

PENGARUH KINERJA KEUANGAN DAN KINERJA PELAYANAN TERHADAP TINGKAT KEMANDIRIAN KEUANGAN PADA RUMAH SAKIT VERTIKAL DI BAWAH KEMENTERIAN KESEHATAN

Dewi Astuti^{1st}, Irvan Noormansyah^{2nd}, Lies Zulfiati^{3rd}

Magister Akuntansi

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia

Jakarta, Indonesia

dewi.astuti83@yahoo.com, irvan@stei.ac.id, lies.zulfiati@stei.ac.id

Abstrak : Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh Kinerja Keuangan yaitu Rasio Rentabilitas, Rasio Likuiditas dan Rasio Aktivitas dan Kinerja Pelayanan yaitu Bed Occupancy Rate (BOR), Average Length Of Stay (AVLOS), Turn Over Interval (TOI), Bed Turn Over (BTO), Net Death Rate (NDR) dan Gross Death Rate (GDR) terhadap Kemandirian Keuangan Rumah Sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan Republik Indonesia yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum untuk periode tahun 2015 sampai tahun 2018. Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif dengan menggunakan data sekunder pada populasi sebanyak 32 Rumah Sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan Republik Indonesia yang berstatus sebagai BLU.

Pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling, sehingga diperoleh sebanyak 10 Rumah Sakit dengan total observasi 40 sampel. Teknik pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan teknik metoda dokumentasi melalui laporan yang diperoleh dari Direktorat Jenderal Perbendaharaan Pembinaan Pengelolaan Keuangan BLU Kementerian Keuangan Republik Indonesia, berupa Laporan Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan (LAKIP) dan Laporan Tahunan dari masing-masing Rumah Sakit. Metode analisis data dalam penelitian ini adalah analisis data statistik deskriptif dengan menggunakan analisis regresi data panel.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kinerja Keuangan yaitu Rasio Rentabilitas, Rasio Likuiditas dan Rasio Aktivitas dan Kinerja Pelayanan yaitu BOR, AVLOS, TOI, BTO, NDR dan GDR Rumah Sakit secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kemandirian keuangan Rumah Sakit BLU vertikal Kementerian Kesehatan Republik Indonesia. Secara parsial hanya Rasio Likuiditas, Rasio Aktivitas, AVLOS, BTO yang berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kemandirian Keuangan Rumah Sakit, sedangkan variable Rasio Rentabilitas, BOR, TOI, NDR dan GDR tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat kemandirian keuangan Rumah Sakit.

Kata kunci : Rasio Rentabilitas, Rasio Likuiditas, Rasio Aktivitas, BOR, AVLOS, TOI, BTO, NDR, GDR, Kemandirian Keuangan

I. Pendahuluan

Organisasi sektor publik mempunyai tujuan utama bukan memperoleh laba (*non profit oriented*). Rumah sakit yang dimiliki pemerintah merupakan salah satu organisasi sektor publik yang digunakan sebagai unit kerja pemerintah untuk melayani kebutuhan masyarakat dalam bidang kesehatan. Peran Rumah Sakit pemerintah ini menjadi sangat penting, karena fungsinya tersebut. Namun tidak dapat dipungkiri banyak sekali permasalahan-permasalahan yang muncul seiring

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

dengan tuntutan dari masyarakat yang menginginkan pemerintah untuk mampu menyediakan pelayanan prima (Candrasari 2018:94).

Semakin banyaknya penilaian pada pelayanan yang kurang baik pada rumah sakit Pemerintah jika dibandingkan dengan rumah sakit swasta. Sebagai contoh lamanya penanganan antrian pasien, kurangnya sarana dan prasarana untuk pasien dan para petugas yang kurang ramah juga menambah buruk nilai rumah sakit milik pemerintah di mata masyarakat, yang sudah tentu berakibat pada menurunnya tingkat kepuasan masyarakat (Tama, 2018:140). Biaya kesehatan yang cenderung meningkat juga menyebabkan fenomena tersendiri bagi rumah sakit pemerintah karena segmen layanan kesehatan rumah sakit pemerintah untuk kalangan menengah ke bawah (Nadilla et al, 2016:89).

Rumah Sakit pemerintah lebih tepat diklasifikasikan sebagai organisasi non bisnis, tidak berorientasi pada profit. Namun, tuntutan dari lingkungan seperti tuntutan untuk memberikan pelayanan kesehatan yang bermutu, biaya pelayanan kesehatan yang terjangkau, tenaga ahli yang profesional dan peralatan dengan teknologi yang canggih menjadi tantangan sekaligus masalah yang sulit dihadapi bagi Rumah Sakit Pemerintah (Tinarbuka, 2011). Di samping itu, permasalahan lain yang muncul yaitu masalah terbatasnya anggaran yang tersedia bagi operasional Rumah Sakit sehingga tidak mampu mengembangkan mutu pelayanan, dan juga alur birokrasi yang terlalu panjang dalam proses pencairan dana ataupun aturan pengelolaan keuangan yang menghambat kelancaran pelayanan, serta sulitnya untuk mengukur kinerja, sementara Rumah Sakit memerlukan dukungan SDM, teknologi, dan modal yang sangat besar (Meidyawati, 2011) dalam (Priastuti et al, 2017:741). Sehingga peneliti menyimpulkan banyaknya keinginan masyarakat untuk mendapatkan pelayanan yang berkualitas dari sektor kesehatan milik Pemerintah sudah tidak dapat dielakkan lagi.

Upaya peningkatan kinerja Rumah Sakit pemerintah sedang dilakukan dapat memaksimalkan pelayanan pada masyarakat melalui implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU). Implementasi PPK-BLU pada Rumah Sakit pemerintah ini perlu dilakukan dengan benar sesuai dengan peraturan-peraturan penyelenggaraan BLU yang ada, karena PPK-BLU berbeda dengan sistem pengelolaan keuangan sebelumnya. Masalah dapat terjadi jika ada Rumah Sakit yang sudah berstatus BLU tetapi pengelolaannya masih menyerupai sistem pengelolaan keuangan yang lama. Hal ini dapat menyebabkan tidak tercapainya tujuan dibentuknya BLU, karena sistem pengelolaan keuangan yang lama tentu akan memberikan hasil kinerja yang berbeda dengan PPK-BLU (Priastuti et al, 2017:741).

Peraturan Pemerintah No. 23 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum dalam pasal 1 menyatakan bahwa yang dimaksud dengan Badan Layanan Umum, yang selanjutnya disebut BLU, 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. Wijayanti & Sriyanto (2015:30) mengatakan bahwa kinerja pelayanan dan kinerja keuangan tersebut diuji pengaruhnya terhadap kinerja rumah sakit secara keseluruhan yang menunjukkan tingkat efisiensi dan efektivitas rumah sakit yang diukur dengan *Cost Recovery Rate* (CRR) dan Tingkat Kemandirian (TK) Rumah Sakit Umum Daerah.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum menyatakan bahwa salah satu tujuan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum adalah menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dana kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya. Penelitian ini akan melihat pengaruh kinerja keuangan, kinerja pelayanan terhadap tingkat kemandirian dalam hal keuangan untuk membiayai kegiatan operasional rumah sakit BLU.

II. Kajian Pustaka

2.1. Penelitian Terdahulu

Seperti dikemukakan pada penelitian terdahulu, yang membahas tentang Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPKBLU), bahwa terdapat perbedaan hasil penelitian antara satu dan yang lainnya. Suwarsi (2018:192) dalam penelitiannya mengatakan bahwa tujuan penelitian untuk menganalisis fleksibilitas pengelolaan keuangan Puskesmas sebagai BLUD penuh. Hasil penelitian pada Puskesmas Martapura dan Gambut belum mencerminkan apa yang seharusnya. Pemerintah Kab. Banjar belum sepenuhnya mendukung menggunakan instrumen yang lebih strategis dalam pembuatan kebijakan, sehingga di tahun 2015 setelah adanya penetapan status BLUD belum langsung dapat berjalan sesuai dengan ketentuan dan konsep BLUD itu sendiri. Pertama, Pola Pengelolaan Keuangan (PPK-BLUD), belum mencerminkan fleksibilitas pengelolaan keuangan sesuai konsep BLUD.

