

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian dan Siklus Anggaran

Menurut Mahsun (2016: 145), “Anggaran adalah perencanaan keuangan untuk masa depan yang pada umumnya mencakup jangka waktu satu tahun dan dinyatakan dalam satuan moneter.” Selanjutnya Mardiasmo (2009: 61) menjelaskan “Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang ingin dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial.”

Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) bahwa:

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode. Anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu periode tertentu.

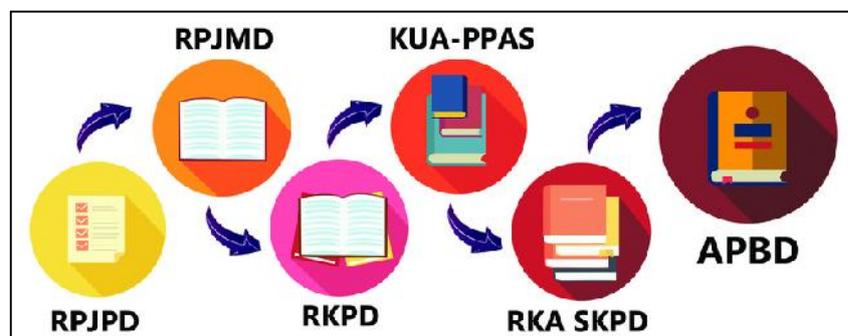
Berdasarkan beberapa pengertian di atas, anggaran adalah perencanaan perkiraan keuangan dalam suatu periode yang akan direalisasikan melalui program/kegiatan, sehingga sumber daya yang dimiliki suatu instansi dapat menghasilkan produk atau jasa secara efisien dan efektif.

Perencanaan dan penganggaran daerah merupakan cermin dari efektifitas pengelolaan keuangan daerah yang baik untuk menunjang keberhasilan desentralisasi fiskal. Menurut Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2017) Proses perencanaan dan penganggaran daerah yaitu:

1. Dimulai dari Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah (RPJPD) dengan memperhatikan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional. RPJPD merupakan suatu dokumen perencanaan pembangunan daerah untuk periode 20 (dua puluh) tahun yang digunakan sebagai acuan dalam penyusunan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) untuk setiap jangka waktu 5 (lima) tahun.

2. Setelah RPJMD ditetapkan, pemerintah daerah menyusun Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) yang merupakan penjabaran dari RPJMD untuk jangka waktu 1 (satu) tahun yang mengacu kepada Rencana Kerja Pemerintah.
3. Kepala daerah berdasarkan RKPD menyusun rancangan kebijakan umum APBD. Rancangan kebijakan Umum APBD yang telah dibahas kepala daerah bersama DPRD, selanjutnya disepakati menjadi Kebijakan Umum APBD (KUA).
4. Berdasarkan kebijakan umum APBD yang telah disepakati, pemerintah daerah dan DPRD membahas rancangan prioritas dan plafon anggaran sementara (PPAS) yang disampaikan oleh kepala daerah.
5. Kemudian Kepala daerah menerbitkan pedoman penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) SKPD sebagai pedoman kepala SKPD menyusun RKA-SKPD berdasarkan nota kesepakatan.
6. Setelah RKA-SKPD dibuat, selanjutnya adalah menyusun rencana peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD. Rencana peraturan tersebut akan dievaluasi kemudian ditetapkan oleh kepala daerah menjadi peraturan daerah tentang APBD dan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.

Berdasarkan uraian di atas, berikut Proses perencanaan dan penganggaran daerah diilustrasikan pada gambar 2.1.



Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2017

Gambar 2.1
Perencanaan dan Penganggaran Keuangan Daerah

Selanjutnya menurut Mardiasmo (2009: 70), meliputi 4 tahap yang terdiri atas:

1. Tahap Persiapan (*preparation*);
2. Tahap Ratifikasi (*approval/ratification*);
3. Tahap Implementasi (*implementation*); dan
4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi (*reporting & evaluation*).

Sesuai Permendagri Nomor 61 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah siklus anggaran BLUD yaitu:

a) Tahap Persiapan

1. BLUD menyusun Rencana Strategi (Renstra) Bisnis BLUD yang mencakup pernyataan visi, misi, program strategis, pengukuran pencapaian kinerja, rencana pencapaian lima tahunan dan proyeksi keuangan lima tahunan BLUD.
2. BLUD menyusun Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) tahunan yang berpedoman kepada Renstra Bisnis BLUD.
3. RBA disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Rancangan Peraturan Daerah (Raperda) tentang APBD.

b) Tahap Ratifikasi

1. PPKD menyampaikan RBA-SKPD tersebut kepada TAPD untuk dilakukan penelaahan.
2. RBA yang telah ditelaah oleh TAPD disampaikan kepada PPKD untuk dituangkan dalam Raperda tentang APBD.
3. Setelah Raperda tentang APBD ditetapkan menjadi Peraturan Daerah (Perda), pemimpin BLUD melakukan penyesuaian terhadap RBA untuk ditetapkan menjadi RBA definitif.
4. RBA definitif dipakai sebagai dasar penyusunan DPA-BLUD untuk diajukan kepada PPKD.

c) Tahap Implementasi

1. DPA-BLUD yang telah disahkan oleh PPKD menjadi dasar penarikan dana yang bersumber dari APBD yang digunakan untuk belanja pegawai, belanja modal, barang dan/atau jasa dan sebagai lampiran perjanjian kinerja yang ditandatangani oleh kepala daerah dengan pemimpin BLUD.
2. Dalam hal DPA-BLUD belum disahkan oleh PPKD, BLUD dapat melakukan pengeluaran uang setinggi-tingginya sebesar angka DPA-BLUD tahun sebelumnya.
3. Selanjutnya kepala daerah menugaskan pemimpin BLUD untuk menyelenggarakan kegiatan pelayanan umum dan berhak mengelola dana sesuai yang tercantum dalam DPA-BLUD.

d) Tahap Pelaporan dan Evaluasi

1. Laporan Keuangan BLUD terdiri dari Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang juga diaudit oleh pemeriksa eksternal.
2. Setiap triwulan BLUD-SKPD menyusun dan menyampaikan LO dan LAK kepada PPKD.
3. Setiap semesteran dan tahunan BLUD-SKPD wajib menyusun dan menyampaikan semua laporan keuangan disertai laporan kinerja kepada PPKD untuk dikonsolidasikan ke dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

4. Evaluasi dan penilaian kinerja dilakukan untuk mengukur tingkat pencapaian hasil pengelolaan BLUD sebagaimana ditetapkan dalam Renstra Bisnis BLUD dan RBA.

