menggunakan *equity financing ratio*.

Keterukuran tersebut diukur menggunakan rasio likuiditas yang menggambarkan kemampuan rumah sakit dalam membayar hutang jangka pendeknya, rasio aktivitas yang menggambarkan kemampuan rumah sakit dalam melibatkan asset yang dimiliki untuk menghasilkan keuntungan, rasio profitabilitas yang menggambarkan bagaimana tingkat pengembalian modal rumah sakit dalam pendapatan yang dihasilkan dari aktivitas pelayanan dan rasio struktur modal yang menggambarkan bagaimana pembiayaan asset yang dimiliki rumah sakit.

Masing-masing rasio tersebut yang nantinya akan menggambarkan kinerja keuangan satuan kerja yang menjadi BLU, dengan adanya BLU ini rumah sakit diharapkan memiliki perbedaan kinerja keuangan yang semakin baik karena fleksibilitas keuangan yang telah diperoleh paska rumah sakit menjadi BLU. Hal ini didukung oleh penelitian Inesti Litaswari (2016) mengenai “Studi Interpretatif

Tentang Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) Pada Balai Besar Kesehatan Paru Masyarakat Surakarta”, dikatakan bahwa setelah menjadi BLU kinerja keuangan BBKPM Surakarta mengalami peningkatan dari tahun ke tahun.

H₁ : Rata-rata rasio likuiditas RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

H₂ : Rata-rata rasio aktivitas RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

H₃ : Rata-rata rasio profitabilitas RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

H₄ : Rata-rata rasio struktur modal RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Pengukuran Kinerja Efisiensi Pelayanan Rumah Sakit

Menurut Buku Petunjuk Pengisian, Pengolahan, dan Penyajian Data Rumah Sakit (Depkes RI:2005) Salah satu indikator yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja pelayanan rumah sakit adalah indikator efisiensi pelayanan. Indikator-indikator berikut bersumber dari sensus harian rawat inap.

1. Bed Occupancy Rate

BOR adalah prosentase pemakaian tempat tidur pada periode tertentu. Indikator ini memberikan gambaran tinggi rendahnya tingkat pemanfaatan tempat tidur di rumah sakit.

2. Bed Turn Over

BTO adalah frekuensi pemakaian tempat tidur pada satu periode, berapa kali tempat tidur dipakai dalam satu satuan waktu tertentu.

3. Turn Over Interval

TOI adalah rata-rata hari dimana tempat tidur tidak ditempati dari telah diisi ke saat terisi berikutnya. Indikator ini memberikan gambaran tingkat efisiensi penggunaan tempat tidur.

4. Average Length Of Stay

ALOS adalah rata-rata lama rawat seorang pasien. Indikator ini disamping memberikan gambaran tingkat efisiensi, juga dapat memberikan gambaran mutu pelayanan.

5. Gross Death Rate

BTO adalah frekuensi pemakaian tempat tidur pada satu periode, berapa kali tempat tidur dipakai dalam satu satuan waktu tertentu. Idealnya dalam satu tahun,.

6. Net Death Rate

GDR merupakan angka kematian umum untuk setiap 1.000 penderita keluar. Ukuran ini bersifat kasar karena merupakan angka campuran yang komponen penyusunannya adalah kelompok-kelompok pasien dengan jenis intensitas penyakit yang berbeda.

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah telah menimbulkan perubahan pada sistem pemerintahan yang awalnya menganut pola pertanggungjawaban terpusat berubah menjadi pola desentralisasi, hal tersebut lah yang mendorong pemerintah untuk mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU). Peraturan ini dimaksudkan untuk memangkas ketidakefisien pelayanan dan pengambilan keputusan dalam organisasi publik. Salah satu alternatif untuk mendorong peningkatan pelayanan publik adalah dengan mewiraswastakan pemerintah. Hal ini didukung oleh penelitian Febriana Puspawati & Rosidi (2012) mengenai “Analisis Implementasi Pengelolaan Keuangan BLUD dan Dampaknya Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah Nganjuk” menyatakan bahwa setelah menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLU, hasil indikator penilaian efisiensi pelayanan setiap tahunnya menunjukkan peningkatan dan menunjukkan tren yang positif dan pemanfaatan pelayanan yang terus meningkat.

