

KAJIAN KEMANDIRIAN KEUANGAN RUMAH SAKIT UMUM DAERAH SEBAGAI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

Annafi Indra Tama^{1*}

¹Fakultas Ekonomi, Universitas Islam “45”

Email: annafi.indratama8@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to conduct a study of financial independence after being designated as a Regional Public Service Agency (BLUD) and assess its effects on service quality. The hypothesis in this study is that there is an improvement in financial independence after being designated as a BLUD and the quality of service is getting better as well. The object of this research is the financial statements of Bekasi City general hospital and accountability and performance reports of government agencies and other documents. The research method used is descriptive method with a quantitative non-experimental approach. The results of this study indicate that the financial independence of hospitals is getting better from year to year after being designated as a regional public service body in 2009, from the results of the study obtained an average value of independence that is equal to 435.62% in the delegate category. Starting from 2009 to 2016 in this study the level of hospital financial independence was at a value of > 100% which entered the category of delegation, meaning that there was no interference at all by the government.

Keywords: *Financial Independence, Region Hospital*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan kajian terhadap kemandirian keuangan setelah ditetapkan sebagai Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) dan mengkaji pengaruhnya terhadap kualitas pelayanan. Hipotesis dalam penelitian ini adalah adanya suatu kemajuan kemandirian keuangan setelah ditetapkan sebagai BLUD dan kualitas pelayanan semakin baik pula. Objek penelitian ini adalah Laporan keuangan rumah sakit umum daerah Kota Bekasi dan laporan akuntabilitas dan kinerja instansi pemerintah serta dokumen lainnya. Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif dengan pendekatan kuantitatif non eksperimen. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kemandirian keuangan rumah sakit semakin baik dari tahun ketahun setelah ditetapkan sebagai badan layanan umum daerah pada tahun 2009, dari hasil penelitian diperoleh rata-rata nilai kemandirian yaitu sebesar 435,62% dengan kategori delegatif. Mulai dari tahun 2009 sampai dengan 2016 pada penelitian ini tingkat kemandirian keuangan rumah sakit berada pada nilai > 100% yang masuk kedalam kategori delegatif artinya tidak adanya campur tangan sama sekali yang dilakukan oleh pemerintah.

Kata Kunci: *Kemandirian Keuangan, Rumah sakit umum daerah*

¹ annafi.indratama8@gmail.com

PENDAHULUAN

Kesehatan merupakan hak semua individu, nilai sebuah kesehatan masih dipandang sebuah hal yang sangat mahal harganya. Hal yang membuat kesehatan itu sebuah hal yang sangat mahal adalah biaya untuk berobat saat sakit sangatlah mahal. Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam rencana strategis (*strategic planning*) suatu organisasi. Kinerja saat ini menjadi isu dunia dikarenakan adanya tuntutan masyarakat terhadap kebutuhan akan pelayanan yang prima dan bermutu tinggi. Oleh karena itu kinerja setiap unit usaha dituntut untuk meningkatkan mutu dan bekerja lebih efektif dan efisien agar mendapatkan hasil yang optimal.

Sehubungan dengan itu, pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (selanjutnya disebut dengan PPK BLU) merupakan pengembangan konsep satuan kerja pemerintah sebagai *public enterprise*, yang bertujuan meningkatkan pelayanan terhadap publik. Saat ini berbagai jenis satuan kerja pemerintah telah menerapkan PPK BLU, termasuk Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD).

Sehubungan dengan itu, pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (selanjutnya disebut dengan PPK BLU) merupakan pengembangan konsep satuan kerja pemerintah sebagai *public enterprise*, yang bertujuan meningkatkan pelayanan terhadap publik. Saat ini berbagai jenis satuan kerja pemerintah telah menerapkan PPK BLU, termasuk Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD).

Penerapan konsep Badan Layanan Umum (BLU) di rumah sakit pemerintah adalah upaya untuk mengatasi ketidakpuasan masyarakat akan kinerja rumah pemerintah dan juga buruknya persepsi masyarakat terhadap rumah sakit pemerintah daripada rumah sakit swasta. Rumah sakit pemerintah selama ini identik dengan tempat yang kurang bersih, pelayanan lambat, birokrasi berbelit-belit, tidak efektif dan efisien. Penerapan BLU pada rumah sakit diharapkan menjadi solusi atas permasalahan keuangan yang dihadapi yaitu semakin tingginya tingkat kebutuhan pelayanan yang harus dipenuhi dan semakin terbatasnya dana yang dimiliki rumah sakit. Sebagai BLU diharapkan konsep perwiraswastaan ini dapat membantu rumah sakit dalam mengelola keuangannya secara lebih otonom. Namun perlu diingat bahwa BLU merupakan bentuk otonom keuangan lembaga usaha pemerintah yang tidak mencari untung (Trisnantoro, 2005).

Selama ini, citra rumah sakit pemerintah relatif lebih buruk dibanding rumah sakit swasta di mata masyarakat. Pelayanan yang buruk seperti antrian yang panjang, pelayanan yang kurang ramah dan profesional dari petugas medis, pasien sering ditelantarkan dalam waktu yang relatif lama, serta fasilitas sarana dan prasarana kesehatan yang kurang memadai merupakan citra yang melekat pada rumah sakit milik pemerintah. Kondisi tersebut menyebabkan berkurangnya kenyamanan pasien dalam berobat di rumah sakit pemerintah sehingga tingkat kepuasan pasiennya rendah. Jika pengelolaan rumah sakit pemerintah tidak segera dibenahi, maka mengakibatkan penurunan minat masyarakat untuk berobat ke rumah sakit pemerintah, kemudian muncul pencitraan bahwa rumah sakit milik pemerintah identik dengan pelayanan kesehatan untuk masyarakat kalangan bawah, serta memposisikan rumah sakit pemerintah kurang siap menghadapi globalisasi jasa dalam Asean *Economic Community* (AEC) yang dimulai tahun 2015. Masnah (2012) menjelaskan bahwa dengan adanya fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan BLUD pada RSUD diharapkan dapat meningkatkan kinerja pelayanan dan kinerja keuangan sehingga rumah sakit mampu memberikan pelayanan kesehatan yang optimal dan dapat bersaing dengan kompetitornya.