Berdasarkan uraian di atas, siklus anggaran dimulai dengan tahap persiapan yaitu dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia, didasari oleh visi, misi, dan tujuan organisasi. Selanjutnya tahap ratifikasi yaitu dilakukan pertimbangan atau ditelaah untuk kemudian disetujui dan disahkan oleh pejabat berwenang. Kemudian pada tahap implementasi pengeluaran harus sesuai dengan taksiran pengeluaran yang telah disahkan dan seimbang dengan taksiran pendapatan. Pada tahap akhir, pelaporan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban atau akuntabilitas suatu entitas kepada kepala daerah atau pimpinan di atasnya yang dapat digunakan untuk menilai keberhasilan dan pencapaian tujuan suatu entitas.

2.1.2 Anggaran Berbasis Kinerja

Sancoko, *et.al* (2008: 5) menjelaskan:

Anggaran berbasis kinerja adalah anggaran yang menghubungkan anggaran negara (pengeluaran negara) dengan hasil yang diinginkan (output dan outcome) sehingga setiap rupiah yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan kemanfaatannya. Performance based budgeting dirancang untuk menciptakan efisiensi, efektivitas dan akuntabilitas dalam pemanfaatan anggaran belanja publik dengan output dan outcome yang jelas sesuai dengan prioritas nasional sehingga semua anggaran yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan secara transparan kepada masyarakat luas.

Selanjutnya Anggarini dan Puranto (2010: 100) menyebutkan:

Anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap biaya yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan manfaat yang dihasilkan. Manfaat tersebut dideskripsikan pada seperangkat tujuan dan sasaran yang dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja.

Secara ringkas dapat disimpulkan bahwa anggaran berbasis kinerja merupakan suatu sistem penganggaran yang dilakukan dengan menetapkan tolak ukur kinerja sebagai pembanding dalam pencapaian *output* dan *outcome* sehingga meningkatkan akuntabilitas publik.

2.1.2.1 Tujuan Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Anggarini dan Puranto (2010: 103), tujuan dilakukan penyusunan anggaran berbasis kinerja meliputi:

1. Efisiensi pelaksanaan anggaran dengan menghubungkan kerja dan kegiatan terhadap biaya.
2. Mendukung alokasi anggaran terhadap prioritas program dan kegiatan.
3. Meningkatkan kualitas pelayanan publik
4. Mengubah paradigma dan kinerja lembaga berdasarkan besar dana yang menjadi penilaian berdasarkan pencapaian kinerja yang diukur dengan indikator-indikator substantif yang dihasilkan suatu program atau kegiatan yang dilaksanakan secara efisien, efektif, dan ekonomis dan sejalan dengan kebijakan organisasi.

Selanjutnya sesuai Pedoman Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (2009: 14), tujuan anggaran berbasis kinerja yaitu:

1. Menunjukkan keterkaitan antara pendanaan dan prestasi kerja yang akan dicapai (*directly linkages between performance and budget*).
2. Meningkatkan efisiensi dan transparansi dalam pelaksanaan (*operational efficiency*).
3. Meningkatkan fleksibilitas dan akuntabilitas unit dalam melaksanakan tugas dan pengelolaan anggaran (*more flexibility and accountability*)

Berdasarkan beberapa uraian di atas, anggaran berbasis kinerja disusun dengan tujuan untuk menjaga konsistensi prestasi kinerja berdasarkan anggaran yang digunakan untuk membiayai program dan kegiatan. Dalam implementasinya dijalankan dengan prinsip efisien, efektif, dan ekonomis. Dengan demikian anggaran berbasis kinerja dapat menjamin transparansi dan akuntabilitas untuk mewujudkan perbaikan kualitas pelayanan publik.

2.1.2.2 Manfaat Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Anggarini dan Puranto (2010: 104), manfaat yang dapat diperoleh dari anggaran berbasis kinerja mencakup:

1. Bagi masyarakat, sebagai pernyataan pembangunan yang dinyatakan pemerintah daerah untuk menjawab setiap kebutuhan, tuntutan atau aspirasi masyarakat (*public issues*) guna mencapai kesejahteraan masyarakat tak terbatas sedangkan sumber daya yang tersedia masih terbatas
2. Bagi Kepala Daerah selaku Manajemen, sebagai alat manajemen untuk mengendalikan dan mengarahkan setiap aktifitas dalam pemerintah daerah agar senantiasa mengacu pada rencana yang dibuat

3. Bagi aparatur dan Satuan Kerja, sebagai sarana untuk mendorong setiap satuan kerja untuk lebih efektif dalam merencanakan aktifitas berdasarkan skala prioritas daerah , tugas pokok dan fungsi, tujuan serta sasaran, serta terjaminnya sinkronisasi aktivitas dan terhindarnya tumpang tindih aktivitas
4. Bagi *Stakeholder* yang diwakili oleh DPRD, sebagai media komunikasi dan pertanggungjawaban tentang keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi pemerintah daerah dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, serta menerangkan kinerja yang telah dilaksanakan

Selanjutnya menurut Mardiasmo (2009: 63), pentingnya anggaran berbasis kinerja bagi pemerintahan, karena beberapa alasan:

- a) Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.
- b) Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*Choice*), dan *trade offs*.
- c) Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggungjawab terhadap masyarakat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada.

Secara umum penulis menyimpulkan, anggaran berbasis kinerja memiliki peran penting dalam mengontrol keluarnya anggaran sesuai dengan kebutuhan pembiayaan program/kegiatan. Pada pengalokasian anggaran terdapat fleksibilitas dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas, sehingga menghasilkan *output* yang bermanfaat untuk perkembangan dan kemajuan organisasi.

2.1.2.3 Karakteristik Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Mardiasmo (2002) dalam Anggarini dan Puranto (2010: 103), pendekatan baru dalam sistem anggaran publik ini memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a) Komprehensif/komparatif
- b) Terintegrasi dan lintas departemen
- c) Proses pengambilan keputusan yang rasional
- d) Berjangka panjang
- e) Spesifikasi tujuan dan perangkingan prioritas
- f) Analisis total *cost* dan *benefit* (termasuk *opportunity cost*)
- g) Berorientasi input,output, dan outcome, bukan sekedar input
- h) Adanya pengawasan kinerja

Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) pada BLUD disusun berdasarkan anggaran berbasis kinerja. Sesuai Permendagri Nomor 61 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD, RBA sebagai penjabaran lebih lanjut dari program dan kegiatan BLUD dengan berpedoman pada pengelolaan keuangan BLUD memuat:

- a) Kinerja tahun berjalan
- b) Asumsi makro dan mikro
- c) Target kinerja
- d) Analisis dan perkiraan biaya satuan
- e) Perkiraan harga
- f) Anggaran pendapatan dan biaya
- g) Besaran persentase ambang batas
- h) Prognosa laporan keuangan
- i) Perkiraan maju (*forward estimate*)
- j) Rencana pengeluaran investasi/modal
- k) Ringkasan pendapatan dan biaya untuk konsolidasi dengan RKA-SKPD/APBD.

