

Pengukuran dan Evaluasi Kinerja Lembaga Rumah Sakit dalam Rangka Meningkatkan Kualitas Layanan Publik

Drajat Armono¹⁾
Nurhayanto²⁾

¹⁾Jurusan Akuntansi, FBE UII. Email: 046110409@uii.ac.id

²⁾Prodi Kewirausahaan, FES Universitas Amikom.

Email: nurhayanto@amikom.ac.id

Abstract

To improve the context and good organizational governance, it is necessary to measure and evaluate performance that can help management to achieve its maximum performance targets. This paper aims to provide an explanation regarding performance measurement and evaluation for public service institutions, especially hospitals. Several previous studies provide an overview of the problems that occur related to patterns of measurement and evaluation of performance in hospitals. It is the reason to formulate several things at the end of this paper and in a conclusion.

Keywords: Organizational governance, performance measurement, performance evaluation, improving the quality of public services

Abstrak

Dalam konteks perbaikan dan tata kelola organisasi yang baik, dibutuhkan pengukuran dan evaluasi kinerja yang dapat membantu pihak manajemen untuk mencapai target kerjanya secara maksimal. Tulisan ini bertujuan memberikan penjelasan terkait pengukuran dan evaluasi kinerja bagi lembaga pelayanan publik khususnya rumah sakit. Beberapa penelitian terdahulu memberikan gambaran riil terkait permasalahan-permasalahan yang terjadi terkait dengan pola pengukuran dan evaluasi kinerja di rumah sakit. Untuk itu, penulis mencoba merumuskan beberapa hal yang dapat diformulasikan pada bagian akhir tulisan ini dan dalam sebuah kesimpulan.

Kata kunci: Tata kelola organisasi, pengukuran kinerja, evaluasi kinerja, peningkatan kualitas layanan publik

PENDAHULUAN

Pelayanan yang maksimal kepada pelanggan ataupun masyarakat sudah menjadi hal yang mendesak akhir-akhir ini. Hal tersebut juga dialami oleh lembaga penyedia jasa layanan kesehatan yaitu rumah sakit. Beberapa hal yang akan dikemukakan dalam tulisan ini adalah evaluasi kinerja rumah sakit yang nantinya diharapkan dapat menjadikan lembaga pelayanan kesehatan ini menjadi bagian dari pengukuran dan evaluasi kinerja dengan tujuan meningkatkan kualitas layanan publik. Beberapa pengamat ekonomi menengarai adanya beberapa kelemahan secara umum sistem di rumah sakit yang meliputi sistem akuntansi dan sistem akuntansi manajemen dalam tata kelola rumah sakit. Faktor lain adalah lemahnya strategi yang diciptakan lembaga dalam menjabarkan visi dan misi yang sudah disepakati bersama.

Penelitian Hill (2000) menemukan bukti empiris bahwa banyak rumah sakit pemerintah di Amerika Serikat tidak memiliki sistem manajemen biaya, dalam analisisnya tahun 1980 – 1990 dengan cara menelusuri evolusi dari sistem biaya yang diterapkan oleh rumah sakit. Eldenburg & Kallapur (2000) mendapatkan banyak data terkait seberapa luas hasil dari studi sebelumnya tentang pengaruh regulasi *cost* di rumah sakit. Barniv et al., (2000) menguji penerapan sistem yang disebut *Prospective Payment System* dapat mempengaruhi keputusan pengeluaran modal pada rumah sakit. Ditemukan adanya penurunan statistik pengeluaran modal secara signifikan dalam tahun yang menerapkan sistem tersebut. Sehingga dapat dinyatakan bahwa ketika rumah sakit menerapkan *Prospective Payment System* maka akan terjadi penurunan pengeluaran modal. Watkins (2000) menganalisis rasio keuangan yang diambil dari laporan keuangan rumah sakit sepenuhnya. Dalam penelitiannya, dia dapat membuktikan bahwa terdapat indikator non akuntansi yang memiliki informasi penjelas yang lebih kuat dibandingkan dengan rasio keuangan semata. Whitfield (1992) mengemukakan dari sudut pandang yang lebih makro bahwa permasalahan ekonomi ditandai dengan berkurangnya sumber daya dibanding

kebutuhan yang ada, sehingga krisis atau kegagalan dalam penyediaan kebutuhan sering membuka peluang berbagai penerapan metode-metode baru.