Penerapan pola pengelolaan keuangan BLUD memberikan peluang bagi RSUD untuk bertindak lebih responsif dan agresif dalam menghadapi tuntutan masyarakat dan eskalasi perubahan yang cepat di bidang kesehatan dengan cara melaksanakan prinsip-prinsip ekonomi yang efektif dan efisien, namun tidak meninggalkan jati dirinya dalam mengemban misi sosial untuk memenuhi kebutuhan pelayanan kesehatan publik. Untuk itu salah satu strategi yang digunakan adalah dengan cara meningkatkan

kualitas layanan kesehatan. Lestari dkk. (2009) menegaskan bahwa kualitas pelayanan berbanding lurus dengan kinerja keuangan rumah sakit dan tingkat kepuasan pasien.

Dengan bentuk yang lebih otonom, BLU mempunyai hak mengelola dan memanfaatkan kekayaannya. Sebagai contoh adalah fleksibilitas rumah sakit BLU dalam pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan hutang, pengelolaan kas dan pengelolaan barang/jasa. Sedang sebelum BLU, RSUD diwajibkan menyetor seluruh penerimaannya.

Dengan adanya berbagai fleksibilitas tersebut, rumah sakit BLU dapat lebih leluasa menggunakan kekayaannya dan diharapkan pelayanan kesehatan yang diberikan pada masyarakat bisa lebih terjamin kualitasnya. Diharapkan pula rumah sakit pemerintah akan dapat bersaing dengan rumah sakit swasta. Meskipun rumah sakit pemerintah bukan merupakan organisasi yang bertujuan mencari laba, analisa kinerja keuangan tetap merupakan hal yang penting karena pada dasarnya fungsi keuangan tidak dapat dipisahkan dengan fungsi lain dari suatu organisasi karena segala hambatan keuangan yang dialami organisasi berpengaruh besar terhadap aktifitasnya, seperti halnya rumah sakit.

TINJAUAN PUSTAKA

Resource-Based View Theory

Resource-Based View Theory (RBV) adalah suatu pemikiran yang berkembang dalam teori manajemen stratejik dan keunggulan kompetitif perusahaan yang menyakini bahwa perusahaan akan mencapai keunggulan apabila memiliki sumber daya yang unggul. Dengan sumber daya yang unggul, perusahaan mampu melakukan strategi bisnis apa saja, yang pada akhirnya membawa perusahaan memiliki keunggulan kompetitif. Ini adalah cara pandang alternatif terhadap *market-based theory* yang menjadi *mainstream* pemikiran manajemen stratejik saat ini.

Teori Peacock Wiseman

Peacock dan Wiseman adalah dua orang yang menyatakan teori mengenai perkembangan pengeluaran pemerintah yang terbaik. Peacock dan Wiseman menyatakan pendapat lain dalam menerangkan perilaku perkembangan pemerintah. Mereka mendasarkannya pada suatu analisis penerimaan pengeluaran pemerintah. Pemerintah terus berusaha memperbesar pengeluarannya dengan mengandalkan memperbesar penerimaan dari pajak. Padahal masyarakat tidak menyukai pembayaran pajak yang besar (Mangkoesobroto, 1994).

Prinsip Otonomi Daerah

Otonomi daerah menurut UU Nomor 32 Tahun 2004 merupakan hak, wewenang dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Menurut penjelasan UU Nomor 32 Tahun 2004, Prinsip otonomi daerah menggunakan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam arti daerah diberikan kewenangan mengurus dan mengatur semua urusan pemerintahan diluar yang menjadi urusan Pemerintah yang ditetapkan dalam Undang-Undang ini. Daerah memiliki kewenangan membuat kebijakan daerah untuk memberi pelayanan, peningkatan peranserta, prakarsa, dan pemberdayaan masyarakat yang bertujuan pada peningkatan kesejahteraan rakyat.

Sejalan dengan prinsip tersebut dilaksanakan pula prinsip otonomi yang nyata dan bertanggungjawab. Prinsip otonomi nyata adalah suatu prinsip bahwa untuk menangani urusan pemerintahan dilaksanakan berdasarkan tugas, wewenang, dan kewajiban yang senyatanya telah ada dan berpotensi untuk tumbuh, hidup dan berkembang sesuai dengan potensi dan kekhasan daerah.

Dengan demikian isi dan jenis otonomi bagi setiap daerah tidak selalu sama dengan daerah lainnya. Adapun yang dimaksud dengan otonomi yang bertanggungjawab adalah otonomi yang dalam penyelenggaraannya harus benar-benar sejalan dengan tujuan dan maksud pemberian otonomi, yang pada dasarnya untuk memberdayakan daerah termasuk meningkatkan kesejahteraan rakyat yang merupakan bagian utama dari tujuan nasional.

Seiring dengan prinsip itu penyelenggaraan otonomi daerah harus selalu berorientasi pada peningkatan kesejahteraan masyarakat dengan selalu memperhatikan kepentingan dan aspirasi yang tumbuh dalam masyarakat. Selain itu penyelenggaraan otonomi daerah juga harus menjamin keserasian hubungan antara Daerah dengan Daerah lainnya, artinya mampu membangun kerjasama antar Daerah untuk meningkatkan kesejahteraan bersama dan menghindari ketimpangan antar Daerah. Hal yang tidak kalah pentingnya bahwa otonomi daerah juga harus mampu menjamin hubungan yang serasi antar Daerah dengan Pemerintah, artinya harus mampu memelihara dan menjaga keutuhan wilayah Negara dan tetap tegaknya Negara Kesatuan Republik Indonesia dalam rangka mewujudkan tujuan negara.

Otonomi daerah dapat dilaksanakan sejalan dengan tujuan yang hendak dicapai, Pemerintah wajib melakukan pembinaan yang berupa pemberian pedoman seperti dalam penelitian, pengembangan, perencanaan dan pengawasan. Disamping itu diberikan pula standar, arahan, bimbingan, pelatihan, supervisi, pengendalian, koordinasi, pemantauan, dan evaluasi.

Bersamaan itu Pemerintah wajib memberikan fasilitasi yang berupa pemberian peluang kemudahan, bantuan, dan dorongan kepada daerah agar dalam melaksanakan otonomi dapat dilakukan secara efisien dan efektif sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Penjelasan UU Nomor 32 Tahun 2004).