2.1.2.4 Unsur-unsur Pendukung Anggaran Berbasis Kinerja

Dalam rangka penerapan anggaran berbasis kinerja terdapat unsur-unsur yang harus dipahami dengan baik oleh *stakeholder* terkait dengan pelaksanaan anggaran berbasis kinerja. Menurut Sancoko *et. al* (2008: 14) unsur-unsur pokok yang harus dipahami yaitu :

- a) **Pengukuran Kinerja** adalah suatu proses yang obyektif dan sistematis dalam mengumpulkan, menganalisis dan menggunakan informasi untuk menentukan seberapa efektif dan efisien pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Untuk mencapai tujuan dan sasaran strategis yang sesuai dengan pengukuran kinerja yang baik yaitu dengan:
 1. Menentukan program dan kegiatan dengan jelas.
 2. Pembiayaan dari masing-masing program, kegiatan dan keluaran juga harus tergambar dengan jelas.
 3. Adanya sistem informasi yang mampu menghasilkan informasi yang memadai untuk menilai pencapaian kinerja dari masing-masing lembaga/unit kerja yang bertanggung jawab atas suatu kegiatan.
 4. Peran dari pihak eksternal dalam mengukur kinerja secara lebih independen.
 5. Mengukur kinerja yang strategis (*key performance indicator*) bukan menekankan tingkat komprehensif dan birokratis atas kinerja yang disusun.

b) Ganjaran dan Hukuman (*Reward and Punishment*)

Faktor-faktor penunjang pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja yang berupa ganjaran dan hukuman (*reward and punishment*) yaitu:

1. Penerapan insentif atas kinerja yang dicapai dan hukuman atas kegagalannya.
2. Penerapan efisiensi (*savings*) sebagai bentuk peningkatan kinerja melalui insentif dan disinsentif
3. Penahanan atas penerimaan yang diperoleh oleh suatu lembaga, hal ini dapat dilaksanakan dengan suatu bentuk perjanjian antara lembaga pusat (*central agency*) dengan lembaga bersangkutan.

c) Kontrak Kinerja

Suatu sistem kontrak kinerja harus didukung oleh faktor-faktor berikut ini :

1. Definisi yang jelas terhadap pelayanan yang dikontrakkan.
2. Kewenangan yang ada bagi pihak kementerian negara/lembaga untuk mengelola sumber daya yang ada.

d) Kontrol Eksternal dan Internal

Untuk menciptakan kontrol yang efektif harus memenuhi persyaratan:

1. Adanya pemisahan antara lembaga kontrol dan lembaga pengguna anggaran.
2. Kontrol dilakukan pada *input, output dan outcome*.
3. Kontrol dilakukan sebelum dan sesudah anggaran digunakan.

e) Pertanggungjawaban Manajemen

Dalam sistem ini manajer pengguna anggaran memperoleh kewenangan penuh dalam merencanakan dan mengelola anggaran mereka. Agar akuntabilitas dapat diwujudkan, maka sistem ini didesain mengandung dua karakteristik dasar, yaitu :

1. Kontrol dilakukan pada output, hal ini menyebabkan manajer bertanggung jawab terhadap output baik volume, waktu pengerjaan maupun kualitasnya.
2. Adanya kebebasan bagi manajer untuk mengekspresikan profesionalitas mereka dengan optimal.

Ketika semua pihak telah memahami lingkup kegiatan dan tanggungjawabnya maka akan menjamin keberhasilan anggaran berbasis kinerja. Seperti unsur-unsur pendukung anggaran berbasis kinerja yang telah dijelaskan di atas yang dimulai dari pengukuran kinerja yang dilakukan oleh masing-masing unit kerja. Pengukuran kinerja sebagai pengontrol mutu untuk kemudian diverifikasi oleh instansi pusat serta lembaga audit, dengan adanya pengukuran kinerja yang baik setiap unit kerja dapat mengevaluasi dan memperbaiki kinerjanya.

Keberhasilan unit kerja bukan hanya sekadar formalitas pelaporan saja karena program/kegiatan yang dilaksanakan harus menghasilkan *outcome* yang

berdayaguna. Selanjutnya dengan penerapan *reward and punishment* tentu akan mengoptimalkan pelaksanaan program/kegiatan terhadap tujuan dan sasaran unit kerja. Dengan demikian akan memotivasi unit kerja untuk lebih maju dan berkembang secara konsisten dengan kapasitas yang mereka miliki. Kemudian dengan didukung oleh kontrak atas kinerja yang jelas terhadap kegiatan pelayanan serta adanya kontrol eksternal dan internal terhadap penggunaan input suatu anggaran, apa dan bagaimana pencapaian output. Pada akhirnya semua pemangku kepentingan dapat menjalankan tanggungjawabnya dan menghindari adanya penyelewengan jabatan.

2.1.3 Standar Pelayanan Publik

Menurut UU Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik menjelaskan “standar pelayanan adalah tolok ukur yang digunakan sebagai pedoman penyelenggaraan pelayanan publik dan acuan penilaian kualitas pelayanan sebagai kewajiban dan janji penyelenggara kepada masyarakat dalam rangka pelayanan yang berkualitas, cepat, mudah, terjangkau, dan terukur.” Selanjutnya menurut Mahmudi (2015: 219) “standar pelayanan publik merupakan standar kinerja minimal yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik. Dalam rangka memenuhi standar pelayanan publik tersebut, setiap unit pelayanan harus menetapkan Standar Pelayanan Minimal (SPM).”

Berdasarkan pengertian menurut ahli tersebut, penulis mensintesis standar pelayanan publik adalah dasar penentuan pelayanan publik guna menjamin penyediaan pelayanan publik yang prima sehingga masyarakat dapat menilai kualitas pelayanan yang diterimanya.

