

Analisis Implementasi Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Rumah Sakit Umum RSUP Dr. Wahidin Sudirohsodo Makassar

Bahar Qaiman

Muspa

Agus Arman

STIM NITRO Makassar

Email: Qaimanbahar@gmail.com

ABSTRACT

This Analysis of Financial Management Implementation of Public Service Agency of RSUP Dr. General Hospital. Wahidin Sudirohusodo Makassar. The purpose of this study was to find out about the implementation of financial management of the Central Public Service Agency that has been implemented by the General Hospital Center Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar and its impact on the performance of hospital services. This research uses descriptive approach. The method of analysis to be used by the authors in this study is the method of quantitative analysis that is using the analysis of Financial Ratios based on Regulation of the Director General of Treasury Number: Per-34 / PB / 2014. The results of the analysis show the financial condition of Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar during the year 2013-2016 is quite good, based on Regulation of Director General of Treasury Number: PER-34 / PB / 2014. Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar, which has an overall financial ratios and revenues of BLU, is 79% with a rating of financial performance classified as "healthy enough"

Keywords: *Financial Management Implementation and Financial Performance BLU, Cas Ratio, Current Ratio, Collection Period, Fixet (ROA), Return For Eguity (ROE).*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Salah satu agenda reformasi dibidang keuangan negara adalah adanya pergeseran dari penganggaran tradisional menjadi penganggaran berbasis kinerja. Dengan basis

kinerja arah penggunaan dana pemerintah tidak lagi berorientasi pada input tetapi pada output. Perubahan ini penting dalam rangka proses pembelajaran untuk menggunakan sumber daya pemerintah yang makin terbatas, tetapi tetap

dapat memenuhi kebutuhan dana yang makin tinggi. Penganggaran yang berorientasi pada output merupakan praktik yang telah dianut luas oleh pemerintahan modern diberbagai negara. Pendekatan penganggaran yang demikian sangat diperlukan bagi satuan kerja instansi pemerintah yang memberikan pelayanan kepada publik. Salah satu alternatif untuk mendorong peningkatan pelayanan publik adalah dengan mewiraswastakan pemerintah. Mewiraswastakan pemerintah (*enterprising the government*) adalah paradigma yang memberi arah yang tepat bagi sektor keuangan public. PPK-BLU merupakan suatu tuntutan dalam Undang-Undang nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dimana terjadi pergeseran dari system penganggaran tradisional ke system penganggaran berbasis kinerja, dan pembiayaan tidak hanya membiayai masukan (inputs). Atau proses tetapi sudah diarahkan pada pembiayaan yang membiayai hasil (outputs). Sedangkan ketentuan tentang PPK-BLU tercantum dalam pasal 68 dan pasal 69 Undang-Undang nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Peraturan Pemerintah tersebut bertujuan untuk

meningkatkan pelayanan publik oleh Pemerintah, karena sebelumnya tidak ada pengaturan yang spesifik mengenai unit pemerintahan yang melakukan pelayanan kepada masyarakat yang pada saat itu bentuk modelnya beraneka macam. Jenis BLU disini antara lain rumah sakit, lembaga pendidikan, pelayanan lisensi, penyiaran, dan lain-lain.

Negara Indonesia telah mengadopsi pemikiran NPM dengan melakukan reformasi keuangan negara yang mulai bergulir sejak akhir tahun 2003, dengan dikeluarkannya tiga paket peraturan keuangan negara yang baru, yaitu UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU No.15 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara. Dengan ketiga paket peraturan keuangan negara tersebut telah merubah mindset atau pola pikir yang lebih efisien, profesionalitas, akuntabel, dan transparan, dengan melakukan perubahan dari penganggaran tradisional menjadi penganggaran berbasis kinerja, yang membuka koridor bagi penerapan basis kinerja di lingkungan pemerintah. Perubahan ini sangat berarti mengingat kebutuhan dana yang semakin tinggi,

sedangkan sumber daya yang dimiliki pemerintah terbatas (Ahmad Hag, 2009).

Di satu sisi instansi yang menerapkan BLU merupakan instansi pemerintah yang menerapkan prinsip-prinsip manajemen bisnis yang sehat, dapat menggunakan langsung pendapatan untuk operasionalnya tanpa menyetor ke kas negara/ kas daerah dan surplus BLU yang diperoleh dapat digunakan untuk menambah penghasilan BLU. Tetapi di sisi lain instansi yang menerapkan PPK-BLU merupakan satuan kerja pemerintah yang merupakan satu kesatuan dengan kementerian/ lembaga/ pemerintah daerah.

RSUP Dr.Wahidin Sudirohusodo Makassar Tahun 2005 sampai dengan sekarang sebagai Badan Layanan Umum mendapatkan sumber Anggaran yang sifatnya masih disubsidi oleh Pemerintah Pusat, sebahagian adalah hasil Operasional Rumah Sakit. Sebagai Badan Layanan Umum yang diharapkan mampu membiayai dirinya sendiri dengan harapan memberikan kesejahteraan kepada pegawai dalam hal pemberian jasa pelayanan, remunerasi serta insentif, tentu diharapkan pula kepada semua tenaga bekerja secara profesional dalam

memanfaatkan asset-asset yang dimiliki oleh rumah sakit secara produktif.