Tama (2018:23) hasil penelitiannya mengatakan bahwa kinerja pelayanan yang diukur dengan enam indikator yaitu *Bed Occupancy Rate* (BOR), *Bed Turn Over* (BTO), *Length Of Stay* (LOS), *Turn Over Interval* (TOI), *Net Death Rate* (NDR) dan *Gross Death Rate* (GDR) tidak berkorelasi tingkat kemandirian. Kinerja keuangan yang diukur dengan lima indikator yaitu rasio likuiditas, rasio aktivitas, rasio solvabilitas, rasio rentabilitas dan derajat desentralisasi tidak berkorelasi terhadap tingkat kemandirian. Priastuti et al (2017:747) menyatakan hasil analisis rasio keuangan menunjukkan bahwa secara keseluruhan RSUP Ambarawa memiliki kesehatan keuangan yang baik berdasarkan periode pengamatan tahun 2012 sampai 2014. Sedangkan untuk Tingkat Kemandirian BLUD RSUD Ambarawa pada tahun 2012 menunjukkan bahwa pendapatan operasional BLUD RSUD Ambarawa mampu membiayai biaya operasional dan biaya investasi.

Candrasari et al (2018) dalam penelitiannya yang menganalisis kinerja keuangan dan pelayanan rumah sakit dr. Abdoer Rahem yang menerapkan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) sejak tahun 2009. Kinerja keuangan diukur dengan rasio keuangan yang meliputi rasio likuiditas, rasio solvabilitas dan rasio rentabilitas. Sedangkan, kinerja pelayanan diukur dengan enam indikator, yaitu: *Bed Occupancy Rate* (BOR), *Turn Over Interval* (TOI), *Bed Turn Over* (BTO), *Average Length of Stay* (ALOS), *Gross Date Rate* (GDR), dan *Net Date Rate* (NDR). Hipotesis penelitian ini diuji menggunakan korelasi *pearson*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja keuangan yang diukur dengan rasio solvabilitas secara statistik terbukti berkorelasi kuat dengan *Cost Recovery Rate* (CRR) dan tingkat kemandirian. Kinerja pelayanan yang diukur dengan *Bed Turn Over* (BTO) memiliki korelasi kuat dengan tingkat kemandirian.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Menurut studi yang dilakukan oleh *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD) yang tertuang dalam laporan *Distributed Public Governance: Agencies, Authorities, and Other Government Bodies* (2002), *Agency* adalah jasa pelayanan dalam suatu kementerian (*ministry*) yang dibedakan secara administratif dan manajemen keuangannya, sedangkan pertanggungjawaban ke Kementerian induk tetap berlaku. *Agency* berorientasi pada hasil dan kombinasi antara pendapatan dengan biaya, dimonitor berdasarkan indikator kinerja yang telah ditetapkan dan anggaran ditetapkan berdasarkan kinerja juga biayanya (Suwarsi, 2018:167)

Pengagenan itu sendiri sebenarnya melibatkan transfer aktivitas yang dilakukan oleh pemerintahan kepada agen dan bisa dirujuk sebagai defolusi structural internal (Christensen & Laegreid, 2004). Literatur kontemporer banyak sekali yang menggambarkan pengagenan ini. Shick (2002) menyebut pengagenan dalam wilayah administrasi public merupakan “butik”-nya pemerintahan, sementara Pollit el al (2001) menyebut “*aksesoris fashion administrative*”. Talbot el al (2000) membagi pengagenan dari tiga sudut pandang. Pertama, dari sudut pandang politik,

pengegenan merupakan suatu metode untuk merevitalisasi legitimasi institusi publik khususnya dalam hal pelayanan publik. Layanan publik yang lebih fleksibel, responsive dan customer-friendly adalah mantra ampuh untuk mempertahankan dukungan yang populer untuk pelayanan yang didanai dari Negara, pengagenan juga dilihat sebagai pengurangan pengaruh kontrol politik atas semua aktivitas publik. Termasuk kedalamnya bentuk pengangkatan pejabat pada agen-agen yang melakukan pelayanan publik (Suwarsi, 2018:167).

Kedua, dari sisi kebijakan, pengagenan dipandang sebagai suatu cara merasionalisasikan secara jelas tujuan yang handak dicapai dan penyampaian kebijakan dengan menggunakan instrumen yang lebih strategis dalam pembuatan kebijakan. Dengan menciptakan secara gamblang agensi-agensi yang ditugaskan dalam masing-masing area kebijakan/penyediaan layanan, sistem efisiensi alokasi bisa meningkat. Dan yang terakhir (ketiga) dari sisi administrasi atau manajerial. Agensifikasi dilihat sebagai cara yang penting dalam hal perbaikan efisiensi teknis internal. Ketidakdisiplinan dan kerumitan birokrasi bisa direvitalisasi dan didayagunakan dengan unit-unit yang diatur dengan mudah, fokus, dan berorientasi kinerja. Manajer bebas melakukan pengaturan organisasi, karyawan bisa diberdayakan dengan kultur yang berorientasi pelanggan (*customer-oriented culture*) yang dibentuk dalam unit organisasi yang otonom dengan area pekerjaan dan kebebasan yang jelas. Manajemen unit organisasi dengan pengagenan harus transparan dan bertanggung jawab atas segala aktivitas dan mampu mengatasi bauran tanggung jawab dan akuntabilitas yang tak dapat dihindarkan dalam sistem birokrasi yang kompleks (Suwarsi, 2018:168).

Aplikasi *agency theory* dapat terwujud dalam kontrak kerja yang akan mengatur proporsi hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan tetap memperhitungkan kemanfaatan secara keseluruhan. Kontrak kerja merupakan seperangkat aturan yang mengatur mengenai mekanisme bagi hasil, baik yang berupa keuntungan, return maupun risiko-risiko yang disetujui oleh prinsipal dan agen. Kontrak kerja akan menjadi optimal bila kontrak dapat *fairness* yaitu mampu menyeimbangkan antara prinsipal dan agen yang secara matematis memperlihatkan pelaksanaan kewajiban yang optimal oleh agen dan pemberian insentif/imbalance khusus yang memuaskan dari prinsipal ke agen. Inti dari *agency theory* atau teori keagenan adalah perumusan kontrak yang tepat untuk menyelaraskan kepentingan prinsipal dan agen dalam hal terjadinya konflik kepentingan (Sabeni, 2005) dalam (Suwarsi, 2018:168).

Teori Agensi biasa digunakan dalam penelitian pada organisasi yang mencari laba (*profit organization*), sedangkan dalam penelitian ini digunakan pada organisasi non laba (*non profit organization*) yaitu rumah sakit BLU milik pemerintah melalui mekanisme Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK BLU). Peneliti meyakini bahwa pemahaman terhadap Teori Agensi wajib diketahui sebagai landasan agar tidak terjadi konflik kepentingan, karena seperti kita ketahui bahwa Teori Agensi merupakan pemisah antara fungsi kebijakan (regulator) dan fungsi pelayanan dalam struktur organisasi pemerintahan.

2.2.2. Teori Sinyal (*Signalling Theory*)

Beberapa definisi Teori Sinyal menurut para ahli yaitu : (1) T. C. Melewar (2008:100) menyatakan teori sinyal menunjukkan bahwa perusahaan akan memberikan sinyal melalui tindakan dan komunikasi. Perusahaan ini mengadopsi sinyal-sinyal ini untuk mengungkapkan atribut yang tersembunyi untuk para yang berkepentingan. (2) Eugena F. Brigham dan Joel F. Houston (2009:444) menyatakan teori sinyal adalah teori yang mengatakan bahwa investor menganggap perubahan deviden sebagai sinyal dari perkiraan pendapatan manajemen. (3) S. Scott Besley dan Eugene F. Brigham (2008:517), Sinyal adalah sebuah tindakan yang diambil oleh manajemen perusahaan yang memberikan petunjuk kepada investor tentang bagaimana manajemen memandang prospek perusahaan. (4) Menurut Jama'an (2008) teori sinyal mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan sinyal kepada pengguna laporan keuangan. Sinyal ini berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh manajemen untuk merealisasikan keinginan pemilik.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa teori sinyal (*signaling theory*) membahas bagaimana seharusnya sinyal-sinyal (informasi) keberhasilan dan kegagalan manajemen disampaikan kepada pemilik. Sinyal-sinyal (informasi) tersebut dapat diberikan melalui laporan keuangan perusahaan. Teori Sinyal biasa digunakan dalam penelitian pada organisasi yang mencari laba (*profit organization*), sedangkan dalam penelitian ini digunakan pada organisasi non laba (*non profit organization*) yaitu rumah sakit BLU milik pemerintah melalui mekanisme Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK BLU). Peneliti menyimpulkan sangat penting untuk mempelajari dan mengerti tentang teori sinyal. Karena pada dasarnya teori sinyal mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah entitas memberikan sinyal kepada pengguna laporan keuangan. Sinyal yang diberikan berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh entitas satuan kerja yang dapat berupa kinerja entitas untuk dapat dipergunakan sebagai informasi kepada pemerintah dalam membuat kebijakan lebih lanjut.