Alasan penyelenggaraan otonomi daerah adalah agar pembangunan di daerah berjalan seiring dengan pembangunan pusat. Ini merupakan bentuk koreksi atas pelaksanaan pembangunan ekonomi yang selama ini menitik beratkan pembangunan di pusat dan kurang memperhatikan perkembangan pembangunan daerah. Dengan kebijakan yang terpusat ini menyebabkan terjadinya disparitas dan ketidakseimbangan pelaksanaan pembangunan di pusat dan daerah. Akibatnya hampir seluruh potensi ekonomi di daerah terserap ke pusat sehingga daerah tidak mampu berkembang secara memadai. Jadi dengan otonomi daerah terkandung maksud untuk memperbaiki kekeliruan selama ini dengan cara memberikan peluang kepada daerah untuk mendapatkan dana lebih besar dan kebebasan untuk mengelolanya sendiri.

Otonomi daerah yang ditempuh melalui penerapan asas desentralisasi kiranya penting dipahami sebagai bagian dari agenda demokratisasi. Tujuan utamanya adalah untuk mewujudkan *political equality*, *local accountability*, dan *local responsiveness*, yang sejatinya merefleksikan asas-asas pemerintahan yang baik. Dalam hal ini, dari sisi masyarakat dapat tercipta akses yang lebih besar dalam mengontrol penyelenggaraan pemerintahan di daerah, sedangkan dari sisi pemerintah daerah sendiri dapat lebih responsif terhadap berbagai tuntutan yang datang dari masyarakatnya.

Otonomi dalam makna sempit dapat diartikan sebagai mandiri, sedangkan dalam makna yang lebih luas diartikan sebagai berdaya. Dengan demikian Otonomi berarti kemandirian suatu daerah dalam kaitan pembuatan dan pengambilan keputusan mengenai kepentingan daerahnya sendiri. Jika daerah sudah mampu mencapai kondisi tersebut, maka daerah dapat dikatakan sudah mampu untuk melakukan apa saja secara mandiri tanpa campur tangan dari luar.

Ciri utama suatu daerah mampu melaksanakan otonomi (Halim, 2001:167) adalah sebagai berikut:

1. Kemampuan keuangan daerah, artinya daerah harus memiliki kewenangan dan kemampuan untuk menggali sumber-sumber keuangan, mengelola dan menggunakan keuangan sendiri yang cukup memadai untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahannya.

2. Ketergantungan kepada bantuan pusat harus seminimal mungkin agar pendapatan asli daerah (PAD) dapat menjadi bagian sumber keuangan terbesar. Dengan demikian, peranan pemerintah daerah menjadi lebih besar.

Pola Pengelolaan Keuangan-Badan Layanan Umum (PPK-BLU)

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 Pasal 1 Ayat 1 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) dinyatakan bahwa PPK-BLU adalah pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan negara pada umumnya. Tiga pilar utama dalam pelaksanaan PPK-BLU adalah mempromosikan (1) peningkatan kesehatan pelayanan publik; (2) fleksibilitas pengelolaan keuangan; dan (3) tata kelola yang baik (*good governance*).

Tujuan dan Azas Badan Layanan Umum Daerah

Dalam Permendagri no. 61 tahun 2007 disebutkan bahwa BLUD bertujuan untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan produktifitas dan penerapan praktek bisnis yang sehat. Yang dimaksud dengan dengan praktek bisnis yang sehat adalah penyelenggaraan fungsi organisasi berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik dalam rangka pemberian layanan yang bermutu dan manajemen berkesinambungan.

Sedangkan azas Badan Layanan Umum Daerah adalah:

1. Menyelenggarakan pelayanan umum yang pengelolaannya berdasarkan kewenangan yang didelegasikan, tidak terpisah secara hukum dari instansi induknya.
2. Pejabat BLUD bertanggungjawab atas pelaksanaan kegiatan layanan umum kepada pimpinan instansi induk.
3. BLUD tidak mencari laba.
4. Rencana kerja, anggaran dan laporan BLUD dengan instansi induk tidak terpisah.
5. Pengelolaan sejalan dengan praktek bisnis yang sehat.

Karakteristik Badan Layanan Umum Daerah

BLUD memiliki karakteristik tertentu yang membedakannya dengan instansi pemerintah lainnya, yaitu (Sie Infokum-Ditama Binbangkum BPK, 2008):

1. Berkedudukan sebagai lembaga pemerintah yang tidak dipisahkan dari kekayaan negara.
2. Menghasilkan barang dan/atau jasa yang diperlukan masyarakat.
3. Tidak bertujuan untuk mencari laba.
4. Dikelola secara otonom dengan prinsip efisiensi dan produktifitas ala korporasi.
5. Rencana kerja, anggaran, dan pertanggungjawabannya dikonsolidasikan pada instansi induk.
6. Penerimaan baik pendapatan maupun sumbangan dapat digunakan secara langsung.
7. Pegawai dapat terdiri dari pegawai negeri sipil dan bukan pegawai negeri sipil.
8. BLUD bukan subyek pajak.

Syarat-syarat Badan Layanan Umum Daerah

Kesempatan menjadi BLUD dapat diberikan kepada instansi di lingkungan pemerintah yang telah memenuhi tiga persyaratan yang diwajibkan:

1. Persyaratan Substantif, apabila menyelenggarakan layanan umum yang berhubungan dengan :
penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum, pengelolaan wilayah/kawasan tertentu untuk tujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum, dan pengelolaan dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan kepada masyarakat.
2. Persyaratan Teknis, yaitu kinerja pelayanan di bidang tugas pokok dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLUD sebagaimana direkomendasikan oleh Menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD sesuai dengan kewenangannya, dan kinerja keuangan satuan kerja instansi yang bersangkutan adalah sehat sebagaimana ditunjukkan dalam dokumen usulan penetapan BLUD.
3. Persyaratan Administratif
Persyaratan administratif ini terdiri dari (Dirjen Perbendaharaan Depkeu, 2008):
 - a. Pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat.
 - b. Pola tata kelola (yang baik) ; merupakan peraturan internal satker yang menetapkan organisasi dan tata laksana, akuntabilitas, dan transparansi.
 - c. Rencana Strategis Bisnis (RSB) ; merupakan suatu proses perencanaan yang berorientasi pada hasil yang ingin dicapai selama kurun waktu 1 (satu) sampai 5 (lima) tahun, yang disusun secara sistematis dan berkesinambungan dengan memperhitungkan potensi, peluang, dan kendala yang ada atau yang mungkin timbul dan memuat visi, misi, tujuan, sasaran, indikator sasaran, strategi (kebijakan dan program) serta ukuran keberhasilan dan kegagalan dalam pelaksanaan.
 - d. Laporan keuangan pokok ; terdiri atas laporan realisasi anggaran, neraca dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun berdasarkan SAP Untuk Satker yang sebelumnya telah memiliki DIPA sendiri, menyusun laporan keuangan berdasarkan SAP yang dihasilkan dari sistem akuntansi instansi (SAI). Sedangkan untuk satker yang baru dibentuk dan belum beroperasi sebelumnya, maka laporan keuangan pokok dapat berupa prognosa laporan keuangan tahun berjalan.
 - e. Standar pelayanan minimum ; merupakan ukuran pelayanan yang harus dipenuhi oleh satker, yang ditetapkan oleh menteri/pimpinan lembaga dalam rangka penyelenggaraan kegiatan pelayanan kepada masyarakat yang harus mempertimbangkan kualitas layanan, pemerataan, dan kesetaraan layanan, serta kemudahan memperoleh layanan.
 - f. Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit secara independen.

Rasio Kemandirian Keuangan

Kemandirian keuangan (otonomi fiskal) menunjukkan kemampuan Satuan Kerja dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar biaya pelayanan sebagai sumber pendapatan yang diperlukan SATKER.

asio kemandirian keuangan daerah dihitung dengan cara membandingkan jumlah penerimaan Pendapatan Asli Daerah dibagi dengan jumlah pendapatan transfer dari pemerintah pusat dan propinsi serta pinjaman daerah (Mahmudi,2007). Semakin tinggi angka rasio kemandirian daerah menunjukkan pemerintah daerah semakin tinggi kemandirian keuangan daerahnya. Rumusan Rasio kemandirian daerah (Mahmudi, 2007:128):

$$\text{Rasio Kemandirian Daerah} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Transfer Pusat} + \text{Propinsi} + \text{Pinjaman}}$$

Kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber lain, misalnya bantuan pemerintah pusat ataupun dari pinjaman. Rumusan mengukur kemandirian daerah (Halim, 2002: 128):

$$\text{Rasio kemandirian} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Bantuan Pemerintah Pusat/Provinsi dan Pinjaman}}$$

Rasio Kemandirian digunakan untuk mengukur tingkat kemandirian pemerintah daerah dalam hal pendanaan aktivitasnya. Rasio ini dapat diukur dengan membandingkan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap jumlah Dana Alokasi Umum (DAU) ditambah jumlah pinjaman (selain pinjaman pihak ketiga (PFK) dan Utang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) / Pajak Penghasilan (PPH) (STAN, 2007: 108).

Tabel 1. Pola Hubungan Tingkat Kemandirian dan Kemampuan Keuangan Daerah

Kemampuan Keuangan	Rasio Kemandirian (%)	Pola Hubungan
Sangat Rendah	0 – 25	Instruktif
Rendah	>25 – 50	Konsultatif
Sedang	>50 – 75	Partisipatif
Tinggi	>75 – 100	Delegatif

Sumber : Dwirandra, 2007:7

Menurut Mardiasmo (2002: 9) perspektif perubahan yang diinginkan dalam pengelolaan keuangan dan anggaran daerah sebagai upaya pemberdayaan pemerintah daerah, sebagai berikut:

1. Pengelolaan keuangan daerah harus bertumpu pada kepentingan publik (*public oriented*). Hal ini tidak saja terlihat pada besarnya porsi alokasi anggaran untuk kepentingan publik, tetapi juga terlihat pada besarnya partisipasi masyarakat dan DPRD dalam tahap perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan keuangan daerah;
2. Kejelasan tentang misi pengelolaan keuangan daerah pada umumnya dan anggaran daerah pada khususnya;
3. Desentralisasi pengelolaan keuangan dan kejelasan peran para partisipan yang terkait dalam pengelolaan anggaran, seperti: DPRD, Kepala Daerah, Sekretaris Daerah dan perangkat daerah lainnya;
4. Kerangka hukum dan administrasi atas pembiayaan, investasi dan pengelolaan keuangan daerah berdasarkan kaidah mekanisme pasar, *value for money*, transparansi dan akuntabilitas;
5. Kejelasan tentang kedudukan keuangan DPRD, Kepala Daerah dan pegawai negeri sipil daerah, baik ratio maupun dasar pertimbangannya;
6. Ketentuan tentang bentuk dan struktur anggaran, anggaran kinerja dan anggaran multi tahunan;
7. Prinsip pengadaan dan pengelolaan barang daerah yang lebih profesional;
8. Prinsip akuntansi pemerintah daerah, laporan keuangan, peran DPRD, peran akuntan publik dalam pengawasan, pemberian opini dan rating kinerja anggaran, dan transparansi informasi anggaran kepada publik;
9. Aspek pembinaan dan pengawasan yang meliputi batasan pembinaan, peran asosiasi dan peran anggota masyarakat guna pengembangan profesionalisme aparat pemerintah daerah;
10. Pengembangan sistem informasi keuangan daerah untuk menyediakan informasi anggaran yang akurat dan pengembangan komitmen pemerintah daerah terhadap penyebaran informasi, sehingga memudahkan pelaporan dan pengendalian serta mempermudah mendapatkan informasi.