Menurut Mahmudi (2015: 224), dalam memberikan pelayanan publik, instansi penyedia pelayanan publik harus memperhatikan asas pelayanan publik, yaitu:

- 1) Transparansi
- 2) Akuntabilitas
- 3) Kondisional
- 4) Partisipatif
- 5) Tidak diskriminatif (kesamaan hak)
- 6) Keseimbangan hak dan kewajiban

Sesuai UU Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik

Penyelenggaraan pelayanan publik berasaskan:

- a. Kepentingan umum
- b. Kepastian hukum
- c. Kesamaan hak
- d. Keseimbangan hak dan kewajiban
- e. Keprofesionalan
- f. Partisipatif
- g. Persamaan perlakuan/tidak diskriminatif
- h. Keterbukaan
- i. Akuntabilitas
- j. Fasilitas dan perlakuan khusus bagi kelompok rentan
- k. Ketepatan waktu
- l. Kecepatan, kemudahan, dan keterjangkauan.

Pada penyelenggaraan pelayanan publik harus sesuai dengan asas-asas tersebut, sehingga secara konsisten manfaatnya dapat dirasakan oleh masyarakat dan menjaga kualitas pelayanan. Pelayanan publik harus bersifat terbuka, mudah dan dapat diakses oleh semua pihak yang membutuhkan dan disediakan secara memadai serta mudah dimengerti untuk kemudian dipertanggungjawabkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pemberian pelayanan publik harus menekankan prinsip efisiensi dan efektifitas juga tidak boleh diskriminatif, dalam arti tidak membedakan suku, ras, agama, golongan, gender, status sosial dan ekonomi, sehingga dapat mendorong peran serta masyarakat dalam penyelenggaraan pelayanan publik dengan memperhatikan aspirasi, kebutuhan dan harapan masyarakat. Pemberi dan penerima pelayanan publik harus memenuhi hak dan kewajiban masing-masing pihak, karena keduanya memiliki kaitan yang erat satu sama lainnya untuk mewujudkan pelayanan publik yang berdaya saing di kemudian hari.

2.1.4 Standar Pelayanan Minimal (SPM)

Menurut PP Nomor 65 Tahun 2005 Tentang Pedoman Penyusunan dan Penerapan Standar Pelayanan Minimal (SPM), “SPM adalah ketentuan tentang jenis dan mutu pelayanan dasar yang merupakan urusan wajib daerah yang berhak diperoleh setiap warga negara secara minimal.” Selanjutnya Permendagri No. 61 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD menjelaskan

“SPM adalah spesifikasi teknis tentang tolok ukur layanan minimal yang diberikan oleh BLUD kepada masyarakat.”

Lukman (2013: 180) menjelaskan :

SPM adalah standar pelayanan yang harus disusun sedemikian rupa yang akan menjadi acuan utama yang harus dijalankan oleh semua karyawan dan manajemen BLUD. Standar pelayanan idealnya bisa dijadikan untuk mengetahui sejauh mana kepuasan pelanggan bisa dipenuhi oleh BLUD karena ia mencerminkan tolok ukur yang pasti akan penyediaan layanan kepada pemakai jasa layanan publik.

Berdasarkan beberapa definisi di atas, standar pelayanan minimal adalah sebuah ketentuan tentang pelayanan yang berhak diperoleh setiap pelanggan (*customers*)/ pengguna layanan yang telah terjamin mutunya. Selanjutnya untuk penyelenggaraan layanan dapat menggunakannya menjadi dasar penentuan kebutuhan yang harus dijalankan oleh penyedia pelayanan, dan dapat dijadikan tolok ukur dalam evaluasi keberhasilan penyelenggaraan pelayanan.

2.1.4.1 Unsur-unsur Standar Pelayanan Minimal (SPM)

Sesuai Permendagri Nomor 6 tahun 2007 tentang Petunjuk Teknis Penyusunan dan Penetapan Standar Pelayanan Minimal (SPM) ruang lingkup penyusunan dan penetapan SPM yaitu:

- a. Jenis pelayanan dasar yang berpedoman pada SPM
- b. Indikator dan nilai SPM
- c. Batas waktu pencapaian SPM
- d. Pengorganisasian penyelenggaraan SPM

Sesuai Pedoman Penyusunan Standar Pelayanan Minimal (SPM) di Rumah Sakit (2012: 8) Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam menyusun SPM di rumah sakit:

1. Keberadaan sistem informasi, pelaporan, dan evaluasi penyelenggaraan pemerintah daerah yang menjamin pencapaian SPM di rumah sakit dapat dipantau dan dievaluasi oleh pemerintah secara berkelanjutan
2. Standar pelayanan tertinggi yang telah dicapai rumah sakit
3. Keterkaitan antara SPM rumah sakit dengan SPM bidang kesehatan
4. Kemampuan keuangan daerah, kemampuan kelembagaan dan personel daerah, dan pengalaman empiris tentang cara penyediaan pelayanan perumhaskitan yang telah terbukti dapat menghasilkan mutu pelayanan yang ingin dicapai.

2.1.4.2 Karakteristik Standar Pelayanan Minimal (SPM)

Sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD, dalam menyusun SPM perlu memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Fokus pada jenis pelayanan (*spesific*), mengutamakan kegiatan pelayanan yang menunjang terwujudnya tugas dan fungsi BLUD.
- b. Terukur (*measureable*), merupakan kegiatan yang pencapaiannya dapat dinilai sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.
- c. Dapat dicapai (*attainable*), merupakan kegiatan nyata, dapat dihitung tingkat pencapaiannya, rasional, sesuai kemampuan dan tingkat pemanfaatannya.
- d. Relevan dan dapat diandalkan (*reliable*), merupakan kegiatan yang sejalan, berkaitan dan dapat dipercaya untuk menunjang tugas dan fungsi BLUD.
- e. Tepat waktu (*timely*), merupakan kesesuaian jadwal dan kegiatan pelayanan yang telah ditetapkan.

Menurut Restianto dan Bawono (2015: 92), SPM yang disusun harus diarahkan pada pemenuhan kebutuhan/kepentingan *stakeholders*, dengan mempertimbangkan:

1. Kualitas layanan yang prima (teknis, proses, tata cara, dan waktu tunggu)
2. Pemerataan dan kesetaraan layanan
3. Biaya yang terjangkau
4. Kemudahan untuk mendapatkan layanan
5. Memberikan kepuasan dan kenyamanan kepada pemangku kepentingan (*stakeholders*)
6. Waktu pelayanan yang efisien

2.1.4.3 Manfaat Standar Pelayanan Minimal (SPM)

Menurut Aan (2012: 15) manfaat SPM diantaranya yaitu:

- a) Lebih terjaminnya penyediaan pelayanan publik yang disediakan oleh pemda kepada masyarakat
- b) Bermanfaat dalam menentukan jumlah anggaran yang dibutuhkan untuk penyediaan pelayanan publik
- c) Menjadi landasan dan dasar dalam menentukan anggaran kinerja dan alokasi dalam penentuan perimbangan keuangan yang lebih adil dan transparan
- d) Membantu penilaian kinerja kepala daerah secara lebih akurat dan terukur sehingga mengurangi kesewenang-wenangan dalam menilai kinerja pemda
- e) Menjadi alat bantu untuk meningkatkan akuntabilitas pemda kepada masyarakat, karena masyarakat dapat melihat keterkaitan antara pembiayaan dengan pelayanan publik.