2.2.3. Teori Kemandirian Keuangan

David Osborne (1993), mencoba menuliskan resep untuk menjawab permasalahan seperti Indonesia. Resep tersebut sering disebut dengan mewirausahakan pemerintah (*enterprising government*). Menurut Osborne, resep tersebut dibutuhkan agar Pemerintah dapat meningkatkan layanan dan produktifitas melalui kondisi dana yang terbatas. Osborne mencoba merumuskan beberapa prinsip Pemerintah yang memiliki sifat entrepreneur yaitu: (1) katalistik (*catalytic*); (2) dimiliki komunitas (*community-owned*); (3) kompetitif (*competitive*); (4) diarahkan oleh misi (*mission-driven*); (5) berorientasi hasil (*result-oriented*); (6) diarahkan oleh pelanggan (*customer-driven*); (7) terdesentralisasi (*decentralized*); (8) digerakkan oleh pasar (*market-driven*) (Siringoringo, 2017:2).

Di Indonesia, teori *entrepreneur government* milik Osborne diadopsi dalam reformasi keuangan negara melalui pemberian suatu fleksibilitas tata kelola keuangan pada Badan Layanan Umum (BLU). Fleksibilitas tersebut dimaksudkan agar institusi-institusi penyedia dapat memberikan pelayanan yang berkualitas kepada masyarakat meskipun terdapat keterbatasan dana yang dialokasikan Pemerintah. Pemberian fleksibilitas keuangan pada BLU dituangkan dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan dijabarkan lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Siringoringo, 2017:2). 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 (Tama, 2018:144).

Pengembangan skema BLU seyogyanya juga mengedepankan bagaimana prinsip-prinsip tata kelola yang baik dapat terimplementasikan. Pengembangan tata kelola tersebut dilandasi oleh sistem tata kelola BLU sebagaimana telah dituangkan dalam peraturan-peraturan terkait, seperti UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara serta PP No 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan BLU. Pola pengelolaan keuangan tersebut selanjutnya dikawinkan dengan kaedah-kaedah tata kelola sektor privat yang telah jamak dipraktekkan sehingga prinsip-prinsip kewirausahaan (*entrepreneur*) yang dimiliki sektor privat benar-benar dapat diadopsi oleh sektor publik (Siringoringo, 2017:3)

Pada saat prinsip-prinsip kewirausahaan telah terimplementasi di sektor publik, maka BLU akan mampu menyediakan layanan dengan kualitas premium dan terstandar yang dapat bersaing dengan sektor privat baik di dalam maupun luar negeri. Penyediaan kualitas tersebut tentunya tetap memperhatikan keterjangkauan tarif bagi seluruh masyarakat atau kelompok masyarakat. Penerapan prinsip kewirausahaan tersebut juga diharapkan dapat meningkatkan kemandirian sehingga mampu mengatasi permasalahan keterbatasan pendanaan Pemerintah (Siringoringo, 2017:3). Peneliti menyimpulkan teori kemandirian keuangan tersebut sangat berkaitan erat dengan rumah sakit yang berstatus sebagai BLU. Karena dengan adanya fleksibilitas dalam hal pengelolaan sumber daya,

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

pengelolaan pengadaan barang/jasa dan pengelolaan keuangan yang dimiliki oleh BLU, dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

2.2.4. Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum menyebutkan bahwa Badan Layanan Umum, yang kemudian disebut BLU 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. Dan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005, mengatakan bahwa BLU dapat memungut biaya kepada masyarakat sebagai imbalan atas barang dan/atau jasa layanan yang diberikan. Selanjutnya menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 92/PMK.05/2011 tentang Rencana Bisnis dan Anggaran Serta Pelaksanaan Anggaran Badan Layanan Umum pasal 2 ayat 7 menyatakan bahwa penerimaan anggaran BLU bersumber dari APBN.

Istilah Badan Layanan Umum (BLU) atau Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) mulai diketahui pada tahun 2004 sebagaimana terdapat pada Pasal 1 UU No.1/2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Pemerintah (PP) No 23 Tahun 2005 dan revisi UU Rumah Sakit No. 44 Tahun 2009 yang mengamanatkan bahwa Rumah Sakit harus menjadi Badan Layanan Umum (BLU). Oleh karenanya, pemerintah memberikan sejumlah fleksibilitas untuk instansi yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Nadilla et al, 2016:90).

Lima karakteristik khusus yang sedikit membedakan Badan Layanan Umum dengan organisasi ataupun instansi pemerintah lainnya, yakni: 1) BLU adalah instansi pemerintah yang memberikan layanan penyediaan barang dan jasa. Ini adalah karakter utama dari Badan Layanan Umum. 2) BLU harus menjalankan praktik bisnis yang sehat tanpa menerapkan pencarian keuntungan. 3) BLU dijalankan dengan prinsip efisien dan produktivitas 4) Adanya fleksibilitas dan otonomi dalam menjalankan operasional BLU. 5) BLU dikecualikan dari ketentuan keuangan negara pada umumnya (Julia, 2016:6). 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 (Tama, 2018:12).

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 (Tama, 18:12). Salah satu satuan kerja yang telah menerapkan PPK BLU adalah rumah sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan. Penerapan PPK BLU memberikan peluang bagi rumah sakit untuk dapat memberikan pelayanan yang lebih baik kepada masyarakat di bidang kesehatan dengan melaksanakan prinsip ekonomi yang efektif dan efisien namun tidak melupakan bahwa Rumah Sakit ini mempunyai tujuan sosial dalam memenuhi pemenuhan pelayanan kesehatan publik.

2.3. Hubungan Antar Variabel

2.3.1. Hubungan Kinerja Keuangan dengan Tingkat Kemandirian Keuangan

Pengukuran terhadap taraf kualitas pelayanan sangatlah penting terutama untuk meningkatkan kualitas pelayanan dan meningkatkan kinerja keuangan. Salah satu metode yang dapat dipakai dalam pengukuran kinerja adalah dengan menggunakan analisis terhadap rasio, baik rasio yang mengukur kinerja pelayanan maupun kinerja keuangan. Berdasarkan tinjauan teoritis, tinjauan penelitian terdahulu, hubungan dengan latar belakang, perumusan masalah serta tujuan penelitian, maka hipotesis 1 dalam penelitian ini adalah :

H1 = Kinerja Keuangan berpengaruh positif terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan pada Rumah Sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan RI yang berstatus sebagai BLU yang menerapkan PPK BLU.

2.3.2. Hubungan Kinerja Pelayanan dengan Tingkat Kemandirian Keuangan

(Lestari, et al 2009) menegaskan bahwa kualitas pelayanan berbanding lurus dengan kinerja keuangan rumah sakit dan tingkat kepuasan pasien rawat inap dan instalasi gawat darurat, dan yang tidak kalah penting dalam pencapaian kinerja pelayanan dan keuangan tersebut harus diimbangi dengan tingkat efektifitas dan efisiensi operasional rumah sakit. Madjid (2009) menjelaskan bahwa salah satu pengukur tingkat efektivitas dan efisiensi rumah sakit adalah *Cost Recovery Rate* (CRR) dan Tingkat Kemandirian (TK) (Wijiyanti & Sriyanto, 2015:30).

Indikator pelayanan Rumah Sakit berguna untuk mengetahui tingkat pemanfaatan mutu dan efisiensi pelayanan rumah sakit. Beberapa indikator pelayanan di rumah sakit menurut Departemen Kesehatan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pelayanan Medik tahun 2005 yang masih digunakan sampai saat ini dan berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1164/MENKES/SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan Umum. Berdasarkan tinjauan teoritis, tinjauan penelitian terdahulu, hubungan dengan latar belakang, perumusan masalah serta tujuan penelitian, maka hipotesis 2 dalam penelitian ini adalah :

H2 = Kinerja Pelayanan berpengaruh positif terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan pada Rumah Sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan RI yang berstatus sebagai BLU yang menerapkan PPK BLU.