Hipotesis Penelitian

Perubahan status Rumah Sakit menjadi BLUD yang didalamnya terdapat konsekuensi untuk menyusun Rencana Strategi Bisnis dan Rencana dan Belanja Anggaran, tentunya membawa perubahan yang besar pula bagi pola anggaran dan penatausahaan keuangannya. Dimana disini harus dicermati benar bagaimana kondisi perekonomian makro dan mikro sebagai asumsi, menerapkan target kesehatan dengan output yang terukur dan membuat prognosa laporan keuangan. Hal ini tentu saja berdampak kepada salah satu aspek penting dalam manajemen keuangan Rumah Sakit kearah yang lebih baik lagi. Diharapkan, dengan ditetapkannya sebagai BLUD rumah sakit dapat meningkatkan kualitas pelayanannya terhadap pasien yang akan membeikan dampak positif juga terhadap indikator kesehatan keuangan, yang berarti naik pula kesehatan Rumah Sakit. Dari kerangka pemikiran diatas, maka peneliti membentuk hipotesis “Kemandirian keuangan rumah sakit semakin baik setelah ditetapkan sebagai BLUD.”

METODE

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan teknik analisis deskriptif dengan pendekatan kuantitatif yaitu dengan pengumpulan data sekunder melalui laporan kinerja dan laporan keuangan rumah sakit. Deskriptif penelitian menggambarkan kondisi objek penelitian lebih mendalam tanpa adanya hubungan antar satu variabel dengan variabel lainnya.

Populasi, Sample, Besar Sampel dan Teknik Pengambilan Sample

Populasi dalam penelitian ini adalah Rumah Sakit yang telah ditetapkan sebagai BLUD. Penarikan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan *Purposive Sampling*, yaitu dengan menentukan jenis data apa saja yang dibutuhkan dan pada tahun kapan saja yang dijadikan sebagai sampel. Ketentuan pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah:

1. Tahun penelitian dimulai dari setelah ditetapkan sebagai BLUD Penuh
2. Laporan yang dibutuhkan yaitu laporan keuangan dan Laporan akuntabilitas dan kinerja instansi pemerintah (LAKIP).
3. Indikator mutu yang digunakan adalah indikator yang sudah ada pada LAKIP.

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Salah satu alat untuk menganalisis kinerja keuangan pemerintah daerah adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakan menurut (Halim, 2002:126). Rasio keuangan yang digunakan dalam penelitian ini untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

Kemandirian Keuangan Daerah adalah kemampuan riil atau nyata pemerintah daerah dalam membiayai seluruh belanja daerahnya masing-masing dengan pendapatan asli daerah tersebut. Rasio Kemandirian dapat diukur dengan membandingkan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap jumlah Pendapatan transfer dari pemerintah pusat dan provinsi serta pinjaman daerah. Semakin tinggi angka rasio ini menunjukkan pemerintah daerah semakin tinggi kemandirian keuangan daerahnya.

Rumusan perhitungan rasio kemandirian tersebut adalah (Mahmudi, 2007:128):

$$\text{Rasio Kemandirian} = \frac{\text{Realisasi Pendapatan Asli}}{\{\text{Dana Transfer Pusat} + \text{Provinsi} + \text{Utang}\}}$$

Tabel 2. Pola Hubungan Tingkat Kemandirian dan Kemampuan Keuangan

Kemampuan Keuangan	Rasio Kemandirian (%)	Pola Hubungan
Sangat Rendah	0 – 25	Instruktif
Rendah	>25 – 50	Konsultatif
Sedang	>50 – 75	Partisipatif
Tinggi	>75 – 100	Delegatif

Sumber : Dwirandra (2007:7)

Metode Analisis

Uji Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif dilakukan untuk mengidentifikasi variabel-variabel yang akan diuji pada setiap hipotesis. Ada 3 variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu Kesehatan Keuangan, Kemandirian Keuangan serta Kualitas Pelayanan sebagai variabel dependen (Y).

Lokasi dan Waktu Penelitian

Lokasi penelitian yang dilakukan adalah rumah sakit umum daerah berstatus badan layanan umum. Rumah sakit yang dijadikan sebagai lokasi penelitian adalah RSUD Kota Bekasi, dipilihnya lokasi tersebut karena RSUD Kota Bekasi sudah menjadi badan layanan umum daerah sejak tahun 2009, mulai dari tahun tersebut sampai dengan tahun 2017 sudah menjalani selama 8 tahun. Lamanya tahun tersebut sudah dianggap sebagai BLUD yang matang. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dan menggunakan data waktu yang dipilih dengan kriteria yaitu setelah penetapan sebagai Bdan Layanan Umum Daerah.

Prosedur Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. Data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kepuasan pasien yang meliputi pengisian kuisioner, sedangkan data sekunder yang digunakan yakni data dokumenter berupa literatur dan arsip yang didapatkan dari bagian keuangan dan bagian penjamin mutu RSUD Kota Bekasi yang meliputi data kuantitatif, yaitu data berupa angka-angka yang diperoleh dari laporan keuangan RSUD tersebut periode dengan tahun 2015. Serta data kualitatif sebagai penunjang seperti profil rumah sakit yang diperoleh dari Rencana Strategi Bisnis (RSB) RSUD dan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) RSUD. Adapun pengumpulan data dilakukan secara studi kepustakaan, baik dengan cara membaca dan mempelajari teori-teori serta data yang ada dalam buku, makalah, surat kabar, jurnal, penelitian terdahulu yang terkait dengan masalah yang diteliti, serta mengumpulkan data-data dan keterangan yang diperlukan di sejumlah RSUD tersebut. Selain itu, data dan informasi penunjang yang berkaitan dengan masalah penelitian juga diperoleh dengan mengakses internet.

Teknik Analisis Data

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang berfungsi untuk mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap objek yang diteliti melalui data sampel atau populasi sebagaimana adanya tanpa melakukan analisis dan membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum. Analisis statistik deskriptif memberikan informasi mengenai data yang dimiliki dan tidak bermaksud menguji hipotesis. Analisis ini hanya digunakan untuk menyajikan dan menganalisis data disertai dengan perhitungan agar dapat

memperjelas keadaan atau karakteristik data yang bersangkutan. Pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini adalah mean, standar deviasi, variasi kelompok melalui rentang dan simpangan baku.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Bekasi Provinsi Jawa Barat merupakan Rumah Sakit kelas B Non Pendidikan milik pemerintah kota Bekasi, yang terletak di Bekasi yang awal pembentukannya adalah RSUD Kabupaten Bekasi. Rumah sakit umum daerah kota Bekasi memiliki nama lengkap yaitu Rumah Sakit Umum Daerah dr. Chasbullah Abdulmadjid Kota Bekasi sesuai dengan Keputusan Wali Kota Bekasi Nomor 445/Kep.204-RSUD/IV/2017 tentang Perubahan Nama Rumah Sakit /Umum Kota Bekasi yang ditetapkan tanggal 3 April 2017. Pada tahun 2009 dikeluarkan Peraturan Walikota Nomor 060/Kep.251-Org/VII/2009 tentang RSUD Kota Bekasi menjadi BLUD dengan status penuh.