Dari gambaran penelitian-penelitian tersebut tentunya sudah dapat menarik kesimpulan awal mengenai perlunya suatu sistem akuntansi dan pengevaluasian kinerja rumah sakit yang dapat dipertanggungjawabkan untuk memahami setiap permasalahan yang muncul, dan mengatasinya secara komprehensif. Sistem akuntansi dan pengevaluasian kinerja sebenarnya adalah sarana untuk mencapai *good corporate governance* dalam pengelolaan lembaga khususnya rumah sakit pemerintah.

Pengelolaan Layanan Rumah Sakit dalam Perspektif Akuntabilitas

Pengelolaan rumah sakit pemerintah tentunya merupakan bagian dari akuntabilitas sosial. Perwujudan akuntabilitas sosial dapat dimulai sejak melakukan penerapan praktik akuntansi meliputi sistem informasi akuntansi untuk mewujudkan pelaporan keuangan yang memadai termasuk indikator non akuntansi untuk menentukan kesehatan keuangan sebuah rumah sakit dan sistem manajemen biaya untuk menentukan *cost* layanan secara tepat untuk mengatasi permasalahan seperti alokasi biaya yang tepat untuk semua pengguna layanan. Prinsipnya, akuntabilitas adalah penjelasan yang didasarkan pada hak yang dikaitkan dengan pengelolaan sumber daya dalam bentuk dana kesehatan publik oleh suatu agen (pemerintah) untuk dipertanggungjawabkan kepada prinsipal (dalam hal ini adalah masyarakat) yang didalamnya mengandung kewajiban-kewajiban tertentu.

Perubahan Tata Struktur Pelayanan Publik

Proses restrukturisasi telah dijadikan momentum untuk menemukan keseimbangan baru (Osborne, 1993). Proses restrukturisasi harus diawali dengan proses penciptaan kondisi. Fondasi yang kuat harus dipersiapkan, dan konsep ini diterima oleh segenap pekerja/karyawan di sektor publik, masyarakat, lembaga-lembaga internasional dan kaum profesi/asosiasi. Proses penciptaan kondisi akan mengurangi tanggapan negatif ketika sebuah kebijakan publik diterapkan Bastian (2006). Menurut Bastian (2006) perubahan pelayanan publik akan dilandasi oleh strategi komersialisasi, komodifikasi, dan konsumerisasi. Tiga strategi tersebut mengandung makna yang berbeda tetapi berkaitan antara satu dengan yang lainnya. Komersialisasi dimaknai sebagai sebuah pelayanan publik yang maksimal yang harus dikelola dari aspek organisasi, manajemen, dan pengendalian keuangan selaras dengan praktik yang selama ini sudah berjalan dan *established* di sektor swasta. Komodifikasi diartikan sebagai sebuah penentuan harga dan tersedianya pelayanan yang diciptakan melalui kekuatan pasar. Sedangkan Konsumerisasi adalah hubungan antar organisasi sektor publik dengan konsumennya berubah selaras dengan hubungan bisnis antar organisasi swasta dan konsumennya.

Layanan Jasa Rumah Sakit dalam Perspektif Akuntansi

Terkait dengan peranan akuntansi dalam pelayanan publik, Bastian (2006) mengemukakan bahwa perubahan dalam kebijakan akuntansi dan keuangan pelayanan publik mempunyai peranan penting dalam melakukan perubahan pelayanan publik. Akuntansi akan lebih ditujukan untuk menjadi dasar penilaian kondisi riil suatu organisasi sektor publik, dan berbagai aspek dapat dilihat dari fungsi akuntansi tersebut. Adanya tuntutan kesejahteraan publik oleh masyarakat secara tidak langsung menjadikan akuntansi sebagai suatu alat untuk manajemen sektor publik. Nurcholis (2005) menjelaskan bahwa akuntansi khususnya yang bergerak di sektor publik harus memiliki minimal tiga tujuan utama yaitu:

- (1) Sebagai sarana pertanggungjawaban
- (2) Sebagai sarana manajerial
- (3) Sebagai sarana pengawasan

Mensah (1996) mengemukakan bahwa permasalahan pengukuran dan evaluasi kinerja merupakan bagian dari pengembangan akuntansi manajemen, dan menjadi lebih mendapatkan tekanan pada lembaga publik khususnya rumah sakit. Penekanan terhadap efisiensi dan efektifitas baik keuangan maupun manajemen akan menjadi dua

sisi titik awal fokus pengembangan peranan akuntansi khususnya di sektor publik menjadi sesuatu yang harus dilaksanakan.