Sumber-sumber penerimaan rumah sakit terdiri atas :

- a. Subsidi dari pemerintah/ APBN untuk belanja rutin
- b. Subsidi dari pemerintah/ APBN untuk belanja Modal
- c. Subsidi dari pemerintah/ APBN untuk belanja Operasional
- d. Subsidi dari pemerintah/ APBN untuk belanja Daya dan Jasa
- e. Dana yang bersumber dari Operasional Rumah Sakit (RBA)

Kelima sumber dana tersebut di atas, merupakan permodalan untuk pengelolaan rumah sakit. Untuk dana bersumber dari Operasional Rumah Sakit/RBA (point 5) tersebut diatas, dibebankan pada Rumah Sakit untuk mencari sendiri dalam membiayai dirinya, sehingga diharapkan kepada semua pihak untuk bekerja secara proaktif dan profesional dalam memberikan pelayanan.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka penulis tertarik untuk menelitimenganalisis kinerja keuangan RSUP Dr.Wahidin Sudirohusodo Makassar pada tahun 2013 sampai dengan 2016, apakah ada peningkatan kinerja keuangan, dan memilih judul : “Analisis Implementasi Pengelolaan

Keuangan Badan Layanan Umum RSUP Dr.Wahidin Sudirohusodo Makassar (Setelah Implementasi PP 23 Tentang Badan Layanan Umum).

Rumusan Masalah

1. Apakah Implementasi Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PK-BLU) pada RSUP Dr.Wahidin Sudirohusodo telah berjalan sesuai dengan konsep dan aturan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
2. Bagaimana kinerja RSUP Dr.Wahidin Sudirohusodo Makassar setelah mengimplementasikan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum(PPK-BLU)

Tinjauan Pustaka

Implementasi dan PPK-BLU

Majone dan Wildavsky (dalam Nurdin dan Usman, 2002), mengemukakan implementasi sebagai evaluasi. Browne dan Wildavsky (dalam Nurdin dan Usman, 2004:70) mengemukakan bahwa “implementasi adalah perluasan aktivitas yang menyesuaikan”. Pengertian - pengertian diatas memperlihatkan bahwa kata implementasi bermuara pada aktivitas, adanya aksi, tindakan, atau mekanisme suatu system. Ungkapan mekanisme mengandung arti bahwa

implementasi bukan sekedar aktivitas, tetapi suatu kegiatan yang terencana dan dilakukan secara sungguh-sungguh berdasarkan acuan norma untuk mencapai tujuan kegiatan tertentu.

Sedangkan Pola Pengelolaan Keuangan (PPK-BLU) diatur dalam 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.

Undang-Undang No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pada pasal 1 menyatakan bahwa Bahwa badan layanan Umum adalah di lingkungan pemerintah menyatakan yang dibentuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang/jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan prinsip efisiensi dan

produktivitas. Pengertian ini diadopsi kembali dalam peraturan pelaksanaannya yaitu dalam pasal 1 Angka 1 PP No.23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Yang termasuk dalam jenis BLU antara lain rumah sakit

Konsep New Public Management yang telah diimplementasikan diberbagai Negara maju, terutama di Eropa dan Amerika, memberi dampak yang luas terhadap tata kelola pemerintahan di berbagai negara. Hal ini menjadi salah satu faktor pendorong dilakukannya transformasi manajemen pemerintahan di Indonesia, yang mencakup penataan kelembagaan, kepegawaian, dan pengelolaan keuangan negara (Mahmudi, 2003 dalam Waluyo, 2011). Pemerintah dianjurkan untuk melepaskan diri dari birokrasi klasik, dengan mendorong organisasi dan pegawai agar lebih fleksibel, dan menetapkan tujuan, serta target organisasi secara lebih jelas sehingga memungkinkan pengukuran hasil (Meidyawati, 2011 dalam Waluyo, 2011).

Kinerja Keuangan

Bernardin dan Russel dalam Ruky (2002: 15) pengertian kinerja sebagai berikut : *permormance is*

defined as the record of outcomes prduced on a specifeied job fungtion or octivity during time period, prestasi atau kinerja adalah catatan tentang hasil-hasil yang diperoleh dari fungsi-fungsi pekerjaan tertentu atau kegiatan selama kurun waktu tertentu. Suatu aktivitas yang tidak dapat memiliki ukuran kinerja akan sulit bagi organisasi untuk menentukan apakah aktivitas tersebut sukses atau gagal (Mahmudi, 2005). Stout (2003) menyatakan bahwa pengukuran kinerja merupakan proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi(mission accomplish) melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa ataupun proses. Proses pengukuran kinerja dimaksudkan untuk menilai pencapaian setiap indikator kinerja guna memberikan gambaran tentang keberhasilan dan pencapaian tujuan dan sasaran.

sebagaimana Gibson (1989) mengatakan penggunaan rasio keuangan guna menganalisis kinerja keuangan melalui pendekatan data historis perusahaan, disebut analisis kecenderungan (*trend analysis*), yaitu dengan cara mengamati kecenderungan dari rasio tertentu sehingga dapat

diketahui apakah rasio tersebut turun, naik atau relatif konstan.