Deskripsi Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan objek yaitu laporan hasil Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP), Rencana Strategis (RENSTRA), Rencana Kerja (RENJA) dan penilaian kualitas pelayanan menggunakan indikator mutu pelayanan yang telah ditetapkan oleh Depkes RI 2005, tahun penelitian dimulai dari tahun 2009 sampai dengan 2016.

Berdasarkan tujuan penelitiannya, penelitian ini termasuk penelitian deskriptif, karena merupakan penelitian yang berusaha mendeskripsikan suatu gejala, peristiwa, kejadian yang terjadi saat sekarang. Berdasarkan kegunaan penelitian, penelitian ini termasuk penelitian terapan, karena menerapkan ilmu pengetahuan pada isu-isu praktis tertentu, sehingga manfaat dan hasil penelitian dapat segera dirasakan oleh berbagai kalangan dan dapat segera diaplikasikan. Data tersebut diperoleh dari permintaan langsung kepada manajemen rumah sakit dan melalui situs resmi Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID) Kota Bekasi.

Kemandirian Keuangan

Kemandirian keuangan merupakan suatu keadaan dimana kondisi keuangan lembaga tersebut dapat mendanai belanjanya dengan sumber pendapatan operasinya sendiri dengan tanpa mengikutsertakan dana yang berasal dari pihak lain. Penelitian kemandirian keuangan rumah sakit dilakukan mulai dari tahun 2009 sampai dengan 2016. RSUD Kota Bekasi sudah ditetapkan sebagai badan layanan umum daerah sejak tahun 2009, maka penelitian ini dilakukan setelah ditetapkan sebagai BLUD penuh pada tahun 2009 untuk dapat dilakukan evaluasi dan penilaian terhadap keadaan keuangan rumah sakit setelah berstatus BLUD.

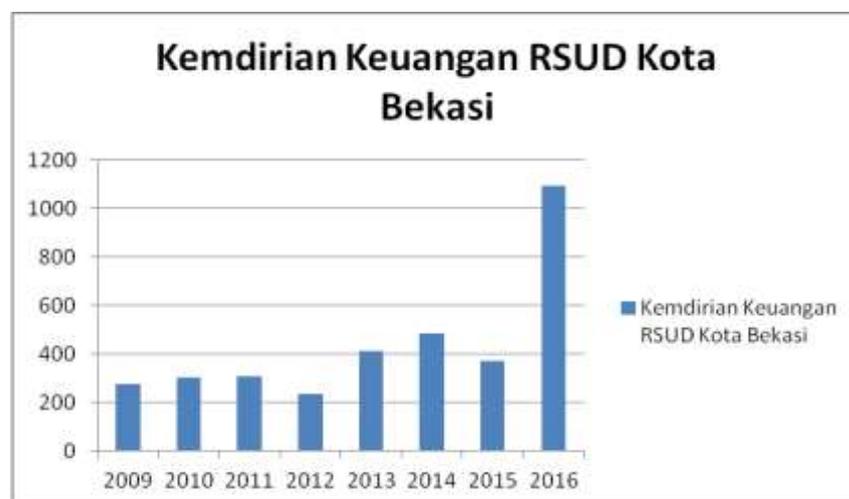
Tabel 3. Rasio Kemandirian Keuangan RS BLUD

No.	Tahun	Nilai Kemandirian	Kategori
1	2009	277,3431	Delegatif
2	2010	304,2693	Delegatif
3	2011	306,4023	Delegatif
4	2012	235,5835	Delegatif
5	2013	414,2569	Delegatif
6	2014	483,1568	Delegatif
7	2015	371,1914	Delegatif
8	2016	1092,698	Delegatif

Sumber: data diolah, 2018

Dari tabel 3 diatas terlihat bahwa rasio kemandirian keuangan rumah sakit pada tahun 2009 sampai dengan 2016 dihasilkan nilai paling terendah ada pada tahun 2012 dengan nilai 235,6% dengan kategori delegatif dan nilai tertinggi pada tahun 2016 dengan nilai 1092,7% dengan kategori nilai delegatif, yang artinya campur tangan pemerintah pusat sudah tidak ada lagi karena rumah sakit telah benar-benar mampu dan mandiri dalam melaksanakan urusan otonomi. Kemandirian keuangan rumah sakit dari tahun 2009 sampai dengan tahun 2016 mengalami fluktuasi. Tahun 2009 sampai dengan tahun 2011 terus mengalami peningkatan namun pada tahun 2012 mengalami penurunan. Ditahun 2013 dan 2014 kembali mengalami peningkatan, namun ditahun 2015 kembali mengalami penurunan. Artinya kemandirian keuangan rumah sakit masih belum konsisten dan masih perlu dijaga kemandirian yang ada. Rata-rata kemandirian keuangan rumah sakit mulai dari tahun 2009 sampai dengan tahun 2016 yaitu sebesar 435,16% masuk kedalam kategori delegatif. Kemandirian keuangan rumah sakit pada tahun 2016 sangat tinggi, rumah sakit tidak lagi berharap besar dengan bantuan dari pemerintah.