2.4. Kerangka Konseptual Penelitian

Kinerja Keuangan :

Rasio Rentabilitas (X1)	→
Rasio Likuiditas (X2)	→
Rasio Aktivitas (X3)	→

Kinerja Pelayanan :

<i>Bed Occupancy Rate</i> (BOR) (X4)	→
<i>Average Length Of Stay</i> (AVLOS) (X5)	→
<i>Turn Over Internal</i> (TOI) (X6)	→
<i>Bed Turn Over</i> (BTO) (X7)	→
<i>Net Date Rate</i> (NDR) (X8)	→
<i>Gross Date Rate</i> (GDR) (X9)	→

Tingkat Kemandirian
Keuangan (Y)

III. Metodologi Penelitian

3.1. Strategi Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif adalah metode yang diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu. Metode penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel pada instrumen penelitian analisis data bersifat

kuantitatif atau statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah diterapkan, Sugiyono (2018:15)

3.2. Populasi dan Sampel

Populasi menurut Sugiyono (2018:81) yaitu wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah semua Rumah Sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan Republik Indonesia yang berstatus sebagai Badan Layanan Umum, yang terdaftar pada Direktorat Jenderal Perbendaharaan Pembinaan Pengelolaan Keuangan BLU Kementerian Keuangan Republik Indonesia sebanyak 32 rumah sakit selama periode 2015 sampai dengan 2018.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut, Sugiyono (2018:81). Peneliti menggunakan teknik *purposive sampling* dimana pengertian *purposive sampling* menurut Sugiyono (2018:138) yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu. *Purposive sampling* tergolong dalam jenis *non-probability sampling* yang merupakan teknik pengambilan sampel tidak dipilih secara acak.

Alasan pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling* adalah karena tidak semua sampel memiliki kriteria sesuai dengan yang telah penulis tentukan. Sampel yang dipilih ditentukan berdasarkan kriteria tertentu yang telah ditentukan oleh penulis untuk mendapatkan sampel yang representatif. Ketentuan pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah: 1. Tahun penelitian dimulai dari tahun 2015 sampai dengan tahun 2018, 2. Terdapat data laporan yang dibutuhkan yaitu Laporan Akuntabilitas dan Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) dan Laporan Tahunan untuk periode tahun 2015 sampai dengan 2018. 3. Indikator mutu yang digunakan adalah indikator yang sudah ada pada LAKIP, sehingga peneliti memilih 10 Rumah Sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan Republik Indonesia yang berstatus sebagai Badan Layanan Umum sebagai sampel dalam penelitian ini. Penelitian ini memiliki rentang waktu 4 tahun, yaitu tahun 2015 sampai dengan 2018.

3.3. Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang strategis digunakan oleh peneliti yang bertujuan untuk mendapatkan data dalam penelitian. Menurut Sugiyono (2018:224) bahwa pengumpulan data diperoleh dari observasi, wawancara, dokumentasi dan triangulasi. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan wawancara dan dokumentasi. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan:

1. Metode Dokumentasi

Menurut Sugiyono (2018:240) dokumentasi merupakan catatan peristiwa yang berlalu berbentuk gambar, foto, sketsa dan lain lain. Dokumentasi merupakan pelengkap dari pengguna metode observasi dan wawancara. Dokumentasi digunakan untuk mengumpulkan data kemudian ditelaah. Dalam penelitian ini metode dokumentasi yang digunakan dengan mengumpulkan catatan-catatan atau laporan-laporan yang diperoleh dari Direktorat Jenderal Perbendaharaan Pembinaan Pengelolaan Keuangan BLU Kementerian Keuangan Republik Indonesia, berupa Laporan Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan (LAKIP) dan Laporan Tahunan dari masing-masing Rumah Sakit. Periode data yang digunakan yaitu mulai tahun 2015 sampai dengan 2018.

3.4. Definisi Variabel

Penelitian ini terdiri dari dua variabel yaitu variabel bebas (*independent variable*) dan variabel terikat (*dependent variable*). Berikut penjelasan dari masing-masing variabel tersebut.

1. Variabel Bebas (*Independent Variable*)

Variabel independen adalah variabel yang sering disebut sebagai variabel stimulus, prediktor, antecedent. Dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel bebas. Variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahan atau timbulnya variabel

dependen (terikat) (Sugiyono, 2018:39). Dalam penelitian ini variabel bebasnya adalah sebagai berikut:

a. Kinerja Keuangan

Pengukuran aspek keuangan dalam penelitian ini seperti yang tercantum dalam Pasal 4 (3) Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Layanan Kesehatan, dilakukan dengan 9 (sembilan) rasio keuangan, yaitu: 1. Rasio Kas (*Cash Ratio*), yang memiliki pengertian sebagai suatu rasio untuk mengukur kemampuan kas dalam rangka menjamin kewajiban jangka pendek. 2. Rasio Lancar (*Current Ratio*), merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan dalam membayar kewajiban jangka pendeknya dengan menggunakan aset lancar yang dimiliki. 3. Periode Penagihan Piutang (*Collection Period*), merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam mengumpulkan jumlah piutang dalam setiap jangka waktu tertentu. 4. Perputaran Aset Tetap (*Fixed Asset Turnover*), menunjukkan tingkat efisiensi penggunaan keseluruhan aktiva perusahaan dalam menghasilkan pendapatan pada periode tertentu. 5. Imbalan atas Aset Tetap (*Return on Fixed Asset*), merupakan rasio yang digunakan untuk menilai penggunaan aset tetap dalam kegiatan operasi untuk menghasilkan keuntungan. 6. Imbalan Ekuitas (*Return on Equity*), merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur tingkat kemampuan memperoleh keuntungan dari modal (ekuitas) yang ada. 7. Perputaran Persediaan (*Inventory Turnover*), merupakan rasio yang digunakan untuk menilai penggunaan persediaan yang dimiliki dalam perolehan pendapatan. 8. Rasio Pendapatan PNPB terhadap Biaya Operasional, merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur tingkat penggunaan pendapatan yang berasal dari bukan pajak dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan operasional. 9. Rasio Subsidi Biaya Pasien, merupakan rasio yang digunakan untuk menilai tingkat pendapatan yang diperoleh dari subsidi yang diterima atas pasien yang dilayani. Winarso (2018:291).

b. Kinerja Pelayanan

Indikator kinerja pelayanan di rumah sakit menurut Departemen Kesehatan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pelayanan Medik tahun 2005 yang masih digunakan sampai saat ini dan berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1164/MENKES/SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan Umum. Pengukuran terhadap taraf kualitas pelayanan sangatlah penting terutama untuk meningkatkan kualitas pelayanan dan meningkatkan kinerja keuangan (Tama, 2018:17). Kinerja pelayanan rumah sakit dalam hal ini rumah sakit pemerintah adalah prestasi kerja atau hasil pelaksanaan kerja pada rumah sakit pemerintah.

2. Variabel Terikat (*Dependent Variable*)

Menurut Sugiyono (2018: 39) variabel dependen sering disebut sebagai variabel output, kriteria, konsekuen. Dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel terikat. Variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Dalam penelitian ini variabel dependennya adalah Tingkat Kemandirian Keuangan (Y). Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum menyatakan bahwa salah satu tujuan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum adalah menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dana kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya.

3.5. Operasionalisasi Variabel

Operasionalisasi variabel menjelaskan mengenai variabel yang diteliti, konsep, indikator, satuan ukuran, serta skala pengukuran yang akan dipahami dalam operasionalisasi variabel penelitian. Sesuai dengan judul yang dipilih, maka dalam penelitian ini terdapat tiga variabel, yaitu:

1. Kinerja Keuangan

Pasal 4 (3) Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Badan Layanan Umum Bidang Layanan Kesehatan, dilakukan

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

dengan 9 (sembilan) rasio keuangan, yaitu: Rasio Kas (*Cash Ratio*), Rasio Lancar (*Current Ratio*), Periode Penagihan Piutang (*Collection Period*), Perputaran Aset Tetap (*Fixed Asset Turnover*), Imbalan atas Aset Tetap (*Return on Fixed Asset*), Imbalan Ekuitas (*Return on Equity*), Perputaran Persediaan (*Inventory Turnover*), Rasio Pendapatan PNBK terhadap Biaya Operasional, Rasio Subsidi Biaya Pasien. Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, variabel kinerja keuangan pada penelitian ini terdiri dari :

a. Rasio Rentabilitas (X1)

Dalam hal ini peneliti menggunakan rumus *Return On Assets* (ROA), yaitu rasio yang digunakan untuk menghitung kemampuan aktiva rumah sakit dalam menghasilkan surplus. Rasio Rentabilitas diformulasikan sebagai berikut :

$$\text{Rasio Rentabilitas} = \frac{\text{Surplus}}{\text{Total Aktiva}}$$

b. Rasio Likuiditas (X2)

Dalam penelitian ini menggunakan *Current Ratio*.