Penelitian dilakukan pada Perusahaan di Amerika Serikat yang tercantum dalam Fortune 500 bagi perusahaan kategori industri, Rasio pengukuran dilakukan terhadap rasio likuiditas (Current Ratio), rasio hutang (Debt to Capital) dan (Debt to Equity), dan rasio profitabilitas (Return on equity, profit margin, dan return on capital).

Foster (1986) melakukan model perbandingan dengan *caracross section analysis* yaitu perbandingan antara satu kegiatan dengan kegiatan lain dalam periode yang sama dalam satu perusahaan. Analisis Rasio kinerja keuangan baik *analysis treat* maupun *cross sectional* dapat dilakukan baik dengan cara membandingkan rasio sekarang dengan masa lalu dalam satu perusahaan sejenis maupun dengan cara membandingkan dengan rata-rata industri dari perusahaan sejenis..

Laporan Keuangan

1. Pengertian Laporan keuangan

Perkembangan suatu perusahaan sangatlah perlu untuk mengetahui kondisi keuangan perusahaan, kondisi keuangan perusahaan akan dapat diketahui dari laporan keuangan, sebagai dasar untuk dapat menentukan atau menilai posisi keuangan

perusahaan Manajemen berkepentingan terhadap laporan keuangan karena laporan keuangan merupakan cerminan kinerja manajemen selama satu periode. Laporan keuangan merupakan hal yang bermanfaat dan dibutuhkan masyarakat, karena dapat memberikan informasi yang dibutuhkan para pemakainya dalam dunia bisnis yang dapat menghasilkan keuntungan.

Munawir (2004:2) laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data atau aktivitas perusahaan tersebut. Lebih lanjut, Margaretha (2004:12) bahwa laporan keuangan adalah laporan yang memberikan gambaran akuntansi atas operasi serta posisi keuangan perusahaan

Penilaian Kinerja Keuangan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014

Dalam pengukuran Perusahaan, yang akan dianalisis adalah Laporan Keuangan yang terdiri dari neraca, laporan arus kas

dan laporan perubahan modal pada tahun yang bersangkutan dengan tetap berpedoman pada Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34 /PB/2014 tanggal 28 Oktober 2014.

Adapun indikator dan kinerja penilaian berdasarkan aspek keuangan meliputi:

1. Rasio keuangan, dan
2. Rasio Pendapatan PNBPN terhadap Biaya Operasional.

Aspek keuangan mempunyai indikator dan bobot penilaian sebagaimana terdapat pada tabel 1 berikut ini.

Tabel 1.

Daftar Indikator dan Bobot Rasio Keuangan Badan Layanan Umum	
Indikator	Bobot
1. Rasio Kas (<i>cash ratio</i>)	2
2. Rasio Lancar (<i>current ratio</i>)	2,5
3. Periode Penagihan Piutang (<i>Collection period</i>)	2
4. Perputaran Aset Tetap (<i>fixed asset turnover</i>)	2
5. Imbalan atas Aktiva Tetap (<i>return on asset</i>)	2
6. Imbalan Ekuitas (<i>return on equity</i>)	2
7. Perputaran Persediaan (Inventory Turnover)	2
8. Rasio Pendapatan PNBPN Terhadap Biaya Operasional	2,5
9. Rasio Subsidi Biaya Pasien	2
Total Skor	19

Sumber: Salinan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER 34/PB/2014

Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian telah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya mengenai Analisis Kinerja Keuangan sebuah Perusahaan atau Instansi, tentu sangat bermanfaat dalam memberikan sebuah informasi terutama kepada pihak manajemen perusahaan sebagai pengelola dan share holder sebagai pemilik dan pemegang saham perusahaan terhadap hasil analisis kinerja keuangan tersebut.

1. Syamsuddin AR (2012) penelitian dengan judul Analisis Kinerja keuangan Rumah Sakit Umum Pusat Dr.Wahidin Sudirohusodo Makassar Tahun (2009-2012) Hasil penilaian rasio keuangan dan pendapatan BLU secara keseluruhan dengan bobot maksimum 65 menurut Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-36/PB/2012, menunjukkan bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar yang memiliki nilai rasio keuangan dan pendapatan BLU secara keseluruhan adalah 44,7% dengan predikat penilaian kinerja keuangan digolongkan dalam klasifikasi “cukup sehat” karena

- nilai rasio tersebut berada di atas rata-rata dari bobot maksimum yang disyaratkan yakni bobot 65.
2. Meidyawati (2011) dengan penelitian dengan mengangkat judul Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) pada Rumah Sakit Stroke Nasional Bukittinggi penelitian dengan melakukan penilaian kinerja atas 3 aspek, yaitu keuangan operasional dan peningkatan mutu layanan dan manfaat bagi masyarakat, dengan memperoleh nilai kinerja “ A “ dengan skor 79,20, dengan tingkat kesehatan “SEHAT”
 3. Hilmy (2003) dengan penelitian serupa dengan mengangkat judul Analisis Kinerja Keuangan Rumah Sakit Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor yang menjadi penyebab utama rendahnya kinerja keuangan pada Rumah Sakit Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar Tahun 1998-2001, dan untuk mengetahui apakah Rumah Sakit Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar terancam kesulitan keuangan (*Financial Distress*).