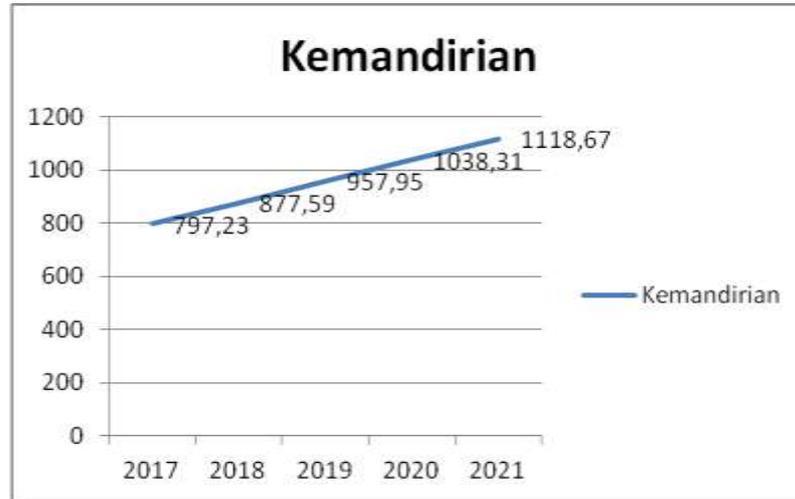
Gambar 1. Hasil Kemandirian Keuangan RSUD Kota Bekasi



Sumber: data diolah, 2018

Kondisi setelah lebih dari 5 tahun rumah sakit masih mendapat bantuan dari pemerintah provinsi Jawa Barat dalam hal penyediaan sarana dan prasarana rumah sakit. Pemerintah provinsi Jawa Barat terus memberikan bantuan dengan pertimbangan pelayanan kesehatan rujukan pasien masyarakat miskin telah sesuai dengan kebijakan yang diamanatkan oleh Wali Kota Bekasi bahwa seluruh fasilitas pelayanan kesehatan tidak boleh menolak pasien dari keluarga miskin, sehingga semua pasien yang dirujuk ke RSUD Kota Bekasi baik yang menggunakan Kartu Sehat/Jamkesda/Kartu Indonesia Sehat (KIS) maupun SKTM mendapatkan pelayanan sebagaimana mestinya, sesuai dengan standar pelayanan kesehatan yang ditetapkan oleh BPJS Kesehatan.

Gambar 2. Analisis Tren Kemandirian Keuangan



Sumber: data diolah, 2018

Analisis tren yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode *least square*. Dari hasil analisis tren tersebut diatas diperoleh hasil yaitu menunjukkan kemandirian keuangan rumah sakit pada tahun 2017, 2018 sampai dengan 2021 menunjukkan hasil lebih dari 100% kemandirian yang berada pada kategori delegatif, dengan kata lain berarti keuangan rumah sakit yang tidak lagi bergantung terhadap bantuan pemerintah. Adanya perbaikan yang terus dilakukan oleh rumah sakit guna meningkatkan kualitas pelayanan yang baik kepada konsumen hal tersebut yang menjadikan kemandirian keuangan rumah sakit yang terus membaik.

Tabel 4. Hasil Analisis Tren

No	Tahun	Nilai	Kategori
1	2017	797.23	Delegatif
2	2018	877.59	Delegatif
3	2019	957.95	Delegatif
4	2020	1038.31	Delegatif
5	2021	1118.67	Delegatif

Sumber: data diolah, 2018

Analisis tren yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode *least square*. Dari hasil analisis tren tersebut diatas diperoleh hasil yaitu menunjukkan kemandirian keuangan rumah sakit pada tahun 2017 sebesar 797,23%, 2018 sebesar 877,59%, tahun 2019 sebesar 957,95%, tahun 2020 sebesar 1038,31 dan tahun 2021 sebesar 1118,67. Dari hasil tersebut menunjukkan hasil lebih dari 100% kemandirian yang semuanya berada pada kategori delegatif, dengan kata lain berarti keuangan rumah sakit yang tidak lagi bergantung terhadap bantuan pemerintah. Adanya perbaikan yang terus dilakukan oleh rumah sakit guna meningkatkan kualitas pelayanan yang baik kepada konsumen hal tersebut yang menjadikan kemandirian keuangan rumah sakit yang terus membaik.

Pembahasan

Kemampuan keuangan rumah sakit umum daerah kota bekasi secara keseluruhan menunjukkan bahwa adanya kemamndirian kemampuan keuangan yang sangat baik. Dengan adanya program BPJS kesehatan yang ditetapkan oleh pemerintah, hal ini membawa dampak negatif kepada keuangan RSUD

Kota Bekasi, hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Candrasari (2017) yang menunjukkan hasil kinerja pelayanan memberikan dampak korelasi kuat dengan tingkat kemandirian keuangan. BPJS kesehatan memiliki utang kepada RSUD Kota Bekasi sebesar 27 miliar selama periode Juni, Juli sampai September tahun 2018 seperti yang diberikan dalam media masa online yaitu TEMPO.CO pada hari Minggu, 7 Oktober 2018. Utang yang ditanggung oleh BPJS kesehatan tersebut belum mampu dibayar oleh BPJS, oleh karena itu membuat RSUD Kota Bekasi memutar otak kembali untuk menutupi piutang yang belum tertagih. RSUD Kota Bekasi menutupi piutang yang belum tertagih tersebut dengan memilih menggunakan dana APBD yaitu yang berasal dari biaya berobat gratis melalui kartu sehat berbasis nomor induk kependudukan (NIK) yang dialokasikan di anggaran pendapatan dan belanja daerah dengan melakukan APBD perubahan dari 21 miliar menjadi 44 miliar. Dari dana tersebut RSUD Kota Bekasi terus dapat memberikan pelayanan kepada pasien.

Menurut teori Peacock Wiseman menyebutkan tentang perkembangan pengeluaran pemerintah, Pemerintah terus berusaha memperbesar pengeluarannya dengan mengandalkan memperbesar penerimaan dari pajak. Rumah sakit terus melakukan perbaikan pelayanan dengan mengoptimalkan pendapatan dari BLUD, dengan sumber pendapatan yang semakin besar maka pengeluaran pemerintah akan lebih banyak, dengan semakin banyaknya pengeluaran pemerintah maka kualitas pelayanan dan kemandirian keuangan pemerintah akan semakin membaik.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian mengenai kajian kemandirian keuangan rumah sakit umum daerah sebagai badan layanan umum dan implikasinya terhadap kualitas pelayanan, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Kondisi kemandirian keuangan RSUD Kota Bekasi sudah dapat dikatakan sangat mandiri, yang artinya kemandirian RSUD sebagai BLUD sudah tercapai.
2. Mulai dari tahun sebelum menjadi BLUD Penuh RSUD Kota Bekasi sudah menjalankan aktivitas keuangannya dengan baik, terbukti dari di awal tahun pemnetapan sebagai BLUD Penuh kemandirian keuangan rumah sakit sudah masuk kedalam kategori Delegatif, yaitu rumah sakit tidak lagi bergantung terhadap bantuan pemerintah.
3. Tren analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa kemandirian keuangan rumah sakit akan terus meningkat.