Current ratio merupakan rasio yang menunjukkan kemampuan rumah sakit dalam melunasi kewajiban jangka pendeknya dengan aktiva rumah sakit yang likuid pada saat ini atau aktiva lancar (*current asset*) yang diukur dari aset lancar dibagi dengan kewajiban lancar, rasio likuiditas diformulasikan sebagai berikut :

$$\text{Rasio Likuiditas} = \frac{\text{Aktiva Lancar}}{\text{Utang Lancar}}$$

c. Rasio Aktivitas (X3)

Pada penelitian ini menggunakan Perputaran Aset Tetap (*Fixed Asset Turnover*), yaitu rasio keuangan yang mengukur produktivitas dan efisiensi aset dalam menghasilkan pendapatan. Menurut Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 1164/MENKES SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis Dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan umum, formulanya adalah :

$$\text{Fixed Asset Turn Over} = \frac{\text{Pendapatan Bruto}}{\text{Aktiva tetap}}$$

2. Kinerja Pelayanan

Indikator kinerja pelayanan di rumah sakit menurut Departemen Kesehatan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pelayanan Medik tahun 2005 yang masih digunakan sampai saat ini dan berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1164/MENKES/SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan Umum, pada penelitian ini terdiri dari :

a. *Bed Occupancy Rate* (BOR) (X4)

BOR adalah persentase pemakaian tempat tidur pada satuan waktu tertentu. Menurut Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 1164/MENKES SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis Dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan umum, formulanya adalah :

$$\text{BOR} = \frac{\text{Jumlah hari perawatan di RS / Tahun}}{\text{Jml hari (365) X Jml tempat tidur}} \times 100\%$$

b. *Average Length Of Stay (AVLOS) (X5)*

AVLOS adalah rata-rata lama rawat seorang pasien. Menurut Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 1164/MENKES SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis Dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan umum, formulanya adalah :

$$AVLOS = \frac{\text{Jumlah hari perawatan pasien keluar} / \text{tahun}}{\text{Jumlah pasien keluar}}$$

c. *Turn Over Internal (TOI) (X6)*

TOI adalah rata-rata hari dimana tempat tidur tidak ditempati dari telah diisi ke saat terisi berikutnya. Menurut Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 1164/MENKES SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis Dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan umum, formulasinya adalah :

$$TOI = \frac{(365 \times \text{Jml tempat tidur}) - \text{Hari perawatan riil} / \text{tahun}}{\text{Jumlah pasien keluar}}$$

d. *Bed Turn Over (BTO) (X7)*

BTO adalah frekuensi pemakaian tempat tidur pada satu periode, berapa kali tempat tidur dipakai dalam satu satuan waktu tertentu. Idealnya dalam satu tahun, satu tempat tidur rata-rata dipakai 40-50 kali. Menurut Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 1164/MENKES SK/X/2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Bisnis Dan Anggaran Rumah Sakit Badan Layanan umum , formulanya adalah :

$$BTO = \frac{\text{Jml pasien rawat inap yang keluar (hidup + mati)} / \text{tahun}}{\text{Jumlah tempat tidur}}$$

e. *Net Date Rate (NDR) (X8)*

NDR adalah angka kematian 48 jam setelah dirawat untuk tiap-tiap 1.000 penderita keluar. Nilai NDR yang dianggap masih dapat ditolerir adalah kurang dari 25 per 1.000 (Kementerian Kesehatan 2011). Formulasinya adalah :

$$NDR = \frac{\text{Jumlah kematian pasien} \geq 48 \text{ jam}}{\text{Jumlah pasien keluar (hidup + mati)}} \times 1.000\%$$

f. *Gross Date Rate (GDR) (X9)*

GDR adalah angka kematian umum untuk setiap 1.000 penderita keluar. Nilai GDR seyogyanya tidak lebih dari 45 per 1000 penderita keluar (Kementerian Kesehatan 2011). Formulasinya adalah :

$$GDR = \frac{\text{Jumlah pasien mati seluruhnya}}{\text{Jumlah pasien keluar (hidup + mati)}} \times 1.000\%$$

3. *Tingkat Kemandirian Keuangan (Y)*

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum menyatakan bahwa salah satu tujuan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum adalah menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dana kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya. Siringoringo (2017) mengatakan bahwa pengembangan skema BLU seyogyanya juga mengedepankan bagaimana prinsip-prinsip tata kelola yang baik dapat terimplementasikan. Pengembangan tata kelola tersebut dilandasi oleh sistem tata kelola BLU sebagaimana telah dituangkan dalam peraturan-peraturan terkait, seperti UU No 17

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara serta PP No 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan BLU.

Tingkat Kemandirian Keuangan (TKK) adalah rasio yang menunjukkan seberapa mampu rumah sakit membiayai seluruh belanja dari pendapatan fungsionalnya, baik belanja operasional maupun belanja investasinya. Formulasinya adalah :

$$TKK/POBO = \frac{\text{Pendapatan Operasional}}{\text{Biaya Operasional} + \text{Belanja Investasi}}$$

IV. Hasil dan Pembahasan

4.1. Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dimaksudkan untuk memberikan gambaran atau penjelasan umum atas data dari suatu variabel yang diteliti yang meliputi variabel independen yaitu kinerja keuangan (ROA, CR dan FAT) dan kinerja pelayanan (BOR, AVLOS, TOI, BTO, NDR, GDR). Sedangkan variabel dependen meliputi tingkat kemandirian (POBO). Hasil statistik deskriptif dari penelitian ini terdapat pada tabel berikut :

Tabel 1. Statistik Deskriptif

	Mean	Median	Maximum	Minimum	Std. Deviasi
POBO	77.19	74.13	109.21	33.32	28.01
ROA	2.64	2.51	11.06	-19.33	5.82
CR	72.40	64.71	135.71	37.57	25.52
FAT	50.55	53.17	96.45	20.15	17.07
BOR	63.15	65.40	92.02	35.00	12.48
AVLOS	5.17	5.09	7.00	3.00	1.084
TOI	4.00	4.00	7.89	1.00	1.72
BTO	41.02	38.49	74.00	23.67	9.93
NDR	20.54	21.59	27.00	14.82	3.45
GDR	37.46	37.77	43.67	24.60	3.99

Sumber : Data diolah dengan Eviews10

Berdasarkan hasil statistik deskriptif pada tabel 1 menunjukkan kemampuan rumah sakit untuk membiayai biaya operasionalnya dengan pendapatan operasionalnya sebesar 77,19. POBO (Pendapatan Operasional Biaya Operasional) merupakan rasio Tingkat Kemandirian Keuangan (TKK) yang menunjukkan seberapa mampu rumah sakit membiayai seluruh belanja dari pendapatan fungsionalnya, baik belanja operasional maupun belanja investasinya. Selain itu, kinerja keuangan yang diukur dengan rasio-rasio keuangan menunjukkan hasil rata-rata 2,64 untuk rasio rentabilitas ROA yang menunjukkan kemampuan rumah sakit dalam menghasilkan surplus hasil usahanya dari total assets, 72,40 untuk rasio likuiditas CR yang menunjukkan kemampuan rumah sakit dalam melunasi kewajiban jangka pendeknya dengan asset rumah sakit yang likuid pada saat ini atau asset lancar (*current asset*) dan 50,55 untuk rasio aktivitas FAT yang menunjukkan kemampuan rumah sakit dalam mengukur produktivitasnya berdasarkan pendapatan dan asset tetapnya. Kinerja pelayanan yang diukur dengan 6 indikator menunjukkan rata-rata 63,15 untuk BOR yang menunjukkan bahwa rata-rata persentase pemakaian tempat tidur rumah sakit, 5,17 untuk AVLOS yang menunjukkan bahwa rata-rata lama perawatan pasien rawat inap di rumah sakit, 4,00 untuk TOI yang mengindikasikan bahwa rata-rata hari dimana tempat tidur tidak ditempati dari hari setelah diisi ke hari diisi berikutnya pada rumah sakit, 41,02 untuk BTO yang menunjukkan rata-rata frekuensi pemakaian tempat tidur rumah sakit, 20,54 untuk NDR yang menunjukkan rata-rata angka kematian pasien 48 jam setelah dirawat dan 37,46 untuk GDR yang menunjukkan rata-rata angka kematian umum pasien rumah sakit.

Tabel 2 Hasil Regresi Data Panel

Dependent Variable: POBO				
Method: Panel Least Squares				
Date: 09/13/20 Time: 00:53				
Sample: 2015 2018				
Periods included: 4				
Cross-sections included: 10				
Total panel (balanced) observations: 40				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-126.0243	40.25258	-3.130839	0.0051
ROA	-0.839602	0.468008	-1.793991	0.0872
CR	0.677043	0.242436	2.792673	0.0109
FAT	-0.945708	0.227673	-4.153807	0.0004
BOR	0.333086	0.343862	0.968661	0.3437
AVLOS	0.923175	0.649484	2.180301	0.0408
TOI	0.739556	0.373392	1.216752	0.2372
BTO	0.915684	0.431494	2.122121	0.0459
NDR	-0.231545	0.898684	-0.257649	0.7992
GDR	0.915172	0.928549	2.062542	0.0517
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.939603	Mean dependent var		77.189
Adjusted R-squared	0.887835	S.D. dependent var		28.00542
S.E. of regression	9.379326	Akaike info criterion		7.620536
Sum squared resid	1847.407	Schwarz criterion		8.422754
Log likelihood	-133.4107	Hannan-Quinn criter.		7.910592
F-statistic	18.15004	Durbin-Watson stat		2.258341
Prob(F-statistic)	0.000000			

Sumber : Data diolah Peneliti dengan Eviews10

a. Hasil Uji Parsial (Uji t)

Berdasarkan hasil uji signifikansi dapat dijelaskan sebagai berikut :

H0 = Tidak berpengaruh positif

H1 = Berpengaruh positif

Hipotesis yang akan diuji adalah hipotesis nol (H0). Statistik inferensial pada prinsipnya hanya menguji apakah H0 diterima atau seberapa besar hasil penelitian dapat digeneralisasikan. Menolak H0 artinya menerima H1 dengan berpedoman pada tingkat signifikansi sebesar 5% (0,05).