Pada periode yang diteliti dalam kurun waktu 4 (empat) tahun berada dalam kategori kurang sehat disebabkan karena peningkatan biaya lebih besar daripada peningkatan pendapatan. Perbedaan dengan penelitian yang kami lakukan adalah kami mengacu pada tingkat kesehatan RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar setelah mengimplementasikan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014.

METODE PENELITIAN

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data berdasarkan dokumen-dokumen dan laporan-laporan keuangan RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar dari Tahun 2013 sampai dengan Tahun 2016 dan struktur organisasi (data sekunder) serta wawancara dengan pihak manajemen dan staf yang terkait dengan masalah pokok (data primer)

Metode Analisis

Merupakan metode analisis kuantitatif yaitu dengan menggunakan alat analisis yang dikenal sebagai Indikator rasio Keuangan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor : Per-34/PB/2014.

HASIL ANALISIS PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Kinerja Keuangan RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar dapat diketahui melalui implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum (Satker BLU). Penilaian kinerja keuangan Satker BLU dilakukan dengan memperhatikan karakteristik layanan Satker BLU, meliputi: bidang layanan kesehatan, bidang layanan pendidikan, bidang layanan pengelolaan dana khusus, bidang layanan pengelolaan wilayah/kawasan tertentu, dan bidang layanan penyediaan barang dan jasa lainnya.

Sehubungan dengan penilaian kinerja keuangan Satker BLU di bidang layanan kesehatan khususnya indikator dan bobot penilaian rasio keuangan, yang meliputi: (1) Rasio kas (*cash ratio*); (2) Rasio lancar (*current ratio*), (3) Periode penagihan piutang (*collection period*), (4) Perputaran aset tetap (*fixed asset turnover*), (5) Imbalan atas aktiva tetap (*return on asset*), (6) Imbalan ekuitas (*return on equity*), (7) Perputaran persediaan (*Inventory Turnover*), (8) Rasio pendapatan PNBPN terhadap biaya operasional, dan (9) Rasio subsidi biaya pasien,

Rasio Kas (*Cash Ratio*) yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami fluktuasi selama tahun 2013 sampai 2016 yakni dari tahun 2013 sebesar 227,36% meningkat menjadi 269,49% pada tahun 2014, kemudian menurun pada tahun 2015 menjadi 216,6% dan selanjutnya menurun lagi pada tahun 2016 menjadi 209,09%. Rata-rata Rasio Kas (RK) yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar selama tahun 2013 sampai 2016 adalah sebesar 230,65%. Hal ini berarti Rasio Kas (*Cash Ratio*) yang dicapai sebesar 230,65% berada pada kisaran

180 $<RK \leq 240$ berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum, sehingga skor penilaian Rasio Kas tersebut adalah 1,5 yang tergolong kurang baik karena belum mencapai predikat penilaian BLU "A". Oleh karena itu, Rasio Kas yang dicapai tersebut masih perlu ditingkatkan hingga mencapai skor maksimum agar RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan melunasi hutang jangka pendeknya dengan memberdayakan secara maksimal kas yang dimilikinya guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Rasio Lancar (*Current Ratio*) yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami fluktuasi selama tahun 2013 sampai 2016 yakni dari tahun 2013 sebesar 366,86% meningkat sampai dengan pada tahun 2016 menjadi 515,76%. Rata-rata Rasio Lancar (RL) yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar selama tahun 2013 sampai 2016 adalah sebesar 435,49%. Hal ini berarti

Rasio Lancar (RL) yang dicapai sebesar 435,49% berada pada kisaran 360 $<RL \leq 480$ berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum, sehingga skor penilaian Rasio Lancar tersebut adalah 1,5 yang tergolong kurang baik karena belum mencapai predikat penilaian BLU "A". Oleh karena itu, Rasio Lancar yang dicapai tersebut masih perlu ditingkatkan hingga mencapai skor maksimum (2,5) agar RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan dalam melunasi seluruh hutang jangka pendeknya dengan jaminan seluruh aktiva lancar yang dimilikinya guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Rasio Periode Penagihan Piutang (*Collection Period*) yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami fluktuasi selama tahun 2013 sampai 2016 yakni dari tahun 2013 sebesar 62,18 atau 60 hari menurun menjadi 29,08 atau 29 hari pada tahun 2014, kemudian meningkat lagi pada tahun 2015 menjadi 39,53 atau 39 hari dan

selanjutnya meningkat pada tahun 2016 menjadi 105,99 atau 100 hari. Rata-rata Rasio Periode Penagihan Piutang (PPP) yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar selama tahun 2013 sampai 2016 adalah sebesar 59,20 atau 60 hari. Hal ini berarti Rasio Periode Penagihan Piutang (PPP) yang dicapai sebesar 59 hari berada pada kisaran $40 \leq PPP < 60$ berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan No: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum, sehingga skor penilaian Rasio Periode Penagihan Piutang tersebut adalah 1 yang tergolong kurang baik karena belum mencapai predikat penilaian BLU "A". Oleh karena itu, Rasio Periode Penagihan Piutang yang dicapai tersebut masih perlu ditingkatkan hingga mencapai skor maksimum guna mendukung kemampuan untuk mengumpulkan piutang RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar sehingga diharapkan mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Tabel