H₅ : Rata-rata *Bed Occupancy Rate* RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

H₆ : Rata-rata *Bed Turn Over* RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

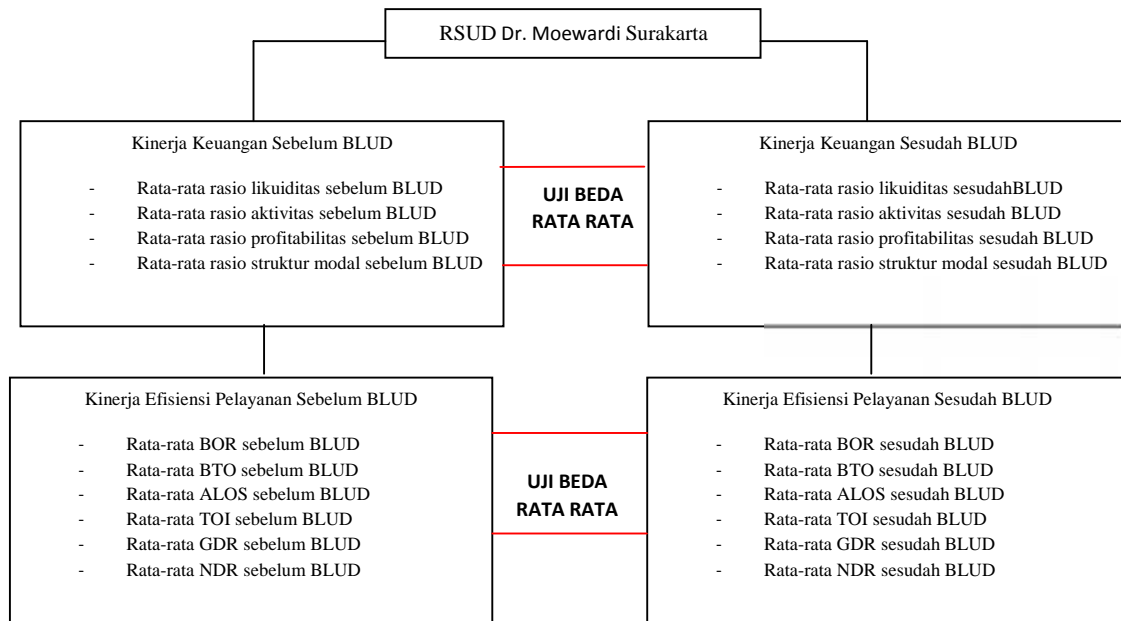
H₇ : Rata-rata *Turn Over Interval* RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

H₈ :Rata-rata *Average Length Of Stay* RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

H₉ :Rata-rata *Gross Death Rate* RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

H₁₀ : Rata-rata *Net Death Rate* RSUD Dr. Moewardi Surakarta berbeda antara sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Gambar 1 Kerangka Pemikiran Penelitian



2.1 Metodologi Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data sekunder yang bersumber dari laporan keuangan, laporan tahunan RSUD Dr. Moewardi periode sebelum (2004-2009) dan sesudah (2010-2015) penerapan Badan Layanan Umum Daerah.

Teknis analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengujian statistic dengan menggunakan uji prasyarat penelitian yaitu Uji normalitas *Kolmogorov-Smirnov Test* dan Uji hipotesis dengan menguji *mean* menggunakan uji *Paired Sample T Test for mean* (apabila data berdistribusi normal) atau menggunakan uji *Wilcoxon Rank Test* (apabila data tidak berdistribusi normal), dengan terlebih dahulu melakukan uji prasyarat penelitian, yaitu uji normalitas data *Kolmogorov Smirnov Test*. Pengujian statistik dilakukan dengan bantuan program SPSS 21.