1. Nilai signifikansi untuk ROA adalah sebesar 0,0872 0,09 lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau $0,0872 > 0,05$ maka H0 diterima, sehingga disimpulkan bahwa ROA tidak berpengaruh terhadap POBO
2. Nilai signifikansi untuk CR adalah sebesar 0,0109 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau $0,0109 < 0,05$ maka H0 tidak dapat diterima (ditolak), sehingga disimpulkan bahwa CR berpengaruh positif terhadap POBO

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

3. Nilai signifikansi untuk FAT adalah sebesar 0,0004 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau $0,0004 < 0,05$ maka H_0 tidak dapat diterima (ditolak), sehingga disimpulkan bahwa FAT berpengaruh negatif terhadap POBO
4. Nilai signifikansi untuk BOR adalah sebesar 0,3437 lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau $0,3437 > 0,05$ maka H_0 diterima, sehingga disimpulkan bahwa BOR tidak berpengaruh terhadap POBO
5. Nilai signifikansi untuk AVLOS adalah sebesar 0,0408 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau $0,0408 < 0,05$ maka H_0 tidak dapat diterima (ditolak), sehingga disimpulkan bahwa AVLOS berpengaruh positif terhadap POBO
6. Nilai signifikansi untuk TOI adalah sebesar 0,2372 lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau $0,2372 > 0,05$ maka H_0 diterima, sehingga disimpulkan bahwa TOI tidak berpengaruh terhadap POBO
7. Nilai signifikansi untuk BTO adalah sebesar 0,0459 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau $0,0459 < 0,05$ maka H_0 tidak dapat diterima (ditolak), sehingga disimpulkan bahwa BTO berpengaruh positif terhadap POBO
8. Nilai signifikansi untuk NDR adalah sebesar 0,7992 lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau $0,7992 > 0,05$ maka H_0 diterima, sehingga disimpulkan bahwa NDR tidak berpengaruh terhadap POBO
9. Nilai signifikansi untuk GDR adalah sebesar 0,0517 lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau $0,0517 > 0,05$ maka H_0 diterima, sehingga disimpulkan bahwa GDR tidak berpengaruh terhadap POBO

b. Hasil Pengujian Secara Simultan / Uji Anova (Uji F)

Berdasarkan hasil persamaan regresi yang dihasilkan dari *Fixed Effect Model*, nilai *p-value prob (F-statistic)* adalah sebesar 0,000000 atau $0,000000 < 0,05$ maka H_0 tidak dapat diterima (ditolak), dan H_1 diterima. Hal ini berarti bahwa *Return On Asset (X1)*, *Current Ratio (X2)*, *Fixed Asset Turnover (X3)*, *Bed Occupancy Rate (X4)*, *Average Length Of Stay (X5)*, *Turn Over Interval (X6)*, *Bed Turn Over (X7)*, *Net Death Rate (X8)* dan *Gross Death Rate (X9)* secara simultan berpengaruh terhadap Pendapatan Operasional Biaya Operasional / Tingkat Kemandirian Keuangan (Y).

c. Uji Koefisien Determinan R^2 (R square)

Berdasarkan hasil persamaan regresi yang dihasilkan dari *Fixed Effect Model* nilai R Square adalah sebesar 0,939603. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *Return On Asset (X1)*, *Current Ratio (X2)*, *Fixed Asset Turnover (X3)*, *Bed Occupancy Rate (X4)*, *Average Length Of Stay (X5)*, *Turn Over Interval (X6)*, *Bed Turn Over (X7)*, *Net Death Rate (X8)* dan *Gross Death Rate (X9)* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Pendapatan Operasional Biaya Operasional / Tingkat Kemandirian Keuangan (Y) adalah sebesar 93,96%, sedangkan sisanya 6,04% dipengaruhi oleh faktor lain.

Berdasarkan hasil persamaan regresi yang dihasilkan dari *Fixed Effect Model*, nilai *p-value prob (F-statistic)* adalah sebesar 0,000000 atau $0,000000 < 0,05$ maka H_0 tidak dapat diterima (ditolak), dan H_1 diterima. Hal ini berarti bahwa *Return On Asset (X1)*, *Current Ratio (X2)*, *Fixed Asset Turnover (X3)*, *Bed Occupancy Rate (X4)*, *Average Length Of Stay (X5)*, *Turn Over Interval (X6)*, *Bed Turn Over (X7)*, *Net Death Rate (X8)* dan *Gross Death Rate (X9)* secara simultan berpengaruh terhadap Pendapatan Operasional Biaya Operasional / Tingkat Kemandirian Keuangan (Y).

4.2. Pembahasan

Tabel 3 Hasil Pengujian Kinerja Keuangan

Variabel	Koefisien Korelasi	Tanda	Prob.	Kesimpulan
ROA	0,84	(-)	0,09	Korelasi sangat kuat, berbanding terbalik, tidak berpengaruh
CR	0,68	(+)	0,01	Korelasi kuat, berbanding lurus, berpengaruh positif
FAT	0,95	(-)	0,00	Korelasi sangat kuat, berbanding terbalik, berpengaruh negatif.

Sumber : Data diolah dengan Eviews10

Pembahasan variabel kinerja keuangan berdasarkan hasil uji t pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Pengaruh Rasio Rentabilitas ROA terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi ROA terhadap POBO diperoleh hasil bahwa tidak terdapat pengaruh atau H0 diterima. Nilai probabilitas sebesar 0,09 lebih besar dari α 0,05 atau $0,09 > 0,05$. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Tama (2018:21) dan Candrasari (2018:97), yang berarti tidak terdapat korelasi yang bermakna antara kinerja keuangan dengan tingkat kemandirian keuangan.

Rasio rentabilitas digunakan untuk mengukur kemampuan suatu instansi dalam menghasilkan surplus dengan total aktiva. Surplus adalah penjumlahan selisih lebih antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian luar biasa. Berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat bahwa rumah sakit dengan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum belum dapat memenuhi tugas pokok dan fungsi yang tertuang dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara Pasal 68 dan Pasal 69 instansi pemerintah yang tugas pokok dan fungsinya memberi pelayanan kepada masyarakat dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel dengan menonjolkan produktivitas, efisiensi, dan efektivitas. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian Wijayanti & Sriyanto (2015:35) yang mengatakan bahwa rasio rentabilitas menunjukkan tanda positif, yang berarti bahwa semakin tinggi rentabilitas maka kinerja rumah sakit semakin efektif dan efisien.

2. Pengaruh Rasio Likuiditas CR terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi CR terhadap POBO diperoleh hasil bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan atau H0 ditolak. Nilai probabilitas sebesar 0,01 lebih kecil dari α 0,05 atau $0,01 < 0,05$. Tanda positif menunjukkan bahwa koefisien korelasi CR dengan tingkat kemandirian POBO berbanding lurus. Artinya adalah jika CR meningkat, maka tingkat kemandirian rumah sakit semakin tinggi.

Current Ratio (CR) merupakan rasio yang menunjukkan kemampuan rumah sakit dalam melunasi kewajiban jangka pendeknya dengan aktiva rumah sakit yang likuid pada saat ini atau aktiva lancar (*current asset*) yang diukur dari aset lancar dibagi dengan kewajiban lancar. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian Wijayanti & Sriyanto (2015:35), yang menyatakan bahwa rasio likuiditas (*Current Ratio*) berkorelasi lemah terhadap tingkat kemandirian keuangan.