Perputaran Aset Tetap/*Fixed Asset Turnover* yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami peningkatan selama tahun 2013 sampai 2016 yakni dari

tahun 2013 sebesar 44,18 % meningkat menjadi 70,44 % pada tahun 2014, kemudian menurun pada tahun 2015 menjadi 43,82 % dan selanjutnya meningkat pada tahun 2016 menjadi 44,44 %. Rata-rata Rasio Perputaran Aset Tetap/*Fixed Asset Turnover* yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar selama tahun 2013 sampai 2016 adalah sebesar 50,72 %. Hal ini berarti Rasio Perputaran Aset Tetap/*Fixed Asset Turnover* yang dicapai sebesar 50,72 % berada pada kisaran maksimum $PAT > 20$ berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan No: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum, sehingga skor penilaian Rasio Periode Penagihan Piutang tersebut adalah 2 yang tergolong baik karena mencapai predikat penilaian BLU "A". Dengan demikian dapat dikatakan bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan menggunakan seluruh aktiva tetapnya untuk menghasilkan pendapatan di masa akan datang.

ROE (*Return on Equity*) yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami

fluktuasi setiap tahun yakni tahun 2013 sebesar 14,43% meningkat menjadi 20,04% pada tahun 2014, kemudian menurun lagi pada tahun 2015 menjadi 2,22% dan selanjutnya menurun lagi pada tahun 2016 menjadi 2,79%. Rata-rata ROE yang dicapai rumah sakit selama tahun 2013-2016 adalah sebesar 9,87%. Hal ini berarti rasio ROE yang dicapai sebesar 9,87% berada pada kisaran ROE > 8 berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014, sehingga skor penilaian rasio ROE tersebut adalah 2 dengan predikat penilaian BLU “A”., Dengan demikian, dapat dikatakan kinerja keuangan RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar pada tahun 2016 memiliki bobot yang tinggi, Rasio menunjukkan efisiensi penggunaan modal sendiri semakin tinggi rasio ini semakin baik artinya posisi modal satuan kerja semakin kuat.

Perputaran persediaan terhadap pendapatan BLU yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami fluktuasi setiap tahun yakni tahun 2013 sebesar 18,13% meningkat menjadi 20,33% pada tahun 2014

dan selanjutnya menurun pada tahun 2015 menjadi 20,05% dan selanjutnya menurun lagi pada tahun 2016 menjadi 14,06%. Rata-rata perputaran persediaan terhadap pendapatan BLU selama tahun 2013-2016 adalah sebesar 18,19 % hal ini berarti rasio perputaran persediaan 23 hari, maka skor untuk rasio perputaran persediaan BLU “A” adalah 1.

rasio pendapatan PNBPN terhadap biaya operasional yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami fluktuasi setiap tahun yakni tahun 2013 sebesar 69,50% meningkat menjadi 93,31% pada tahun 2014, kemudian menurun pada tahun 2015 menjadi 68,91% dan selanjutnya meningkat lagi pada tahun 2016 menjadi 82,07%. Rata-rata rasio pendapatan PNBPN terhadap biaya operasional selama tahun 2013-2016 adalah sebesar 78,45%. Hal ini berarti rasio tersebut sebesar 78,45% berada di atas nilai kisaran maksimum atau PB > 65 berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014, sehingga skor penilaian rasio tersebut adalah 2,5 dengan predikat penilaian BLU “A”. Dengan demikian, dapat dikatakan

RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan meningkatkan pendapatan melalui penggunaan biaya yang efektif.

rasio Subsidi biaya pasien terhadap pendapatan BLU yang dicapai RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar mengalami penurunan setiap tahun yakni tahun 2013 sebesar 14,91% menurun menjadi 10,35% pada tahun 2014, kemudian menurung pada tahun 2015 menjadi 2,48% dan selanjutnya meningkat lagi pada tahun 2016 menjadi 0,20%. Rata-rata rasio subsidi biaya pasien terhadap pendapatan BLU selama tahun 2013-2016 adalah sebesar 6,99%. Hal ini berarti rasio tersebut sebesar 6,99% berada di atas nilai $5 < SBP \leq 10$ berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014, sehingga skor penilaian rasio tersebut adalah 1,5 dengan predikat penilaian BLU "A". Rasio subsidi biaya pasien terhadap pendapatan BLU yang dicapai tersebut masih perlu ditingkatkan hingga mencapai skor maksimum guna mendukung kemampuan subsidi biaya pasien RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar sehingga diharapkan mendukung

peningkatan kinerja keuangan Makassar. Hal ini tentunya tidak terlepas dari fungsi Rumah Sakit itu sendiri, yakni memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat sebagai fungsi sosialnya yang utama.