3 Pembahasan

Keseluruhan variabel rasio yang diuji normalitasnya, mempunyai nilai signifikansi > 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa untuk variabel indikator kinerja keuangan data terdistribusi normal, begitu juga untuk variabel indikator kinerja efisiensi arena seluruh variabel rasio yang diuji berdistribusi normal uji hipotesis yang digunakan adalah uji *Paired Sample T Test*

Uji Paired Sample T Test

Tabel 2 Tabel Uji Paired Sample T test Indikator Kinerja Keuangan

Variabel	Mean		t hitung	Signifikansi	Kriteria	Keterangan
	Sebelum	Sesudah				
Rasio Likuiditas	34.019297 7	2.696071 2	- .6.287	0.000	0.05	Berbeda
Rasio Aktivitas	8.9643	10.6023	- 1.684	0.153	0.05	Tidak berbeda
Rasio Profitabilitas	0.4997	1.4139	- .6.287	0.001	0.05	Berbeda
Rasio Struktur Modal	0.99818	0.88734	4.444	0.007	0.05	Berbeda

Berdasarkan Tabel 1 dapat disimpulkan bahwa kinerja keuangan RSUD Dr. Moewardi Surakarta memiliki perbedaan yang signifikan antara sebelum dan sesudah berstatus BLUD, hal ini dibuktikan dengan 3 dari 4 kelompok rasio yang diuji menyatakan terdapat perbedaan signifikan rasio likuiditas, profitabilitas, dan struktur modal

Tabel 2 Tabel Uji Paired Sample T test Indikator Kinerja Efisiensi Pelayanan

Variabel	Mean		t hitung	Signifikansi	Kriteria	Keterangan
	Sebelum	Sesudah				
BOR	68.7850	77.7083	-1.530	0.186	0.05	Tidak berbeda
BTO	38.0603	50.4538	-7.691	0.001	0.05	Berbeda
ALOS	6.5150	4.7083	4.974	0.004	0.05	Berbeda
TOI	3.2283	1.7150	2.476	0.056	0.05	Tidak berbeda
GDR	88.1883	76.9583	2.344	0.066	0.05	Tidak berbeda
NDR	50.6383	43.5617	1.589	0.173	0.05	Tidak berbeda

Berdasarkan Tabel 2 dapat disimpulkan bahwa kinerja non keuangan RSUD Dr. Moewardi Surakarta yang diukur dengan rasio efisiensi pelayanan, tidak memiliki perbedaan yang signifikan antara sebelum dan sesudah berstatus BLUD, hal ini dibuktikan dengan hanya 2 dari 6 rasio yang diuji menyatakan terdapat perbedaan signifikan, sementara variabel yang lain menyatakan tidak ada perbedaan signifikan. Rasio tersebut antara lain BTO dan ALOS.

Hasil Analisis Kinerja Keuangan RSUD Dr. Moewardi

1. Rasio Likuiditas

Dalam rasio likuiditas rumah sakit, rasio yang diukur antara lain adalah rasio kas dan rasio lancar. Perhitungan rasio likuiditas yang telah dilakukan, menunjukkan adanya tren yang menurun signifikan pasca RSUD Dr. Moewardi menjadi BLUD. Pada periode sebelum RSUD Dr. Moewardi berstatus BLUD rasio lancar yang dihitung mencapai lebih dari 500%. Angka rasio lancar yang terlalu

tinggi tidak sepenuhnya dapat dikatakan baik, karena hal tersebut dapat mencerminkan bahwa rumah sakit tidak mampu mengoptimalkan asset lancar yang dimilikinya. Hal yang sama juga dapat dilihat pada tren rasio kas, dimana juga terjadi penurunan dalam sesudah RSUD Dr. Moewardi menjadi BLUD. Namun, tren rasio kas yang ditunjukkan cenderung bergerak stabil. Penurunan yang terjadi pada rasio likuiditas tersebut disebabkan oleh hal yang sama, yakni adanya peningkatan jumlah hutang yang terus meningkat sesudah RSUD. Dr. Moewardi berstatus BLUD. Dalam pengukuran kedua rasio tersebut digunakan unsur pembagi yang sama yaitu hutang lancar rumah sakit.