2.1.4.4 Mekanisme Penyusunan dan Penetapan Standar Pelayanan Minimal (SPM)

Menurut pedoman penyusunan dan penetapan SPM (2011: 14), berikut ini tahapan dalam penyusunan dan penetapan SPM:

1. Usulan SPM diajukan oleh Menteri/Pimpinan Lembaga Pemerintah Nondepartemen (LPND), sesuai dengan urusan wajib dalam lingkup tugas dan fungsinya. Kemudian disampaikan kepada Tim Konsultasi
2. Usulan SPM tersebut dibahas/dikaji berdasarkan kriteria, mekanisme, dan proses yang ditetapkan dalam juknis penyusunan dan penetapan SPM. Hasil pembahasan/kajian tersebut berupa rekomendasi dan disampaikan kepada Menteri/Pimpinan LPND untuk kemudian diperbaiki
3. Setelah diperbaiki, usulan SPM diserahkan kembali ke Koordinator Tim Konsultasi, kemudian disampaikan kepada Dewan Pertimbangan Otonomi Daerah (DPOD) untuk mendapatkan rekomendasi. Hasil proses dan rekomendasi usulan SPM oleh DPOD diserahkan kepada Menteri/Pimpinan LPND dilanjutkan dengan pengesahan dan penetapan oleh Menteri/Pimpinan LPND sebagai SPM jenis pelayanan dasar yang bersangkutan.

2.1.4.5 Peran Penting Standar Pelayanan Minimal sebagai Kebijakan Publik

Standar Pelayanan Minimal (SPM) sebagai sebuah kebijakan memiliki kedudukan yang kuat dan bersifat spesifik mengingat konsekuensi hukum yang bersifat mengikat seluruh penyelenggara negara dan masyarakat. Sebagai sebuah kebijakan, SPM selalu didukung oleh peraturan perundang-undangan yang merupakan dasar hukum pemberlakuannya dan memiliki arti yang spesifik sesuai dengan pemaknaan istilah yang digunakan sesuai dasar hukumnya. Kebijakan Standar Pelayanan Minimal (SPM) secara nasional muncul dalam upaya pelaksanaan UU No. 22/1999 tentang Pemerintahan Daerah, yaitu termaktub dalam Peraturan Pemerintah Nomor 25 Tahun 2000 tentang Kewenangan Pemerintah dan Kewenangan Provinsi sebagai Daerah Otonom pada Penjelasan Pasal 3 ayat (2).

Secara lebih tegas kebijakan SPM mulai efektif diberlakukan berdasarkan Surat Edaran (SE) Menteri Dalam Negeri Nomor 100/757/OTDA/2002 yang ditujukan kepada Gubernur dan Bupati/Walikota se-Indonesia mengenai Pelaksanaan Kewenangan Wajib dan Standar Pelayanan Minimal (SPM). Pertimbangan yang dikemukakan dalam pemberlakuan SPM antara lain adalah:

- 1) Terwujudnya dengan segera penyelenggaraan kewenangan wajib dan penentuan serta penggunaan standar pelayanan minimal dalam rangka mendorong penyelenggaraan desentralisasi dan otonomi daerah
- 2) Penyelenggaraan kewenangan wajib merupakan penyediaan pelayanan kepada masyarakat sesuai dengan standar pelayanan minimal (SPM) sebagai tolok ukur yang ditentukan oleh Pemerintah
- 3) Pada pemantauan penyelenggaraan SPM banyak ditemukan permasalahan yang bervariasi baik di Pusat, Provinsi maupun Kabupaten/Kota. Kebanyakan Daerah belum melaksanakan SPM karena merupakan hal baru, dan konsep SPM belum lengkap sehingga sulit untuk diterapkan. Namun di sisi lain SPM harus diterapkan secara tepat karena berdampak terhadap penyelenggaraan pemerintahan di Daerah baik dari segi perencanaan dan pembiayaan maupun pertanggungjawaban

Ketentuan mengenai SPM berdasarkan PP No. 65 Tahun 2005 tentang Pedoman Penyusunan Standar Pelayanan Minimal memuat beberapa kebijakan terkait penerapan SPM yaitu:

1. SPM diartikan sebagai ketentuan tentang jenis dan mutu pelayanan dasar yang merupakan urusan wajib daerah yang berhak diperoleh setiap warga negara secara minimal. Dengan demikian pengertian SPM berdasarkan PP No. 65/2005 lebih tegas menyebutkan “jenis dan mutu pelayanan dasar” sebagai tolok ukur kinerja penyelenggaraan urusan wajib daerah (kewenangan wajib daerah) dan secara eksplisit menyebutkan arti kata minimal dari sudut pandang rakyat dengan klausul “yang berhak diperoleh setiap warga secara minimal”.
2. SPM hanya untuk Urusan Wajib Pemerintah yang menjadi tanggung jawab Pemerintah Daerah (Provinsi, Kabupaten/Kota) dan urusan pilihan tidak menggunakan SPM tetapi standar kinerja.
3. Kebijakan SPM merupakan SPM Nasional yang disusun oleh Departemen Teknis/LPND dan tidak dikenal tingkatan SPM seperti: SPM Nasional, SPM Provinsi, dan SPM Kabupaten/Kota.
4. Pada ketentuan SPM, daerah hanya memiliki tugas untuk menerapkan SPM dengan menyusun rencana pencapaian SPM berdasarkan SPM yang disusun oleh departemen teknis/LPND yang telah mendapatkan rekomendasi dari DPOD (Dewan Pertimbangan otonomi Daerah) dan telah dikonsultasikan dengan Tim Konsultasi SPM.
5. Kegiatan pembinaan dan pengawasan yang berupa kegiatan monitoring dan evaluasi dilaksanakan secara berjenjang, yaitu: Pemerintah (Menteri/Pimpinan LPND) melakukan monitoring dan evaluasi terhadap penerapan SPM oleh Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Provinsi melakukan monitoring dan evaluasi terhadap penerapan SPM oleh Pemerintah Kabupaten/Kota.

2.1.5 Pengertian Akuntabilitas

Kebijakan akuntabilitas di Indonesia dimulai sejak dikeluarkannya TAP MPR RI Nomor XI/MPR/1998 dan UU Nomor 28 tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN. Dalam UU Nomor 28 tahun 1999 disebutkan bahwa salah satu azas penyelenggaraan pemerintahan yang baik yaitu Azas Akuntabilitas.