SARAN

Berdasarkan kesimpulan dan hasil penelitian yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya, saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

1. Disarankan kepada pemerintah Provinsi Jawa Barat dan Pejabat RSUD Kota Bekasi pada khususnya agar senantiasa meningkatkan kualitas pelayanan yang diberikan sehingga masyarakat bisa lebih optimal dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.
2. Bagi peneliti berikutnya, disarankan agar melakukan penelitian atau pencarian variabel lain yang lebih dapat menggambarkan indikator kualitas pelayanan dan kinerja keuangan RSUD terutama sebagai BLUD, seperti halnya kebijakan pemerintah atau undang-undang lain yang mengatur tentang pelayanan dan keuangan rumah sakit.
3. Melakukan penyederhanaan, penyempurnaan mekanisme dan prosedur, serta penataan ulang jenis-jenis pendapatan rumah sakit, retribusi rumah sakit adapun jenis penerimaan rumah sakit lainnya, agar dapat meningkatkan sumber-sumber pendapatan rumah sakit dan meningkatkan

mutu pelayanan kepada masyarakat. Namun juga melibatkan peningkatan kualitas SDM, penyiapan sarana/prasarana dasar dan pendukung, peraturan dan perundang-undangan yang memperhatikan aspek ekonomi, efisiensi dan netralitas, revitalisasi lembaga-lembaga terkait termasuk desentralisasi, kebijakan pemberian fasilitas insentif kepada investor yang lebih menarik dan optimalisasi potensi perekonomian lokal sehingga bermanfaat kepada rumah sakit.

4. Perlu mengurangi ketergantungan kepada pemerintah pusat yaitu dengan mengoptimalkan potensi sumber pendapatan yang ada atau dengan meminta kewenangan yang lebih luas untuk mengelola sumber pendapatan lain yang masih dikuasi oleh pemerintah pusat untuk meningkatkan pendapatan rumah sakit.

DAFTAR PUSTAKA

- _____. Direktorat Pembinaan PK BLU Direktorat Jenderal Perbendaharaan Departemen Keuangan RI. 2008. *Modul Bimbingan Teknis Penyusunan Persyaratan Adminstratif untuk Menerapkan PPK-BLU*.
- _____. Direktorat Jenderal Bina Pelayanan Medik, Kementerian Kesehatan RI. 2010. *Pedoman Akuntansi BLU Rumah Sakit*.
- _____. Fakultas Ilmu Administrasi. 2012. *Perkembangan dan Penerapan New Public Management*. <http://fia-ub.blogspot.com/2012/06/perkembangan-dan-penerapan-new-public.html>. Diakses pada tanggal 2 Februari 2017.
- _____. PSAK 4: *Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba*.
- _____. *Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No.1204/Menkes/SK/X/2004 tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit*.
- _____. *Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No.1981/Menkes/SK/XII/2010 tentang Pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum (BLU) Rumah Sakit*.
- _____. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- _____. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah*.
- _____. *Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No.340/MENKES/PER/III/2010 tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit. Badan Layanan Umum*.
- _____. *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- _____. *Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan*
- _____. *Undang-Undang Nomor 01 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara*.
- _____. *Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah*.
- _____. *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*.

- Aristia. 2008. *Analisis Kinerja Keuangan Badan Layanan Umum RSUP Fatmawati dan Perlakuan Perpajakannya*. Skripsi. Jurusan Akuntansi FE Universitas Indonesia.
- Bambang. 2013. *Konsep New Public management*. <http://bambangkesit.files.wordpress.com/2013/03/01-a-konsep-newpublic-management.html>. Diakses pada tanggal 2 April 2014
- Basuki. 2008. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Kreasi Wacana.
- Candrasari, Mentari, dkk. (2017). *Analisis Kinerja Keuangan dan Pelayanan dengan Kemandirian Rumah Sakit di RSUD Dr.Abdoer Rahem Situbondo*. Universitas Jember
- Fachrizal, 2013. *Kepuasan Pasien Terhadap Kualitas Pelayanan Kesehatan Di Poliklinik Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Meuraxa Banda Aceh Tahun 2012*. Banda Aceh : Universitas Syiah Kuala
- Ghozali, dkk (2012). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan penerbit Universitas Diponegoro.
- Isharyanto. 2013. *APBD dan Pengelolaan Keuangan Daerah*. <http://ekonomi.kompasiana.com/moneter/2013/05/28/apbd-danpengelolaan-keuangan-daerah-564026.html>. Diakses pada 20 September 2014.
- Kartika, Sherly. 2015. *Analisis kinerja keuangan dan non keuangan rumah sakit umum daerah Dr.Haryoto sebelum dan sesudah implementasi badan layanan umum*. Artikel Ilmiah Mahasiswa. Universitas Jember.
- Kusmayadi dan Sugiarto, Endar. 2000. *Metode Penelitian dalam Bidang Kepariwisata*, Jakarta: PT Gramedia Pusataka Utama.
- Mahmudi. 2007. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Panduan Bagi Eksekutif, DPRD, dan masyarakat dalam Pengambilan Keputusan Ekonomi, Sosial dan Politik*. Yogyakarta: STIM YKPN
- Sarjono, Ester. 2009. *Analisis kinerja rawat inap dan rawat jalan ditinjau dari aspek non finansial pada rumah sakit kasih ibu tahun 2007-2008*. Surakarta. Universitas Sebelas Maret.
- Sholikhah, Ratna. 2011. *Analisis kemampuan kemandirian keuangan daerah dan pengaruhnya terhadap pertumbuhan ekonomi kabupaten wonogiri tahun anggaran 2000-2009*. Skripsi. Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Tjiptono, Fandy. 2004. *Manajemen Jasa*. Yogyakarta Edisi Kedua : Penerbit Andi
- Wijayanti dan Sriyanto, 2015. *Evaluasi kinerja pelayanan dan keuangan RSUD yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD di Subosukowonosraten*. Surakarta. Jurnal ekonomi bisnis & Perbankan, edisi Maret 2015 Vol.1 No.1.