Di dalam fleksibilitas Pola Pengelolaan Keuangan – BLUD dikatakan bahwa setiap satuan kerja diperbolehkan melakukan hutang kepada pihak ketiga sesuai dengan Pasal 87 Nomor 1 Permendagri 61 Tahun 2007. Fleksibilitas yang diberikan itu memicu peningkatan hutang di RSUD Dr. Moewardi yang di dominasi oleh hutang obat dan hutang jasa layanan karyawan. Meskipun nominal hutang yang dimiliki RSUD Dr. Moewardi meningkat sesudah berstatus BLUD, rumah sakit masih dapat menjamin seluruh hutangnya menggunakan asset lancar yang dimilikinya. Perubahan ini dirasa cukup positif karena dapat menurunkan angka rasio lancar yang terlalu tinggi, sehingga mencerminkan bahwa sesudah berstatus BLUD, manajemen RSUD Dr. Moewardi dapat mengoptimalkan asset lancar yang dimiliki dengan fleksibilitas pengelolaan keuangan yang diberikan oleh BLUD.

2. Rasio Aktivitas

Dalam rasio aktivitas rumah sakit, rasio yang diukur antara lain adalah rasio perputaran persediaan dan rasio perputaran total aset. Meskipun uji hipotesis menyatakan tidak terdapat perbedaan *mean* yang signifikan terhadap rasio aktivitas, namun dapat dilihat tre grafik rasio perputaran total aset, dimana tren tersebut menunjukkan adanya kenaikan namun tidak signifikan jumlahnya. Rata-rata rasio perputaran total aset sebelum BLUD yakni 0.438, sesudah BLUD rata rata rasio perputaran total aset naik menjadi 0.908. Jika dilihat dari tren grafik sesudah BLUD, rasio perputaran total aset mengalami peningkatan disetiap tahunnya. Hal ini disebabkan karena adanya kenaikan pendapatan rumah sakit tiap tahun yang juga diimbangi dengan naiknya angka total asset rumah sakit yang di dominasi nilai persediaan, piutang pelayanan, kenaikan asset tetap dengan adanya pembangunan 2 gedung baru di tahun 2013 berakibat rata-rata gedung dan bangunan yang meningkat 16% sesudah BLUD menjadi Rp 86,293,652,046. Kenaikan asset tetap yang lain yakni pada peralatan dan mesin yang meningkat 149 %, sesudah BLUD menjadi Rp 205,181,740,565. Peningkatan asset tetap di dominasi oleh mesin dan peralatan dimana penggunaan alat kelengkapan medis seperti pinset, gunting yang masa pemakaiannya cenderung lebih singkat berakibat belanja peralatan tersebut juga menjadi lebih sering. Rasio perputaran asset yang semakin tinggi tiap tahunnya menunjukkan bahwa total asset yang dimiliki rumah sakit dalam menghasilkan pendapatan telah dimanfaatkan secara optimal.

Hal senada juga dapat dilihat dengan adanya fluktuasi terhadap rasio perputaran persediaan, Jumlah rata-rata persediaan sebelum BLUD yakni Rp 4.121.518.297, sesudah BLUD naik 3.30 kali menjadi Rp 17.729.849.748. Fleksibilitas pengelolaan keuangan yang diberikan BLUD menyebabkan perputaran persediaan menjadi lebih cepat dari tahun 2010 sampai dengan tahun 2014. Perputaran persediaan di RSUD Dr. Moewardi yang semakin meningkat angkanya disebabkan oleh intensitas pembelian persediaan dan pemakaian persediaan yang meningkat juga. Fleksibilitas yang diberikan BLUD membuat rumah sakit lebih leluasa untuk menentukan waktu kembali mengisi persediaan, membelanjakan persediaan yang dibutuhkan rumah sakit. Persediaan tersebut didominasi oleh persediaan obat yang menjadi hal mutlak bagi rumah sakit. Sebelum adanya BLUD rumah sakit hanya dapat membelanjakan persediaan sesuai dengan anggaran yang sudah dibuat pada awal tahun. Sehingga hal tersebut dirasa menyulitkan rumah sakit dalam melakukan kegiatan pelayanan kesehatan. Adanya fleksibilitas pengelolaan keuangan ini sangat bermanfaat bagi kemandirian pengelolaan rumah sakit terutama dalam segi penggunaan anggaran yang dapat disesuaikan dengan kebutuhan rumah sakit.