3. Pengaruh Rasio Aktivitas FAT terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi FAT terhadap POBO diperoleh hasil bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan atau H0 ditolak. Nilai probabilitas dilihat dari nilai signifikansi sebesar 0,00 lebih kecil dari α 0,05 atau $0,00 < 0,05$. Tanda negatif menunjukkan bahwa koefisien korelasi FAT dengan tingkat kemandirian POBO berbanding terbalik. Artinya adalah jika FAT meningkat, maka tingkat

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

kemandirian rumah sakit semakin rendah. Hal ini sesuai dengan penelitian Winarso (2018:295), dimana rasio perputaran asset tetap (*Fixed Asset Turnover*) menunjukkan hasil yang fluktuatif. Rasio Aktivitas - Fixed Asset Turover (FAT) merupakan rasio keuangan yang mengukur produktivitas dan efisiensi asset dalam menghasilkan pendapatan, yang dapat diperoleh dengan membandingkan pendapatan bruto dengan aktiva tetap.

Tabel 4 Hasil Pengujian Kinerja Pelayanan

Variabel	Koefisien Korelasi	Tanda	Prob.	Kesimpulan
BOR	0,33	(+)	0,34	Korelasi rendah, berbanding lurus, tidak berpengaruh
AVLOS	0,92	(+)	0,04	Korelasi sangat kuat, berbanding lurus, berpengaruh positif
TOI	0,73	(+)	0,24	Korelasi kuat, berbanding lurus, tidak berpengaruh
BTO	0,92	(+)	0,04	Korelasi sangat kuat, berbanding lurus, berpengaruh positif
NDR	0,23	(-)	0,80	Korelasi rendah, berbanding terbalik, tidak berpengaruh
GDR	0,91	(+)	0,052	Korelasi sangat kuat, berbanding lurus, tidak berpengaruh

Pembahasan variabel kinerja pelayanan berdasarkan hasil uji t pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Pengaruh Kinerja Pelayanan BOR terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi BOR terhadap POBO diperoleh hasil bahwa terdapat pengaruh positif atau H_0 diterima. Nilai probabilitas sebesar 0,34 lebih besar dari α 0,05 atau $0,34 > 0,05$. Hal ini sesuai dengan penelitian Wijayanti & Sriyanto (2015:34) dan Candrasari (2018:98), yang menyatakan bahwa BOR dan dan NDR memiliki korelasi kuat, namun tidak signifikan.

BOR menurut Depkes RI (2005) dapat diartikan sebagai persentase pemakaian tempat tidur pada satuan waktu tertentu. Indikator ini memberikan gambaran tinggi rendahnya tingkat pemanfaatan tempat tidur rumah sakit. BOR dapat diketahui dengan membandingkan jumlah hari rawat dalam suatu periode dikali 100% dibagi dengan jumlah hari perawatan inap dalam periode yang sama dikali jumlah tempat tidur yang tersedia. Sehingga seharusnya menurut teori dengan meningkatnya BOR berakibat meningkatnya pendapatan yang berasal dari pelayanan pada pasien rawat inap. Semakin tinggi BOR maka akan semakin berdampak baik terhadap tingkat kemandirian keuangan yaitu untuk menambah pendapatan rumah sakit yang dapat digunakan untuk membiayai belanja operasional rumah sakit.

Namun hasil penelitian menyebutkan sebaliknya, korelasi antara BOR dengan tingkat kemandirian berbanding terbalik. Ini dapat dimungkinkan karena sebagai rumah sakit milik Pemerintah, sudah tentu rumah sakit tidak boleh memulangkan pasien sebelum pasien tersebut sembuh. Hal ini tentu akan menambah waktu pemakaian tempat tidur. Sedangkan pasien rawat inap pada rumah sakit milik Pemerintah lebih didominasi dengan pasien dengan menggunakan fasilitas jaminan kesehatan Badan Pelaksana Jaminan Kesehatan (BPJS), dimana biaya perawatan pasien ditagihkan terlebih dahulu kepada BPJS (diklaim) baru kemudian dilakukan penggantian kembali oleh BPJS setelah dilakukan verifikasi oleh pihak BPJS. Sehingga menyebabkan tertundanya pencapaian pendapatan rumah sakit. Hal ini sesuai dengan penelitian Sirait (2017:2) yang menyatakan bahwa pemberlakuan program Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) melalui Badan Pelaksana Jaminan Sosial (BPJS) sejak tahun 2014 ikut mempengaruhi pendapatan Rumah sakit

yang pada akhirnya berpengaruh langsung kepada kemandirian keuangan Rumah Sakit. Sebagian besar pendapatan rumah sakit berasal dari pasien BPJS dimana pembayaran biaya pasien berdasarkan diagnose penyakit, dan disini para pemberi pelayanan terutama dokter harus memberikan tindakan dan terapi yang tepat agar tidak menghabiskan biaya pelayanan yang tinggi.

2. Pengaruh Kinerja Pelayanan AVLOS terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi AVLOS terhadap POBO diperoleh hasil bahwa terdapat pengaruh positif atau H_0 ditolak. Nilai probabilitas sebesar 0,04 lebih kecil dari α 0,05 atau $0,04 < 0,05$. Hal ini sesuai dengan penelitian Wijayanti & Sriyanto (2015:34) yang menyatakan bahwa kinerja pelayanan yang berkorelasi kuat terhadap tingkat efektifitas rumah sakit yang diukur dari tingkat kemandiriannya adalah BOR dan AVLOS. Tanda positif menunjukkan bahwa korelasi AVLOS dengan tingkat kemandirian berbanding lurus. Artinya adalah jika AVLOS meningkat, maka tingkat kemandirian keuangan rumah sakit juga semakin tinggi.

Menurut Depkes RI (2005) AVLOS adalah rata-rata lama rawat seorang pasien. Indikator ini disamping memberikan gambaran tingkat efisiensi, juga dapat memberikan gambaran mutu pelayanan, apabila diterapkan pada diagnosis tertentu dapat dijadikan hal yang perlu pengamatan yang lebih lanjut. Berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat bahwa hasil uji variabel AVLOS terdapat pengaruh positif dan signifikan. Ini berarti bahwa rumah sakit telah mampu menjalankan pelayanan terhadap pasien dengan baik dan akan berpengaruh baik terhadap tingkat kemandirian keuangan rumah sakit dalam hal ini pendapatan rumah sakit untuk membiayai belanja operasionalnya.

3. Pengaruh Kinerja Pelayanan TOI terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi TOI terhadap POBO diperoleh hasil bahwa tidak terdapat pengaruh positif atau H_0 diterima. Nilai probabilitas sebesar 0,24 lebih besar dari α 0,05 atau $0,24 > 0,05$. Hal ini sesuai dengan penelitian Wijayanti & Sriyanto (2015:34) yang menyatakan bahwa kinerja pelayanan yang diukur dengan TOI berkorelasi lemah terhadap tingkat kemandirian rumah sakit.

TOI menurut Depkes RI (2005) 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. Jumlah tempat tidur dikali jumlah hari pada periode yang sama dikurangi dengan jumlah hari perawatan dibagi jumlah pasien yang keluar pada periode tersebut. Semakin rendah nilai TOI maka akan berdampak baik pada pendapatan rumah sakit, karena semakin sering tempat tidur ditempati pasien rawat inap, maka akan menambah pendapatan dan berdampak baik pada kemandirian keuangan rumah sakit.

4. Pengaruh Kinerja Pelayanan BTO terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi BTO terhadap POBO diperoleh hasil bahwa terdapat pengaruh positif atau H_0 ditolak. Nilai probabilitas sebesar 0,04 lebih kecil dari α 0,05 atau $0,04 < 0,05$. Tanda positif menunjukkan korelasi antara BTO dan tingkat kemandirian yang searah. Dengan kata lain, jika BTO semakin tinggi, maka tingkat kemandirian semakin tinggi. Hal ini sesuai dengan penelitian Candrasari (2018:98) yang menyatakan bahwa hasil pengujian menunjukkan korelasi sangat kuat dan signifikan antara BTO terhadap tingkat kemandirian rumah sakit.

BTO menurut Depkes RI (2005) adalah frekuensi pemakaian tempat tidur pada satu periode, berapa kali tempat tidur dipakai dalam satu satuan waktu tertentu. BTO diperoleh berdasarkan perbandingan jumlah pasien rawat inap yang keluar (hidup dan mati) per tahun dibagi dengan jumlah tempat tidur. Berdasarkan hasil penelitian korelasi antara BTO dan tingkat kemandirian keuangan yang searah, jika BTO semakin tinggi, maka tingkat kemandirian semakin tinggi. Dengan demikian semakin tinggi frekuensi pemakaian tempat tidur pada suatu periode, maka semakin tinggi pendapatan rumah sakit sehingga akan berdampak baik terhadap kemampuan rumah sakit dalam membiayai belanja operasional dan investasinya dari pendapatan operasionalnya.