Indikator Kinerja Rumah Sakit dalam Pandangan Analisis Rasio Keuangan

Watkins (2000) memandang perlunya analisis rasio keuangan rumah sakit dikarenakan dua alasan mendasar yaitu:

- (1) Adanya anggapan bahwa analisis rasio keuangan tidak begitu dibutuhkan sehingga manajer tidak termotivasi untuk membuat analisis rasio keuangan dalam analisisnya dan interpretasinya.
- (2) Kurangnya laporan keuangan yang memadai khususnya di ranah rumah sakit untuk dibandingkan, yang mengakibatkan kurang cepatnya respon perkembangan analisis rasio keuangan tersebut.

Oleh karena itu Watkins (2000) kemudian melakukan penelitian dengan analisis rasio keuangan rumah sakit dengan harapan dua masalah mendasar tersebut dapat teratasi. Berikut adalah alat-alat analisis rasio keuangan yang dapat digunakan di rumah sakit untuk mengukur kemampuan dan kesehatan keuangannya yang didasarkan pada penelitian yang dilakukan Watkins (2000) terdapat pada Tabel 1.

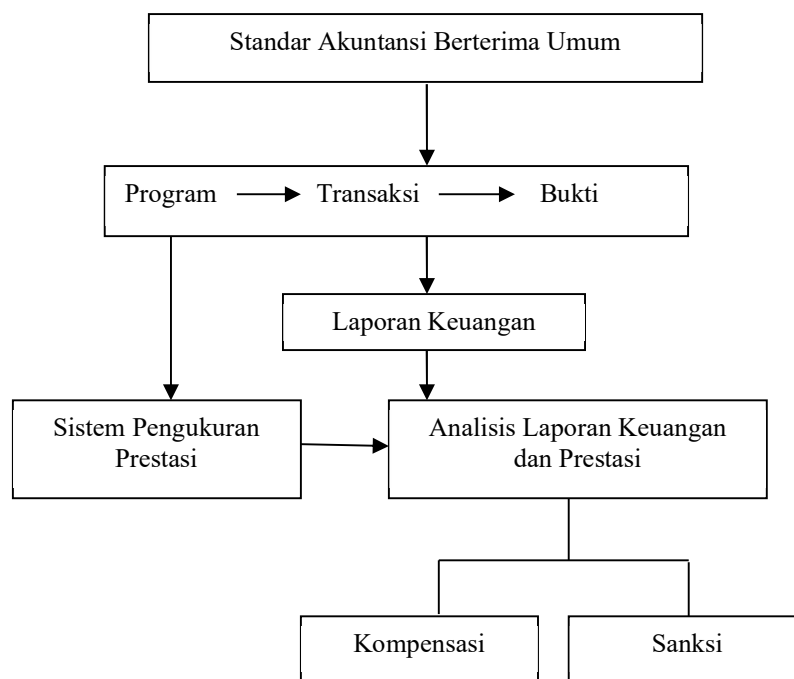
Tabel 1 Analisis Laporan Keuangan sebagai Indikator Kinerja Rumah Sakit