3. Rasio Profitabilitas

Dalam rasio profitabilitas rumah sakit, rasio yang diukur adalah rasio imbalan investasi / ROI. Dalam hal ini, yang digunakan dalam perhitungan adalah ekuitas, sehingga ROI ini menunjukkan seberapa efektif ekuitas entitas digunakan untuk menghasilkan laba. Setiap tahunnya RSUD Dr. Moewardi menunjukkan tren ROI yang terus meningkat terlebih sesudah rumah sakit berubah menjadi BLUD, kemampuan ekuitas rumah sakit dalam menghasilkan pendapatan menjadi

lebih baik. Rata-rata ROI sebelum berstatus BLUD adalah 0.4997 dan setelah berstatus BLUD rata-rata nya naik menjadi 1.4139. Peningkatan tersebut disebabkan oleh pendapatan RSUD Dr. Moewardi yang terus meningkat setiap tahunnya, sehingga tingkat pengembalian atas modal yang ditanamkan juga semakin tinggi.

Sebagaimana yang tertuang dalam Keputusan Menteri Kesehatan No. 686/MENKES/SK/IV/2010 Tanggal 2 Juni 2010 Tentang Pelaksanaan Jaminan Kesehatan Masyarakat, Jamkesmas merupakan bentuk bantuan pelayanan kesehatan bagi fakir miskin dan warga tidak mampu yang iurannya dibayarkan oleh pemerintah. Hal ini didukung dengan penelitian yang menyatakan “RSUD Dr. Moewardi selaku BLUD telah menerapkan kebijakan pemerintah dalam pelayanan kesehatan terhadap warga miskin, melalui program jaminan kesehatan masyarakat (Jamkesmas) yang dicanangkan pemerintah mulai tahun 2008.” (M. Al Hakim, 2013)

Sebelum berstatus BLUD pendanaan untuk Jamkesmas ini berasal dari dana Belanja Bantuan sosial APBD sektor kesehatan. Dana tersebut disalurkan ke rumah sakit selaku Pemberi Pelayanan Kesehatan (PPK) berdasarkan data jumlah warga miskin yang dilayani dan biaya yang dikeluarkan oleh PPK, setelah diverifikasi PPK dapat mencairkan dana Jamkesmas tersebut dan memasukkan ke dalam pos pendapatan rumah sakit untuk di laporkan sebagai realisasi pendapatan. Sesudah RSUD Dr. Moewardi melakukan penerapan PPK-BLUD dengan siklus pencairan dana Jamkesmas yang sama, dana tersebut langsung dapat digunakan untuk membiayai operasional rumah sakit dan meningkatkan pelayanan kesehatan masyarakat. Fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan inilah yang menjadi sebab meningkatnya pendapatan setiap tahun sehingga pengembalian investasi pasca BLUD menjadi semakin tinggi.

4. Rasio Struktur Modal

Berdasarkan uji hipotesis yang telah dilakukan, didapatkan hasil bahwa kinerja keuangan RSUD Dr. Moewardi memiliki perbedaan *mean* yang signifikan dilihat dari rasio struktur modal sebelum dan sesudah berstatus Badan Layanan Umum daerah (BLUD). Dalam rasio struktur modal rumah sakit, rasio yang diukur adalah rasio total modal terhadap total aset atau disebut juga *equity financing ratio*. Rata-rata rasio *equity financingratio* sebelum BLUD yakni 0.99, sesudah BLUD rata-rata rasio *equity financingratio* turun sebesar 9% menjadi 0.90. Jika dilihat dari tren grafik, sesudah BLUD *equity financingratio* mengalami penurunan namun cenderung stabil, Hal ini menggambarkan bahwa RSUD Dr. Moewardi membiayai seluruh asetnya menggunakan modal sendiri karena presentase rasio yang mencapai 100%. Keadaan penggunaan modal sepenuhnya untuk membiayai seluruh aset yang dimiliki tidak dapat sepenuhnya menjadi tolok ukur yang baik, karena komposisi yang pas antara struktur modal dan hutang dalam membiayai aset perusahaan juga diperlukan.