Menurut Bastian (2010: 385):

Akuntabilitas dapat dimaknai sebagai kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang/badan hukum/ pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta pertanggungjawaban.

Selanjutnya menurut Aan (2012: 16) “akuntabilitas yaitu mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta kebijakan yang dipercayakan kepada entitas/SKPD pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.”

Secara ringkas disimpulkan bahwa akuntabilitas adalah sebagai suatu bentuk pelaporan, terhadap kewajiban yang menjadi tanggungjawabnya telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, juga sebagai bentuk pengungkapan tidak adanya penyalahgunaan jabatan dalam tanggungjawabnya.

2.1.6 Akuntabilitas Publik

Menurut Mahmudi (2015: 9) “Akuntabilitas publik adalah Kewajiban agen untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan, segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (*principal*).”

Selanjutnya menurut Mardiasmo (2009: 21) akuntabilitas publik terdiri dari 2 macam yaitu:

- a. Akuntabilitas vertikal, merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

- b. Akuntabilitas horizontal, melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk memepertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangannya untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal (masyarakat luas).

Berdasarkan uraian di atas, akuntabilitas publik merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pelaksana anggaran kepada masyarakat dan pejabat di atasnya yang kemudian menimbulkan kepuasan masyarakat atas manfaat yang diperoleh dari penyelenggaraan program/kegiatan tersebut.

Sesuai Peraturan Gubernur (Pergub) Sumatera Selatan Nomor 20 Tahun 2016 tentang Pola Tata Kelola Rumah Sakit Ernaldi Bahar Provinsi Sumatera Selatan yang berpedoman pada Permendagri 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD bentuk pertanggungjawaban BLUD dengan membuat laporan keuangan selaku BLUD, paling sedikit terdiri dari:

- a) Neraca yang menggambarkan posisi keuangan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
- b) Laporan Operasional yang berisi informasi jumlah pendapatan dan biaya rumah sakit Ernaldi Bahar selaku BLUD selama 1 periode.
- c) Laporan Arus Kas yang menyajikan informasi kas berkaitan dengan aktivitas operasional, investasi, dan aktivitas pendanaan/atau pembiayaan yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir kas selama periode tertentu.
- d) Catatan Atas Laporan Keuangan yang berisi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan keuangan

Laporan keuangan yang dibuat disertai dengan laporan kinerja yang berisikan informasi pencapaian hasil/keluaran BLUD dan diaudit oleh pemeriksa eksternal sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Setiap triwulan BLUD-SKPD menyusun dan menyampaikan laporan operasional dan laporan arus kas kepada PPKD, paling lambat 15 hari setelah periode pelaporan berakhir. Setiap semesteran dan tahunan BLUD-SKPD wajib menyusun dan menyampaikan laporan keuangan lengkap yang terdiri dari laporan operasional, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan disertai laporan kinerja kepada PPKD untuk dikonsolidasikan ke dalam laporan keuangan pemerintah daerah, paling lambat 2 bulan setelah periode pelaporan berakhir. Penyusunan laporan keuangan untuk kepentingan konsolidasi, dilakukan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.

2.1.6.1 Dimensi Akuntabilitas Publik

Menurut Hopwood dan Tomkins, 1984; Elwood, 1993 dalam Mahmudi (2015: 9), Akuntabilitas publik yang dilakukan oleh organisasi publik terdiri atas beberapa aspek. Dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik tersebut antara lain:

- 1) Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran
- 2) Akuntabilitas Manajerial
- 3) Akuntabilitas Program
- 4) Akuntabilitas Kebijakan
- 5) Akuntabilitas Finansial

Penerapan kelima dimensi tersebut dapat membantu percepatan pencapaian pada akuntabilitas publik pada organisasi sektor publik. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efisien dan efektif dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal. Suatu kebijakan yang dibuat harus terlebih dahulu dipertimbangkan mengenai tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu diambil dan siapa sarannya, pemangku kepentingan (*stakeholder*) mana yang akan terpengaruh dan memperoleh manfaat dan dampak (negatif) atas kebijakan tersebut. Pada pelaksanaan program/kegiatan yang menggunakan dana publik harus dikelola secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi dan lembaga publik wajib membuat laporan pertanggungjawaban keuangan sesuai dengan ketentuan yang berlaku umum untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.

2.1.6.2 Siklus Akuntabilitas Publik

Bastian (2010: 394), menjelaskan siklus akuntabilitas publik adalah sebagai berikut:

1. Penetapan regulasi pertanggungjawaban pimpinan organisasi
2. Pembentukan dan penerbitan SK Tim penyusun laporan pertanggungjawaban organisasi
3. Penyusunan draft laporan pertanggungjawaban organisasi
4. Pembahasan draft laporan pertanggungjawaban organisasi sektor publik
5. Penyelesaian laporan pertanggungjawaban organisasi sektor publik
6. Pengajuan laporan pertanggungjawaban organisasi sektor publik ke legislatif/parlemen
7. Pemaparan/pembacaan laporan pertanggungjawaban organisasi sektor publik oleh Kepala/Pimpinan organisasi di hadapan lembaga legislatif/parlemen
8. Pembahasan laporan pertanggungjawaban organisasi sektor publik oleh legislatif/parlemen
9. Penilaian dan rekomendasi atas laporan pertanggungjawaban organisasi
10. Penerbitan laporan pertanggungjawaban organisasi

2.1.7 Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Sesuai Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD:

BLUD adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Unit Kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. BLUD menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD yaitu pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya.

2.1.7.1 Tujuan dan Asas Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Sesuai Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD, Berikut ini beberapa asas dan tujuan BLUD:

1. BLUD beroperasi sebagai perangkat kerja pemerintah daerah untuk tujuan pemberian layanan umum secara lebih efektif dan efisien sejalan

- dengan praktik bisnis yang sehat, yang pengelolaannya dilakukan berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh kepala daerah.
2. BLUD merupakan bagian dari perangkat pemerintah daerah yang dibentuk untuk membantu pencapaian tujuan pemerintah daerah, dengan status hukum tidak terpisah dari pemerintah daerah.
 3. Kepala daerah bertanggungjawab atas pelaksanaan kebijakan penyelenggaraan pelayanan umum yang didelegasikan kepada BLUD terutama pada aspek manfaat yang dihasilkan.
 4. Pejabat pengelola BLUD bertanggung jawab atas pelaksanaan kegiatan pemberian layanan umum yang didelegasikan oleh kepala daerah.
 5. Dalam pelaksanaan kegiatan, BLUD harus mengutamakan efektivitas dan efisiensi serta kualitas pelayanan umum kepada masyarakat tanpa mengutamakan pencarian keuntungan.
 6. Rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja BLUD disusun dan disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja pemerintah daerah.
 7. Dalam menyelenggarakan dan meningkatkan layanan kepada masyarakat, BLUD diberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangannya.