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan maka pembahasan hasil penelitian RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar telah melaksanakan standar kebijakan, sumber daya manusia, karakteristik organisasi pelaksana, baik bersifat secara fungsional dan bersifat operasional, Namun tak dapat dipungkiri bahwa pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum ini turut memberikan andil juga dalam peningkatan pendapatan rumah sakit. Meskipun seperti yang telah dipaparkan sebelumnya, belum memberikan dampak yang cukup signifikan dibandingkan dengan tahun-tahun sebelum perlakuan sistem Badan Layanan Umum tersebut. Tapi hal tersebut bukan merupakan inti dari implementasi Badan Layanan Umum di rumah sakit. Implementasi Badan Layanan Umum tidak ditujukan sebagai sarana mencari keuntungan semata,

melainkan sebagai pemberian keluasaan untuk mengelola pendapatannya secara lansung untuk membiayai kegiatan pelayanan kesehatan terhadap masyarakat sangat untuk memenuhi kebutuhan sumber daya manusia rumah sakit. Pada tahap berikutnya analisis kinerja keuangan Badan layanan Umum Rumah Dr. Wahidin Sudirohusodo Makasar. Untuk hasil rasio kas, rasio lancar dan periode penagihan piutang tergolong kurang baik. Rata-rata nilai yang diperoleh dari hasil analisis rasio keuangan dari ketiga rasio tersebut berada di bawah nilai kisaran maksimum berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum.

Persentase rasio kas (RK) dengan skor 1,5 dari skor maksimum 2 yang disyaratkan atau rata-rata nilai rasio kas tersebut berada di bawah nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian,

kondisi rasio kas tersebut tergolong kurang baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar belum mampu melunasi hutang jangka pendeknya dengan kas yang dimilikinya. Oleh karena itu, rasio kas yang dicapai tersebut masih perlu ditingkatkan hingga mencapai skor maksimum dengan memberdayakan secara maksimal kas yang dimilikinya agar RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan melunasi hutang jangka pendeknya guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Persentase rasio lancar dengan skor 1,5 dari skor maksimum 2,5 yang disyaratkan, atau rata-rata nilai rasio lancar tersebut berada di bawah nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi rasio lancar tersebut tergolong kurang baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar belum mampu melunasi

hutang jangka pendeknya dengan jaminan seluruh aktiva lancar yang dimilikinya, Oleh karena itu, rasio lancar yang dicapai tersebut masih perlu ditingkatkan hingga mencapai skor maksimum dengan memberdayakan secara maksimal seluruh aktiva lancar yang dimilikinya agar RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan melunasi hutang jangka pendeknya guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Periode penagihan piutang selama 25 hari dengan skor 1 dari skor maksimum 2 yang disyaratkan atau rata-rata nilai rasio periode penagihan piutang tersebut berada di bawah nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi rasio periode penagihan piutang tersebut tergolong kurang baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar belum mampu mengumpulkan piutang usaha dengan memaksimal seluruh

pendapatan usaha yang dimilikinya, Oleh karena itu, rasio periode penagihan piutang yang dicapai tersebut masih perlu ditingkatkan hingga mencapai skor maksimum dengan memaksimal pengumpulan piutang usaha agar RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan untuk mengumpulkan piutang usaha dengan cepat guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Hasil analisis rasio keuangan menunjukkan bahwa kondisi keuangan dan perkembangan finansial RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar yang tergolong baik selama tahun 2013-2016 adalah perputaran aset tetap (PAT), Imbalan atas aktiva tetap (ROFA), Imbalan ekuitas (ROE), dan rasio pendapatan PNBPN terhadap biaya operasional. Rata-rata nilai yang diperoleh dari keempat rasio keuangan tersebut mendekati atau mencapai nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum.

Rasio perputaran aset tetap (PAT) yang diperoleh sebesar dengan skor 2 dari skor maksimum 2 yang disyaratkan atau rata-rata nilai rasio lancar tersebut mencapai nilai kisaran maksimum berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi rasio keuangan tersebut tergolong baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan menggunakan seluruh aktiva tetapnya untuk menghasilkan pendapatan guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Rasio Imbalan atas aktiva tetap (ROFA) dengan skor 2 dari skor maksimum 2 yang disyaratkan, atau rata-rata nilai rasio ROFA tersebut mendekati atau dianggap mencapai nilai kisaran maksimum berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi rasio