1	<i>Operating Margin (OMAR)</i>	$Total\ Revenue - (Operating\ Expense + Taxes\ Paid) / Total\ Revenue$
2	<i>Return on Total Assets (ROA)</i>	$Excess\ of\ Revenue\ Over\ Expenses / Total\ Assets\ (Year\ End)$
3	<i>Return on Equity (ROE)</i>	$Excess\ of\ Revenue\ Over\ Expenses / Fund\ Balance\ (Year\ End)$
4	<i>Growth Rate in Equity (GRIE)</i>	$Change\ in\ Fund\ Balance / Fund\ Balance\ (Year\ End)$
5	<i>Current Ratio (CR)</i>	$Current\ Assets / Current\ Liabilities$
6	<i>Average Payment Period (APP)</i>	$Current\ Liabilities / [(Operating\ Expenses - Depreciation) / 365]$
7	<i>Days in Patient Acc Rec (DAR)</i>	$Net\ Patient\ Accounts\ Receivable / [(Patient\ Revenue / 365)]$
8	<i>Days Cash on Hand (DCHST)</i>	$Cash + Marketable\ Securities / [(Operating\ Expense - Depreciation) / 365]$
9	<i>Equity Financing Ratio (EF)</i>	$Fund\ Balance / Total\ Assets$
10	<i>Long-Term Debt to Eq (LTDE)</i>	$Long-Term\ Liabilities / Unrestricted\ Fund\ Balance$
11	<i>Fixed Asset Financing Ratio (FAF)</i>	$Long-Term\ Liabilities / Net\ Fixed\ Assets$
12	<i>Cash Flow to Total Debt (CFTD)</i>	$Excess\ of\ Revenue\ Over\ Expenses + Depreciation / Current\ Liabilities + Long-Term\ Debt$
13	<i>Capital Expense (CE)</i>	$Interest + Depreciation / Net\ Operating\ Expense$
14	<i>Times Interest Earned (TIE)</i>	$Excess\ of\ Revenue\ Over\ Expenses + Interest\ Expense / Interest\ Expense$
15	<i>Debt Service Coverage (DSC)</i>	$Cash\ Flow + Interest\ Expense / Principle\ Payment + Interest\ Expense$
16	<i>Total Assets Turnover (TATO)</i>	$Total\ Revenue / Total\ Assets$
17	<i>Fixed Asset Turnover (FATO)</i>	$Total\ Revenue / Net\ Fixed\ Assets$
18	<i>Current Assets Turnover (CATO)</i>	$Total\ Operating\ Revenue / Current\ Assets$
19	<i>Average Age of Plant (AAP)</i>	$Accumulated\ Depreciation / Depreciation\ Expense$
20	<i>Depreciation Rate (DEPR)</i>	$Depreciation\ Expense / Gross\ Fixed\ Assets$
21	<i>Capital Expenditure Growth Rate (CEGR)</i>	$Capital\ Expenditure / Gross\ Fixed\ Assets$

Akuntansi manajemen menyangkut banyak hal dari mulai penentuan *cost* layanan, penentuan tarif layanan sampai dengan pengukuran dan evaluasi kinerja layanan jasa. Tulisan ini hanya membahas pengukuran dan evaluasi kinerja layanan jasa rumah sakit. Proses pengukuran dan evaluasi kinerja akan memberikan cara pengukuran kualitas pelayanan yang merefleksikan kualitas kinerja unit pemerintah dalam mencapai tujuannya. Dengan demikian diharapkan pengambilan keputusan ke depan akan menjadi lebih baik dan lebih presisi dalam hal perkiraan-perkiraan. Sehingga manajemen akan lebih terbantuan dan dapat menjelaskan tentang keberhasilan dan kegagalan dari suatu pengelolaan.

Bastian (2006) memberikan penjelasan bahwa dampak dari penerapan pengukuran prestasi adalah pemberian penghargaan bagi kesuksesan, dan kesalahan pemberian kompensasi bagi yang tidak berprestasi akan dapat dihindari. Proses pembelajaran bagi pengalaman manajerial akan dapat dilakukan dengan lebih baik. Pada Gambar 1 berikut dijelaskan mengenai alat pengukuran prestasi pelayanan publik.

Gambar 1. Alat Pengukuran Prestasi Pelayanan Publik , Sumber: Bastian (2006)



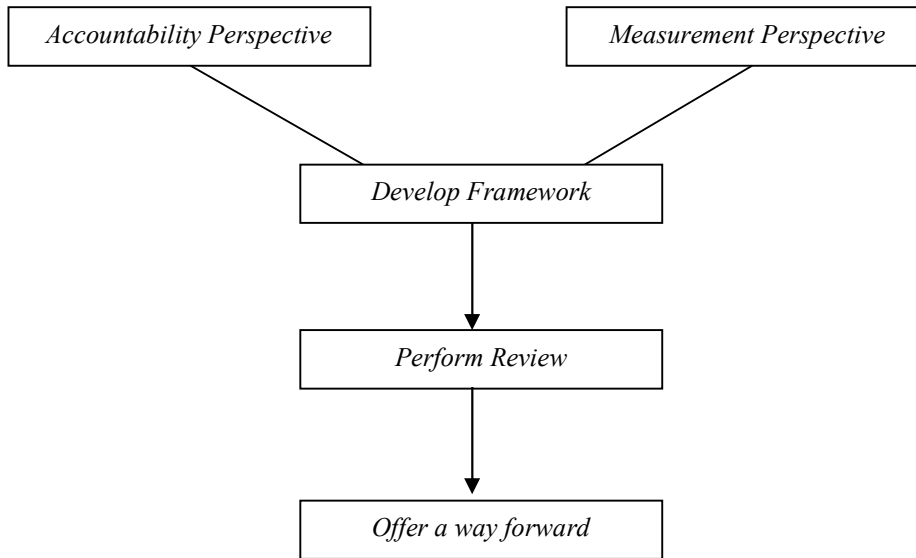
Peran akuntansi dalam pelayanan publik justru akan mengokohkan fungsi akuntansi itu sendiri (Bastian,2006). Sehingga proses evaluasi kinerja dalam manajemen khususnya di sektor publik akan lebih mudah dibentuk.