5. Pengaruh Kinerja Pelayanan NDR terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

Berdasarkan uji signifikansi NDR terhadap POBO diperoleh hasil bahwa tidak terdapat pengaruh positif atau H_0 diterima. Nilai probabilitas sebesar 0,80 lebih besar dari α 0,05 atau $0,80 > 0,05$. Hal ini sesuai dengan penelitian Wijayanti & Sriyanto (2015:34) yang menyatakan bahwa kinerja pelayanan yang diukur dengan NDR berkorelasi lemah terhadap tingkat kemandirian rumah sakit.

6. Pengaruh Kinerja Pelayanan GDR terhadap Tingkat Kemandirian POBO

Berdasarkan uji signifikansi NDR terhadap POBO diperoleh hasil bahwa tidak terdapat pengaruh positif atau H_0 diterima. Nilai probabilitas sebesar 0,052 lebih besar dari α 0,05 atau $0,052 > 0,05$. Hal ini sesuai dengan penelitian Candrasari (2018:98) yang menyatakan bahwa hasil tidak signifikan juga digambarkan TOI, ALOS dan GDR terhadap kemandirian rumah sakit.

V. Kesimpulan dan Saran

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Berdasarkan hasil pengujian secara simultan, kinerja keuangan yang diukur dengan rasio rentabilitas (ROA), rasio likuiditas (CR) dan rasio aktivitas (FAT), dan kinerja pelayanan yang diukur dengan enam indikator yaitu *Bed Occupancy Rate* (BOR), *Average Length Of Stay* (AVLOS), *Turn Over Interval* (TOI), *Bed Turn Over* (BTO), *Net Death Rate* (NDR) dan *Gross Death Rate* (GDR) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap tingkat kemandirian keuangan (POBO).
2. Berdasarkan hasil pengujian secara parsial untuk pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa kinerja keuangan yang diukur dengan rasio likuiditas (CR) berpengaruh positif, rasio aktivitas (FAT) berpengaruh negatif terhadap tingkat kemandirian keuangan, sedangkan rasio rentabilitas (ROA) menunjukkan hasil tidak berpengaruh terhadap tingkat kemandirian keuangan (POBO). Tanda positif pada rasio likuiditas menunjukkan korelasi antara rasio likuiditas dengan tingkat kemandirian keuangan berbanding lurus. Jika rasio likuiditas semakin tinggi, maka tingkat kemandirian keuangan juga semakin dan sebaliknya. Sedangkan tanda negatif pada rasio aktivitas menunjukkan korelasi antara rasio aktivitas dengan tingkat kemandirian keuangan berbanding terbalik. Jika rasio aktivitas semakin tinggi, maka tingkat kemandirian keuangan semakin rendah, dan sebaliknya.
3. Berdasarkan hasil pengujian secara parsial untuk pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa kinerja pelayanan yang diukur dengan enam indikator yaitu *Bed Occupancy Rate* (BOR), *Average Length Of Stay* (AVLOS), *Turn Over Interval* (TOI), *Bed Turn Over* (BTO), *Net Death Rate* (NDR) dan *Gross Death Rate* (GDR), hanya dua indikator yang berkorelasi kuat terhadap tingkat kemandirian keuangan (POBO), yaitu variabel AVLOS dan BTO. Tanda positif pada AVLOS dan BTO menunjukkan korelasi antara AVLOS dan BTO dengan tingkat kemandirian keuangan berbanding lurus. Jika AVLOS dan BTO semakin tinggi, maka tingkat kemandirian keuangan juga semakin dan sebaliknya. Sementara variabel BOR, TOI, NDR dan GDR berkorelasi lemah terhadap tingkat kemandirian keuangan.

5.2. Saran

Berdasarkan hasil penelitian, maka saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut :

1. Bagi rumah sakit BLU agar senantiasa meningkatkan kualitas pelayanan yang diberikan kepada masyarakat sehingga akan berdampak baik terhadap tingkat kemandirian keuangan rumah sakit.
2. Sampel penelitian selanjutnya dapat menggunakan rumah sakit milik Pemerintah baik yang bersifat umum ataupun rumah sakit khusus seperti rumah sakit jiwa, rumah sakit paru, dan lain-lain

5.3. Keterbatasan Penelitian

Adapun keterbatasan dalam penelitian ini dan pengembangan penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut :

1. Penelitian ini hanya menggunakan sampel sebanyak 10 Rumah Sakit vertikal di bawah Kementerian Kesehatan yang menggunakan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PKBLU), bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat melakukan penelitian di tempat lain atau dengan menggunakan variabel lainnya.
2. Penelitian ini hanya mempunyai rentang waktu selama 4 tahun, bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah rentang waktu penelitian.
3. Penelitian ini hanya menggunakan variabel kinerja keuangan dan kinerja pelayanan sebagai variabel independen. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambahkan variabel independen lain yang dapat berpengaruh terhadap tingkat kemandirian keuangan seperti indeks kepuasan pelanggan, remunerasi, ataupun menambahkan variabel moderating.

VI. Referensi

- Departemen Kesehatan Republik Indonesia, Direktorat Jenderal Pelayanan Medik, 2005, Indikator Kinerja Pelayanan.
- Direktorat Pembinaan Pengelolaan Keuangan BLU, Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Data & Publikasi BLU.
- Ghozali, Imam, 2018, Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 25, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Julia, Taufik, Sianturi, MT., Antar, 2016, Pengaruh Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PK-BLU) Terhadap Kinerja Finansial, Kinerja Non Finansial Dan Mutu Layanan Pendidikan (Studi Kasus Pada: Universitas Sultan Ageng Tirtayasa), *Jurnal Akuntansi*, Vol. 3. No.1, Hal. 1-17, ISSN 2339-2436, Januari.
- Nadilla, Trie, Basri, H., Fahlevi, H., 2016, Identifikasi permasalahan penerapan pola pengelolaan keuangan badan layanan umum daerah (PPK BLUD) studi kasis pada rumah sakit Permata dan rumah sakit Berlian, *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, Hal. 89-99, ISSN 2302-0164
- Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 61 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah.
- Priastuti, Wahyu Yuli, Masdjojo, Gregorius Nasiansenus, 2017, Efektivitas Kinerja Keuangan Dan Non Keuangan Pada Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) RSUD Ambarawa Kabupaten Semarang, *Prosiding Seminar Nasional Multi Disiplin Ilmu & Call For Papers Unisbank ke-3 (SENDI_U3)*, hlm. 741-749.
- Sirait, Sri Wahyuni, 2017, Analisis Pengaruh Kinerja Pelayanan dan Kinerja Keuangan Terhadap Kemandirian Keuangan Rumah Sakit Umum Pusat Dengan Ketergantungan APBN Sebagai Moderating di BLU Di Kementerian Kesehatan, *Docplayer.info*, Repositori Institusi USU, <http://repositori.usu.ac.id/handle/123456789/7743>
- Siringoringo, Alfiker, 2017, Mengembangkan Tata Kelola BLU, Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan Provinsi Lampung, April.

Pengaruh Kinerja Keuangan Dan Kinerja Pelayanan Terhadap Tingkat Kemandirian Keuangan Pada Rumah Sakit Vertikal Di Bawah Kementerian Kesehatan

- Sugiyono, 2018, Metode penelitian kuantitatif kualitatif dan R&D, Bandung: Alfabeta.
- Suwarsi, Yulianti, 2018, Analisis Fleksibilitas Pengelolaan Keuangan Pada Puskesmas Badan Layanan Umum Daerah (Kasus Dua Puskesmas di Kabupaten Banjar), *FOCUS* Volume 8, Nomor 1, Januari – Juni.
- Tama, Anafi Indra, 2018, Evaluasi Kinerja Pelayanan Dan Keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Yang Menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Blud, *Jurnal Penelitian Teori & Terapan Akuntansi PETA*, Vol. 3 No. 2, Juli 2018, Hal. 11-25 e-ISSN 2528-258.
- Tama, Anafi Indra, 2018, Kajian Kemandirian Keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Sebagai Badan Layanan Umum Daerah, *Jurnal Ekonomi dan Kewirausahaan*, Vol. 12 No. 2, Hlm. 139-153, ISSN 1978-2586, EISSN 2597-4823
- Wijayanti, Handayani Tri, Sriyanto, 2015, Evaluasi Kinerja Pelayanan Dan Keuangan RSUD Yang Menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD di Subosukowonosraen, *Jurnal Ekonomi, Bisnis & Perbankan*. Vol. 1. No. 1.
- Winarso, Arsa Nur Azhari, 2018, Analisis Kinerja Keuangan terhadap Laporan Keuangan Sesudah Penerapan Pola Pengeolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) Pada RSUD Idaman Banjarbaru Kota Banjarbaru, *KINDAI*, Vol. 14, Nomor 3, Juli, halaman 286-300.