keuangan tersebut tergolong baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan meningkatkan laba bersih dengan memberdayakan seluruh aktiva guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Rasio Imbalan ekuitas (ROE) dengan skor 2 dari skor maksimum 2 yang disyaratkan, atau rata-rata nilai rasio ROE tersebut telah mencapai nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi rasio keuangan tersebut tergolong baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan meningkatkan laba bersih dengan memberdayakan seluruh modal sendiri (ekuitas) guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Rasio pendapatan PNBPN terhadap biaya operasional diperoleh sebesar 78,45 dengan skor 2,5 yang disyaratkan, atau rata-rata nilai rasio

keuangan tersebut telah mencapai nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi rasio pendapatan PNBPN terhadap biaya operasional tergolong baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar memiliki kemampuan meningkatkan pendapatan melalui penggunaan biaya yang efektif guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Perputaran persediaan terhadap pendapatan BLU diperoleh sebesar 18,9 dengan skor 1 yang disyaratkan, atau rata-rata nilai perputaran persediaan tersebut telah mencapai nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi perputaran persediaan terhadap pendapatan BLU tergolong baik

selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar tersedianya barang persediaan (aset lancar), dan memberikan pelayanan kepada masyarakat dan mendukung kegiatan operasional serta peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang.

Rasio subsidi biaya pasien terhadap pendapatan BLU diperoleh sebesar 6,99 % dengan skor 1,5 yang disyaratkan atau rata-rata nilai rasio subsidi pasien tersebut dibawah nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum. Dengan demikian, kondisi rasio subsidi biaya pasien terhadap pendapatan BLU tergolong kurang baik selama tahun 2013-2016, yang berarti bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar belum mampu sepenuhnya memberikan keringanan kepada pasien yang tidak mampu, dan kegiatan bakti sosial rumah sakit dan jumlah subsidi biaya pasien akan diperhitungkan dalam satu tahun.

Sehubungan dengan penilaian kinerja keuangan di bidang layanan kesehatan untuk rasio keuangan dan pendapatan BLU secara keseluruhan dengan bobot maksimum 65 berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum, menunjukkan bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar yang memiliki nilai sub aspek rasio keuangan dan pendapatan PNBPN secara keseluruhan dengan skor 15 dengan predikat penilaian kinerja keuangan digolongkan dalam klasifikasi “cukup sehat” karena nilai rasio tersebut berada di atas rata-rata dari bobot maksimum yang disyaratkan yakni bobot 65. Meskipun kinerja keuangan pada RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar tergolong cukup sehat, namun masih perlu ditingkatkan terutama yang terkait dengan kas dan seluruh aktiva serta biaya operasional untuk dapat dipergunakan secara efektif guna mendukung peningkatan kinerja keuangan di masa akan datang. Penilaian kinerja keuangan selama tahun 2013 sampai 2016 tergolong

cukup sehat dan telah memberikan kontribusi yang cukup besar terhadap peningkatan laba pada RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan uraian dari hasil penelitian dan pembahasan, maka ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Rumah Sakit Umum Pusat Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar telah menyusun dan mengimplementasikan semua persyaratan administratif PPK-BLU yang meliputi Pola Tata Kelola, Rencana Strategis Bisnis, Rencana Bisnis Anggaran, Standar Pelayanan Minimal, dan Laporan Keuangan, Implementasi pola tata kelola diwujudkan dalam bentuk organisasi dan tata laksana, akuntabilitas, serta transparansi.
2. Implementasi Pengelolaan keuangan BLU telah memberikan peningkatan nilai kerja, peningkatan pertumbuhan pendapatan, dan peningkatan kemandirian rumah sakit. Hasil analisis rasio kas, rasio lancar, dan periode penagihan

piutang menunjukkan bahwa kondisi keuangan dan perkembangan finansial RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar selama tahun 2013-2016 tergolong kurang baik, dimana rata-rata nilai yang diperoleh dari hasil analisis rasio keuangan tersebut berada di bawah nilai kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014, yakni: rasio kas dengan skor 1,5 dari skor maksimum 2, rasio lancar dengan skor 1,5 dari skor maksimum 2,5, dan periode penagihan piutang selama 59 hari dengan skor 1 dari skor maksimum 2.

3. Hasil analisis perputaran aset tetap (PAT), imbalan atas aktiva tetap (ROFA), dan imbalan ekuitas (ROE) menunjukkan kondisi keuangan RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar selama tahun 2013-2016 tergolong baik, dimana rata-rata nilai yang diperoleh dari hasil analisis rasio keuangan tersebut mendekati atau mencapai nilai

kisaran maksimum yang disyaratkan berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014, yakni: perputaran aset tetap (PAT) dengan skor 2

4. Imbalan atas aktiva tetap (ROFA) dengan skor 2, imbalan ekuitas (ROE) dengan skor 2, dan rasio pendapatan PNBPN terhadap biaya operasional dengan skor 2,5.
5. Hasil penilaian rasio keuangan dan pendapatan BLU secara keseluruhan dengan bobot maksimum 65 menurut Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER-34/PB/2014, menunjukkan bahwa RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar yang memiliki nilai rasio keuangan dan pendapatan BLU secara keseluruhan adalah dengan skor 15 dengan predikat penilaian kinerja keuangan digolongkan dalam klasifikasi “cukup sehat” karena nilai rasio tersebut berada di atas rata-rata dari bobot maksimum yang disyaratkan yakni bobot 65.
6. Rumah Sakit Umum Pusat Dr. Wahidin Sudirohusodo

Makassar masih menghadapi kendala didalam implementasi Pola Pengelolaan Keuangan BLU, diantaranya aturan pelaksanaan untuk beberapa kegiatan yang belum ada, kelemahan system pengendalian internal, sistem manajemen pelayanan kesehatan yang belum terpadu, belum dilakukan evaluasi secara berkala oleh instansi pengelola teknis keuangan teknis dan keuangan, dan birokrasi pemerintahan.

Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka dikemukakan beberapa saran sebagai berikut:

1. Pihak Rumah Sakit perlu melakukan sosialisasi agar informasi mengenai seluk-beluk Badan Layanan Umum pada setiap pegawai Rumah Sakit yang terlibat dalam kegiatan implementasi Badan Layanan Umum ini, mendapatkan pengetahuan yang lebih jelas sehingga mereka dapat memahami hal yang harus dilakukan untuk ikut menyukseskan kegiatan implementasi Badan Layanan

Umum di Rumah Sakit Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar.

2. Mengembangkan sistem akuntansi biaya dalam rangka perencanaan dan pengendalian, pengambilan keputusan, perhitungan tarif layanan remunerasi yang tepat.
3. Departemen Kesehatan dan Departemen Keuangan agar secara berkala melakukan evaluasi dan pengawasan terhadap implementasi pengelolaan keuangan BLU.
4. Kinerja keuangan RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar masih perlu ditingkatkan, dengan mengefektifkan penggunaan kas, dan seluruh aktiva lancar, serta mampu pengumpulan piutang dengan cepat agar kinerja keuangan dapat ditingkatkan di masa akan datang.
5. Perlu upaya untuk meningkatkan laba RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar melalui peningkatan pendapatan dan menekan biaya-biaya operasional agar kinerja perusahaan dapat ditingkatkan atau lebih bagus dari sebelumnya.

6. Kinerja keuangan RSUP Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar yang tergolong cukup sehat agar lebih ditingkatkan lagi terutama yang terkait dengan rasio kas, rasio lancar, dan proses birokrasi lebih cepat dan mudah serta proses pencatatan berkas tersimpan dalam sistem (IT) agar periode penagihan seluruh aktiva untuk dapat dipergunakan secara efektif guna mendukung peningkatan kinerja keuangan agar berada pada kategori “sehat” di masa akan datang.

Meidyawati, (2011), *Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) pada Rumah Sakit Stroke Nasional Bukittinggi* Universitas Sumatera Utara.

Indarto Waluyo (2011), *Badan Layanan Umum Sebuah Pola Baru Dalam Pengelolaan Keuangan Disatuan Kerja Pemerintah.*

Haidir, Iman, (2010), *Analisis Perbandingan Kinerja Keuangan dengan Menggunakan Analisis Rasio pada RSUPN Dr. Cipto Mangun Kusumo dan RS Kanker Darmas sebelun dan sesudah Penerapan PPK-BLU*

DAFTAR PUSTAKA

Anonim (2005), Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor : 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, Jakarta

_____ (2014) Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor: PER -34/PB/2014 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum;

_____ Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum

Poppi Sophia, (2006), *Analisis Implementasi Pengelolaan Keuangan (BLU) Rumah Sakit Dr. Hasan Sadikin (RSHS) Bandung-Jawa Barat* Universitas Indonesia

Aristia, (2008), *Analisis Kinerja Keuangan BLU RS Fatmawati dan Pemberlakuan Perpajakannya,* Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta.

Depkes, Ditjen Yanmed, (1994). *Informasi Rumah Sakit,* Departemen Kesehatan RI, Jakarta

Erich A, Helfert, (1997). *Teknik-teknik Analisis Keuangan, Petunjuk Praktis untuk*

- Gibson, Charles H, (1989), *Financial Statement Analysis* .Using Financial Accounting Information, Fourth Edition. PWS-Kent Publishing Company, Boston.
- G.Foster, (1986) *Financial Statement Analysis*, Second Edition, Stanford Ford University, Prentice-Hall International, New Jersey, USA
- Hilmy, (2003), “*Analisis Kinerja keuangan Rumah Sakit Dr. Wahidin Sudirohusodo Makassar*” Universitas Hasanuddin, Makassar
- Ika Yulianti Adam, (2008), “*Analisis Kinerja Keuangan BLU*” Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Indonesia, Jakarta.
- Munawir, S. (2000), *Analisis Laporan Keuangan*, Cetakan Kesebelas, Liberty, Yogyakarta
- Sutrisno, (2000), *Analisis Kinerja Keuangan dan Perencanaan Keuangan Perusahaan*, Penerbit Gramedia Pustaka Utama, Jakarta
- Oesi Agustina. A, (2011), “*Analisis Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah dan Tingkat Kemandirian Daerah Di Era Otonomi Daerah*” Studi Kasus Kota Malang. Penerbit Universitas Brawijaya Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Malang.