Selain pendekatan di atas, alternatif lain dalam melakukan pengukuran dan evaluasi kinerja adalah dengan menggunakan pendekatan dalam perspektif akuntabilitas dan perspektif pengukuran seperti yang dikembangkan van Peurse et al., (1995). Pengembangan dari kedua perspektif tersebut memungkinkan untuk dibentuk sebuah kerangka pemikiran meliputi:

- a. Kualitas intrinsik dari pengukuran dan evaluasi kinerja yaitu menggunakan skala pengukuran nominal, ordinal, interval, dan rasio.
- b. Kualitas intrinsik dari fokus akuntabilitas dan pengelolaan seperti ekonomis, efisien, dan efektif.
- c. Kualitas perawatan.

Langkah selanjutnya adalah melakukan *review* serta menyajikan gambaran untuk masa yang akan datang, seperti yang dipaparkan pada gambar 2 berikut ini:

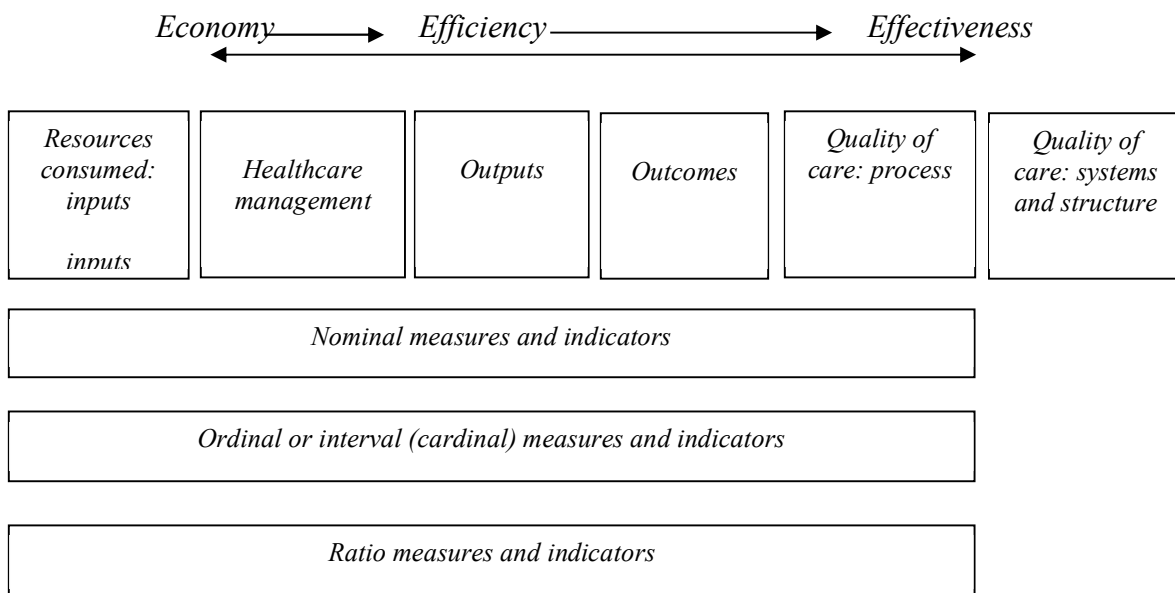
Gambar 2. Metode *Review* Pengukuran dan Evaluasi Kinerja



Sumber: van Peurse et al., (1995)

Model Pengukuran dan evaluasi kinerja rumah sakit yang disajikan di atas, membedakan antara pengukuran yang bersifat *management-derived* dengan yang tidak. Perbedaan tersebut sangat penting dalam hal interpretasi kinerja manajemen, dimana terdapat pemisahan antara *outcomes* dengan *output*-nya. Kemudian dimunculkannya juga aspek kualitas perawatan dalam model tersebut, dan diukur dengan menggunakan skala pengukuran yang ada seperti ordinal, nominal, interval, dan rasio. Pada Gambar 3 dapat dilihat kerangka untuk mereview pengukuran dan evaluasi kinerja rumah sakit.