Hasil Analisis Kinerja Efisiensi Pelayanan RSUD Dr. Moewardi Surakarta

1. *Bed Occupancy Rate*

Walaupun tidak terdapat perbedaan yang signifikan terhadap rata-rata nilai BOR tersebut namun besaran rata-rata BOR naik sebesar 8.29% sesudah melakukan berstatus BLUD. Berdasarkan rata-rata nilai BOR RSUD Dr. Moewardi periode sebelum dan sesudah Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) indikator tersebut dinilai baik. Nilai BOR sebelum berstatus BLUD adalah sebesar 68.79% dan sesudah berstatus BLUD sebesar 77.08 %. Dari tren rasio BOR sendiri dapat dilihat bahwa, pergerakan nilai BOR sesudah berstatus BLUD cenderung stabil dan masih sesuai dengan kriteria/standar yang telah ditetapkan oleh Departemen Kesehatan Republik Indonesia yakni pada kisaran 60-85%. Nilai BOR yang baik mengindikasikan bahwa jumlah pasien yang dirawat tidak melebihi kapasitas tempat tidur yang tersedia pada RSUD Dr. Moewardi.

2. *Bed Turn Over*

Berdasarkan uji hipotesis didapatkan hasil bahwa terdapat perbedaan yang signifikan terhadap rata-rata BTO RSUD Dr. Moewardi sebelum dan sesudah berstatus BLUD. Rata-rata BTO sebelum berstatus BLUD adalah 38.06 dimana nilai tersebut masih berada dibawah standar Depkes RI, sesudah berstatus BLUD rata-rata BTO RSUD Dr Moewardi naik menjadi 50.46, nilai tersebut sedikit diatas standar yang ditetapkan Depkes RI yakni 40-50 kali namun hal ini BTO RSUD Dr Moewardi dapat dikategorikan cukup baik.

Sesudah berstatus BLUD di tahun 2010 - 2014 menunjukkan kenaikan nilai BTO di kiasaran 40-52 kali. Secara tidak langsung tingginya nilai BTO ini dipengaruhi oleh semakin banyaknya

jumlah pasien rawat inap rumah sakit. Fleksibilitas yang diberikan BLUD menyebabkan rumah sakit dapat mengambil keputusan sendiri dalam rangka penambahan tempat tidur apabila dibutuhkan. Kas atau pendapatan yang dimiliki dapat langsung dibelanjakan sesuai kebutuhan rumah sakit saat itu, pelaksanaannya dilakukan melalui pertimbangan dan persetujuan pimpinan BLUD.

3. Turn Over Interval

Rasio TOI digunakan untuk mengetahui rentang waktu saat tempat tidur kosong hingga ditempati kembali. Berdasarkan uji hipotesis didapatkan hasil bahwa terdapat perbedaan yang signifikan terhadap rata-rata TOI sebelum dan sesudah berstatus BLUD. Rata-rata TOI sebelum RSUD Dr. Moewardi berstatus BLUD cenderung dibawah dari standar yang ditetapkan Depkes RI yakni di tahun 2004 mencapai angka maksimal di 5 hari. Sesudah berstatus BLUD tren yang ditunjukkan dari TOI cenderung menurun, namun penurunan ini semakin menunjukkan angka ideal yang ditetapkan oleh Depkes RI yakni pada kisaran 1-3 hari.

4. Average Length Of Stay

Berdasarkan hasil uji hipotesis dikatakan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan terhadap nilai rata-rata ALOS sebelum dan sesudah berstatus BLUD. Rata-rata ALOS sebelum berstatus BLUD yaitu 6.51 hari, angka tersebut masuk dalam standar ideal ALOS yang ditetapkan Depkes RI yakni pada kisaran 6-9 hari. Setelah berstatus BLUD rata-rata ALOS turun menjadi 5.40, dimana angka tersebut berada dibawah angka ideal yang ditetapkan oleh Depkes RI. Namun angka tersebut masih dikategorikan cukup baik. Sesudah berstatus BLUD nilai ALOS cenderung menurun, hal ini disebabkan oleh berbagai macam faktor, diantaranya diagnose penyakit pasien dari yang memerlukan perawatan intensif yang memerlukan waktu lama hingga yang hanya membutuhkan waktu yang singkat. Pelayanan dokter dan pelayanan perawat juga mempengaruhi kepuasan pasien berkaitan dengan rawat inap, selain itu juga adanya pendeteksian dini dari suatu penyakit, baik itu karena ketetapan diagnose ataupun karena alat laboratorium yang memadai sehingga penatalaksanaannya sedini mungkin dan pasien segera sembuh atau dipulangkan secara cepat.