2.1.7.2 Prinsip-prinsip Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

Menurut Lukman (2013: 164) Dalam menjalankan aktivitas pelayanan umum kepada masyarakat, BLUD harus memperhatikan prinsip-prinsip tata kelola sebagai berikut:

1. Transparansi, yakni asas keterbukaan yang dibangun atas dasar kebebasan arus informasi agar informasi secara langsung dapat diterima bagi yang membutuhkan.
2. Akuntabilitas, yaitu kejelasan fungsi, struktur, sistem yang dipercayakan pada BLUD agar pengelolaannya dapat dipertanggungjawabkan.
3. Responsibilitas, yang merupakan kesesuaian atau kepatuhan di dalam pengelolaan organisasi terhadap prinsip bisnis yang sehat serta perundang-undangan.
4. Independensi, yaitu kemandirian pengelolaan organisasi secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh atau tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan prinsip bisnis yang sehat.

Sesuai Pergub Sumatera Selatan Nomor 20 Tahun 2016 tentang Pola Tata Kelola Rumah Sakit Ernaldi Bahar Provinsi Sumatera Selatan, prinsip-prinsip tata kelola rumah sakit Ernaldi Bahar adalah:

- 1) Transparansi merupakan asas keterbukaan yang dibangun atas dasar kebebasan arus informasi agar informasi secara langsung dapat diterima bagi yang membutuhkan.
- 2) Akuntabilitas merupakan kejelasan fungsi, struktur, sistem yang dipercayakan pada BLUD agar pengelolaannya dapat dipertanggungjawabkan.
- 3) Responsibilitas merupakan kesesuaian atau kepatuhan di dalam pengelolaan organisasi terhadap prinsip bisnis yang sehat serta perundang-undangan.
- 4) Independensi merupakan kemandirian pengelolaan organisasi secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh atau tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan prinsip bisnis yang sehat.
- 5) Kesetaraan atau kewajaran merupakan perilaku adil dan setara guna memenuhi hak-hak stakeholder yang timbul berdasarkan perjanjian serta peraturan perundangan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu terkait variabel dalam penelitian ini ditampilkan pada tabel 2.1.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama (Tahun)	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Safaruddin dan Sutriana Basri (2016)	Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Publik Pada Instansi Pemerintah (Studi Pada BPKAD Kota Kendari)	X ₁ : Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) Y : Akuntabilitas Publik	Penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas publik pada instansi pemerintah BPKAD Kota Kendari
2	Sugiarti (2014)	Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Publik Pada Instansi Pemerintah (Studi Pada Sekretariat Daerah Bagian Keuangan Kabupaten Rokan Hilir)	X ₁ : Anggaran Berbasis Kinerja Y : Akuntabilitas Publik	Penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas publik pada instansi pemerintah Sekretariat Daerah Kabupaten Rokan Hilir

No	Nama (Tahun)	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
3	Indah Puji Lestari (2014)	Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja (studi pada Dinas SKPD Pemerintah Bandung)	X ₁ : Anggaran Berbasis Kinerja Y : Akuntabilitas Kinerja	Penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pada Dinas SKPD Pemerintah Bandung.
4	Mohamad Fauji Hamidi (2014)	Implementasi Anggaran Berbasis kinerja Terhadap Akuntabilitas Pada RSUD dr. R. Koesma Kabupaten Tuban	X ₁ : Anggaran Berbasis kinerja Y : Akuntabilitas	1.Faktor perencanaan dan pelaporan pengaruhnya rendah terhadap akuntabilitas 2.Faktor pelaksanaan pengaruhnya agak rendah terhadap akuntabilitas 3.Faktor evaluasi cukup mempengaruhi akuntabilitas
5	Aliefiah Arief Zuraidha (2015)	Evaluasi Penerapan Sistem Anggaran Berbasis Kinerja Dalam Pengelolaan Keuangan BLUD (studi pada RSUD Bangil Kabupaten Pasuruan)	X ₁ : Anggaran Berbasis kinerja Y : Pengelolaan Keuangan BLUD	Dalam penerapannya yaitu: 1.Belum adanya sistem akuntansi biaya untuk memudahkan perhitungan anggaran, akibatnya perhitungan lebih banyak menggunakan estimasi 2.Kurangnya kemampuan SDM dalam memahami sistem anggaran berbasis kinerja 3.Kurangnya kemampuan dalam melakukan analisa biaya, sehingga sistem anggaran ini kurang berjalan dengan maksimal.
6	Anis Sufiati, Prasetyono, dan F.A Kurniawan (2013)	Analisis Dampak Implementasi Standar Pelayanan Minimal Rumah Sakit Terhadap Kinerja Keuangan (Studi Pada RSUD Dr. H. Moh. Anwar Sumenep)	X ₁ : Standar Pelayanan Minimal Y : Kinerja Keuangan	1.Belum sepenuhnya mengimplementasikan SPM 2.Kinerja keuangan mengalami peningkatan yang cukup signifikan dan telah memenuhi standar

Sumber: Data Diolah, 2018

2.3 Kerangka Pemikiran

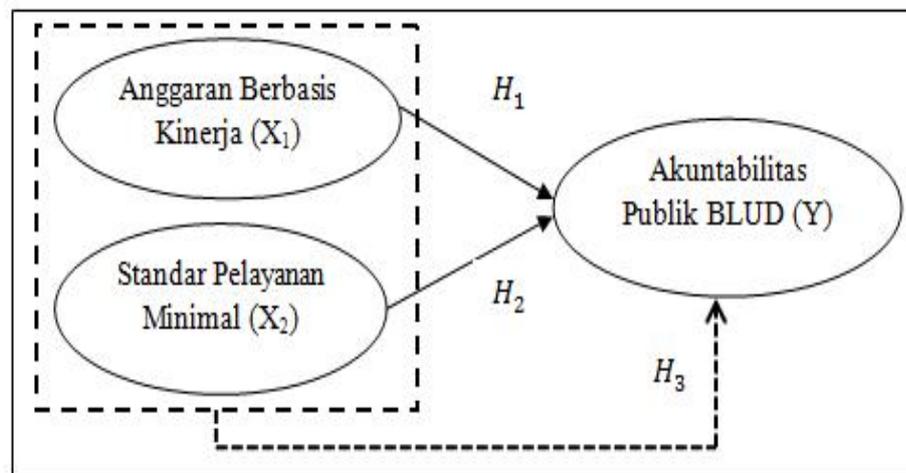
Berdasarkan Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD pasal 71 ayat 2 menyebutkan “penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) sebagai dokumen penganggaran disusun berdasarkan prinsip anggaran berbasis kinerja.” Tujuan penyusunan anggaran adalah mendukung terselenggaranya kegiatan sebagai suatu acuan dalam pelaksanaannya. Dengan demikian penerapan anggaran berbasis kinerja akan sejalan dengan kegiatan penyediaan pelayanan dasar yang optimal, sehingga menciptakan kesejahteraan masyarakat. “Ketentuan mengenai jenis dan mutu pelayanan dasar yang berhak diperoleh oleh setiap warga negara secara minimal tertuang dalam Standar Pelayanan Minimal” (Halim dan Kusufi 2016: 62).