Dengan adanya fleksibilitas yang diberikan BLUD, RSUD Dr. Moewardi menjadi lebih mudah untuk memperoleh tenaga medis ataupun non medis yang kompeten dalam bidangnya sesuai kebutuhan rumah sakit. BLUD memberikan kebebasan kepada satuan kerja terkait untuk merekrut pegawai yang bukan dari lingkungan PNS dan selanjutnya akan disebut pegawai BLUD. Pegawai BLUD ini bekerja menggunakan sistem kontrak, sehingga rumah sakit dapat terus memantau kinerja pegawai BLUD tersebut, dan apabila sewaktu waktu kinerja dari pegawai tersebut menurun, rumah sakit mempunyai kebijakan untuk tidak memperpanjang kontrak kerja. Sebelum adanya BLUD, rumah sakit hanya memperkerjakan PNS yang menjadi *plotting* dari pemerintah pusat dan daerah, rumah sakit tidak mempunyai kewenangan untuk merekrut pegawai diluar PNS. Kenyataan di lapangan tak kadang pegawai yang berstatus PNS tersebut terkadang mempunyai performa kinerja yang kurang memuaskan dalam hal pelayanan. Sehingga dengan adanya BLUD ini lah rumah sakit dapat meningkatkan kinerjanya dari aspek komposisi pegawai yang ada.

5. Gross Death Rate

Rasio GDR digunakan untuk melihat angka kematian untuk setiap 1000 penderita yang keluar. Berdasarkan hasil uji hipotesis dikatakan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan terhadap nilai rata-rata GDR sebelum dan sesudah berstatus BLUD. Rata-rata GDR sebelum berstatus BLUD yaitu 88.18 %o, sesudah berstatus BLUD rata-rata turun menjadi 76.95 %o. Kedua angka tersebut masih berada dibawah standar ideal GDR yang ditetapkan Depkes RI yakni pada kisaran ≤ 45 %o.

Sesudah RSUD Dr. Moewardi menjadi BLUD menunjukkan tren grafik yang menurun. Penurunan ini menunjukkan angka kematian yang terus ditekan sampai mencapai titik ideal. Masih tingginya angka GDR disebabkan oleh banyak faktor, diantaranya keterlambatan waktu berobat pasien dengan keluhan sakit keras, yang kemudian terlambat mendapatkan penanganan rumah sakit menyebabkan pasien tersebut telah meninggal dunia terlebih dahulu.

6. Net Death Rate

Rasio NDR digunakan untuk melihat jumlah angka kematian dalam waktu 48 jam untuk setiap 1000 penderita keluar. Berdasarkan hasil uji hipotesis dikatakan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan terhadap nilai rata-rata NDR sebelum dan sesudah berstatus BLUD. Rata-rata NDR sebelum berstatus BLUD yaitu 50.63, sesudah BLUD turun menjadi 43.5. Kedua angka tersebut masih dibawah standar ideal NDR yang ditetapkan Depkes RI yakni pada kisaran $\leq 25\%$. Sesudah RSUD Dr. Moewardi berstatus BLUD grafik NDR cenderung menurun menuju ke angka ideal. Dengan adanya BLUD, RSUD Dr. Moewardi mampu terus menekan angka kematian pasien dengan memberikan pelayanan maksimal kepada pasien. Faktor penyebab tingginya NDR cenderung sama dengan penyebab tingginya GDR, yakni faktor pemberian layanan dan penanganan terhadap pasien. Keterlambatan waktu berobat pasien yang berakibat saat pasien tersebut datang ke rumah sakit dalam kondisi penyakitnya yang semakin parah juga menjadi faktor eksternal yang menyebabkan angka GDR, dan NDR tinggi. Namun angka NDR ini lebih dapat mencerminkan kualitas pelayanan yang diberikan rumah sakit, sebab angka NDR didasarkan atas jumlah kematian diatas 48 jam, tidak seperti GDR yang mendasarkan jumlah kematian secara keseluruhan.

5. Kesimpulan

Dari hasil penelitian yang sudah dilakukan penulis pada periode sebelum dan sesudah BLUD RSUD Dr. Moewardi, maka didapatkan kesimpulan dari pengamatan sebagai berikut :

1. Setelah berubah status menjadi BLUD, RSUD Dr. Moewardi melakukan penerapan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD yang memberikan dampak positif bagi rumah sakit, terlihat dari peningkatan rasio-rasio yang berkenaan dengan efisiensi operasional manajemen. Hal ini menandakan bahwa tujuan PPK-BLUD untuk meningkatkan efisiensi, efektivitas, dan produktivitas dapat dilaksanakan oleh manajemen RSUD Dr. Moewardi dengan baik karena mengawali persiapan pra-BLUD dengan pembekalan SDM yang cukup baik.
2. Terdapat perbedaan *mean* yang signifikan terhadap kinerja keuangan RSUD Dr. Mowardi sebelum dan sesudah melakukan penerapan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Hal tersebut dibuktikan dengan hasil uji hipotesis dari ke empat kelompok rasio keuangan, dan tiga diantaranya memiliki nilai signifikansi kurang dari ($<$) 0.05 yaitu pada rasio likuiditas, rasio profitabilitas, dan rasio struktur modal. Perbedaan tersebut memperlihatkan arah perubahan yang positif dikarenakan manajemen RSUD Dr. Moewardi lebih efektif dan efisien dalam mengelola keuangannya.
3. Tidak Terdapat perbedaan *mean* yang signifikan terhadap kinerja efisiensi pelayanan RSUD Dr. Mowardi sebelum dan sesudah melakukan penerapan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Hal tersebut dibuktikan dengan hasil uji hipotesis dari ke enam rasio efisiensi pelayanan, hanya dua diantaranya memiliki nilai signifikansi kurang dari ($<$) 0.05 yaitu pada rasio *Bed Turn Over* dan *Average Length Of Stay* yang diterima. Meskipun uji hipotesis mengatakan tidak terdapat perbedaan yang signifikan atas kinerja efisiensi pelayanannya, rasio-rasio tersebut masih bergerak dalam standar efektif yang ditetapkan oleh Menteri Kesehatan Republik Indonesia.
4. RSUD Dr. Moewardi telah mengimplementasikan BLUD dengan baik didalamnya, terbukti dengan terjadi peningkatan pendapatan yang signifikan besarnya pasca rumah sakit menyandang status sebagai BLUD. Rumah sakit menjadi lebih mandiri dalam mendanai kebutuhan operasional yang diperlukan. Pemanfaatan asset lancar lebih optimal, perputaran piutang lebih cepat dengan semakin cepatnya waktu tagih yang dimiliki rumah sakit.

Daftar Pustaka :

- [¹]Asosiasi Rumah Sakit Daerah. (2015). Jakarta
- [²]Hery. (2013). *Analisis Laporan Keuangan*. Yogyakarta: CAPS.
- [³]Jahra, Nurul. (2013). Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum pada Rumah Sakit Umum Daerah Kalisat Jember. *Artikel Ilmiah Mahasiswa Universitas Jember*.
- [⁴]Litaswari, Ines. (2016). Studi Interpretatif Tentang Pola Pengelolaan Keuangan BLU pada Balai Besar Kesehatan Paru Masyarakat Surakarta.

- ^[5]Puspadewi, Febriana. (2014). Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLUD dan Dampaknya terhadap Kinerja pada Rumah Sakit Umum Daerah Nganjuk. *Jurnal Akuntansi Universitas Brawijaya*.
- ^[6]Sari, Tika Woworuntu. (2013). Evaluasi Penyelenggaraan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Manajemen BLU RSUP Dr. R. D. Kandou Manado. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi Vol 1 No 3*.
- ^[7]Syahril. (2013). Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr. H. Moh. Anwar Sumenep. *Jurnal "PERFORMANCE" Bisnis & Akuntansi Volume III No 1*
- ^[8]Trianasari, Ely. dan Muhammad Syafiie Idrus. (2012). Evaluasi Strategi RSUD dr. Syaiful Anwar Malang Sebelum dan Sesudah Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). *Jurnal Ilmiah FEB Universitas Brawijaya Vol 1 No 02*.