Ketika mengukur kemampuan keuangan, pemerintah harus mengetahui kondisi anggaran sebelum diimplementasikan Standar Pelayanan Minimal (SPM). Anggaran memiliki peran penuh dalam implementasi SPM. Oleh karena itu, perlu menghitung besarnya belanja per kapita untuk menyediakan pelayanan publik tertentu sehingga dapat memberikan gambaran kebutuhan anggaran yang diperlukan untuk membiayai SPM (Halim, 2016: 63). Permenkes Nomor 43 Tahun 2016 tentang SPM Bidang Kesehatan mempertegas kembali keterkaitan antara anggaran berbasis kinerja dengan standar pelayanan minimal (SPM) “SPM juga akan berfungsi sebagai instrumen untuk memperkuat pelaksanaan *performance based budgeting* (anggaran berbasis kinerja)”.

Selain keterkaitannya dengan anggaran berbasis kinerja, SPM juga memiliki kaitan erat dengan pencapaian akuntabilitas suatu entitas. Seperti yang dijelaskan oleh Adhani (2016: 62), rumah sakit dikelola dengan menggunakan sistem pertanggungjawaban dan akuntabilitas publik sebagai alat monitoring dan evaluasi rumah sakit. Rumah sakit mempunyai peran yang sangat penting oleh karena itu harus ada SPM. Hal ini juga sesuai dengan PP nomor 65 Tahun 2005 tentang Pedoman Penyusunan dan Penerapan SPM menyebutkan SPM dapat menjadi alat untuk meningkatkan akuntabilitas. Teori yang dikemukakan oleh Aan (2012) dalam kajiannya mengemukakan bahwa SPM dapat menjadi alat untuk meningkatkan akuntabilitas pemerintah daerah terhadap masyarakat.

Masyarakat dapat mengukur sejauhmana pemerintah daerah dapat memenuhi kewajibannya untuk menyediakan pelayanan publik dalam koridor indikator anggaran berbasis kinerja. SPM dapat mendorong rasionalisasi kelembagaan, kepegawaian, dan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian di atas penulis menguraikannya dalam bentuk kerangka pikir pada gambar 2.2.



Sumber: Data Diolah, 2018

Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

Keterangan:

—→ :Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial

---→ :Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan

H_1 : Hipotesis 1

H_2 : Hipotesis 2

H_3 : Hipotesis 3

2.4 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Hipotesis dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori (Sugiyono, 2016: 64).

2.4.1 Hubungan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Publik Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit

Anggaran sebagai media akuntabilitas, pelaporan anggaran (*budget*) ini sebagai upaya membangun kepercayaan publik pada pemerintah daerah. Dengan mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan dalam bentuk anggaran maka diharapkan laporan pertanggungjawaban keuangan bisa lebih akuntabel sehingga mendapat dukungan publik. Dengan adanya *fiscal stress* ini menimbulkan kebutuhan terhadap akuntabilitas yang semakin meningkat pada pemerintah daerah (Mahsun, 2016: 101).

Hasil penelitian Safaruddin dan Sutriana Basri (2016) tentang pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas publik pada instansi pemerintah yang menyatakan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas publik pada BPKAD Kota Kendari.

Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga penulis mengajukan hipotesis:

H₁ : Diduga anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas publik BLUD pada rumah sakit Ernaldi Bahar Provinsi Sumatera Selatan.

2.4.2 Hubungan Standar Pelayanan Minimal terhadap Akuntabilitas Publik Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit

Rumah sakit dikelola dengan menggunakan sistem pertanggungjawaban dan akuntabilitas publik sebagai alat monitoring dan evaluasi rumah sakit. Rumah sakit dituntut memberikan pelayanan yang bermutu sesuai standar yang ditetapkan dan dapat menjangkau seluruh lapisan masyarakat. Rumah sakit mempunyai peran yang sangat penting oleh karena itu harus ada SPM (Adhani, 2016: 62)

Sesuai PP nomor 65 Tahun 2005 tentang Pedoman Penyusunan dan Penerapan SPM menjelaskan SPM dapat menjadi alat untuk meningkatkan akuntabilitas. Hal ini sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Aan (2012) dalam kajiannya bahwa SPM dapat menjadi alat untuk meningkatkan akuntabilitas pemerintah daerah terhadap masyarakat. Masyarakat dapat

mengukur sejauhmana pemerintah daerah dapat memenuhi kewajibannya untuk menyediakan pelayanan publik dalam koridor indikator anggaran berbasis kinerja.

Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga penulis mengajukan hipotesis:

H₂ : Diduga standar pelayanan minimal berpengaruh terhadap akuntabilitas publik BLUD pada rumah sakit Ernaldi Bahar Provinsi Sumatera Selatan.

2.4.3 Hubungan Anggaran Berbasis Kinerja dan Standar Pelayanan Minimal terhadap Akuntabilitas Publik Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit

Hipotesis ini digunakan untuk mengetahui apakah secara bersama-sama variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Priyatno, 2012). Dalam hal ini ditujukan untuk mengetahui apakah variabel anggaran berbasis kinerja dan standar pelayanan minimal berpengaruh secara signifikan atau tidak terhadap akuntabilitas publik BLUD pada rumah sakit Ernaldi Bahar Provinsi Sumatera Selatan.

Oleh karena itu hubungan antara anggaran berbasis kinerja dan standar pelayanan minimal dengan akuntabilitas publik BLUD pada rumah sakit Ernaldi Bahar Provinsi Sumatera Selatan dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H₃ : Diduga anggaran berbasis kinerja dan standar pelayanan minimal berpengaruh terhadap akuntabilitas publik BLUD pada rumah sakit Ernaldi Bahar Provinsi Sumatera Selatan.