Gambar 3. Kerangka Pengukuran dan Evaluasi Kinerja Rumah Sakit



Sumber: van Peurse et al., (1995)

Dari kerangka yang dipaparkan di atas kemudian dapat dikembangkan dalam sajian pengukuran sebagai pedoman dalam melakukan evaluasi kinerja rumah sakit. Pada Tabel 2. berikut ini akan dipetakan pengembangan pengukuran kinerja sebagai dasar evaluasi kinerja pada lembaga rumah sakit.

Tabel 2. Pengembangan pengukuran kinerja sebagai dasar evaluasi kinerja pada lembaga rumah sakit.

Deskripsi	Pengukuran Rasio	Pengukuran Ordinal/Interval (<i>Cardinal</i>)	Pengukuran Nominal
Konsumsi sumber daya: <i>input</i>	Pasien per staf Jumlah staf Program penganggaran Staf per aktifitas Ketersediaan dana <i>Cost</i> layanan jasa Analisis pengelolaan kas Anggaran modal	Kualifikasi staf	Kualifikasi staf
Efisiensi	<i>Cost per output</i> Rasio pasien Tingkat penggunaan perlengkapan <i>Multiple Regression</i> <i>Data Envelopment Analysis</i> (DEA) Kalkulasi <i>cost & benefit</i> ROI Profit dan <i>leverage ratio</i>	<i>Data Envelopment Analysis</i> (DEA)	
Efektifitas: <i>output</i>	Berat kelahiran bayi Jumlah/tingkat kematian Kelengkapan layanan Tingkat penetapan tarif		
Efektifitas: <i>outcome</i>		Aktifitas kehidupan sehari-hari Kualitas kehidupan Indeks tahunan Indeks status kesehatan Kebersediaan untuk membayar	
Efektifitas: proses dan kualitas keadilan dari pengukuran layanan bagi evaluasi kinerja	Statistik tunggu dan masuk Tingkat <i>readmission</i> Tingkat komplikasi Tingkat kematian Kualitas industri Tingkat partisipasi	Skala kepedulian fisik Survey pasien	Survey pasien
Efektifitas: struktur organisasi dan kualitas pengukuran layanan bagi evaluasi kinerja	Statistik tunggu dan mulai layanan Tingkat perputaran staf Tingkat insiden lingkungan Tingkat kematian	Pendapat ahli <i>Teaching status scales</i>	Pendapat ahli

Pengembangan berikutnya, Ozcan (2014) menyarankan adanya penerapan lebih lanjut mengenai *benchmarking* dan evaluasi kinerja dengan menggunakan bantuan *Data Envelopment Analysis* (DEA) untuk mencapai dimensi efektifitas kinerja.

KESIMPULAN

Dari penjelasan berupa argumentasi mengenai pengukuran sebagai dasar evaluasi kinerja tersebut di atas, terdapat beberapa hal yang bisa dijadikan sebagai sebuah catatan perbaikan bagi pengembangan akuntansi pada lembaga rumah sakit ke depan. Pertama adalah perlunya pemetaan lebih jauh melalui media penelitian terkait dengan penerapan konsep-konsep dan teori akuntansi dalam hal pemberian layanan jasa pada lembaga rumah sakit khususnya rumah sakit pemerintah melalui tujuan pelaporan keuangan serta metode yang digunakannya. Mengingat rumah sakit adalah lembaga yang sangat dibutuhkan masyarakat, khususnya di masa-masa yang akan datang. Kedua, diperlukan penelitian-penelitian untuk menilai metode penilaian efisiensi dan efektifitas dari layanan jasa rumah sakit. Penilaian efisiensi dan efektifitas tersebut nantinya dapat dijadikan sebagai bahan perbaikan layanan jasa rumah sakit serta informasi yang layak disampaikan ke ranah publik. Ketiga, perlunya identifikasi secara ilmiah terkait rasio sumber daya fisik manusia yang dikaitkan dengan keberadaan layanan jasa rumah sakit serta pasien yang ada dari rumah sakit itu sendiri. Hal tersebut dilakukan dengan tujuan agar dapat diketahui seberapa efektif strategi tata kelola rumah sakit baik jangka pendek, jangka menengah, maupun jangka panjang. Terakhir adalah perlunya upaya dilakukannya penelitian secara komprehensif mengenai implementasi *benchmarking* pada lembaga rumah sakit khususnya rumah sakit milik pemerintah sebagai bagian dari upaya pengukuran dan evaluasi kinerja yang bertujuan untuk meningkatkan kualitas layanan publik yang lebih baik.

REFERENSI

- Armour, S. 1998. *Health Insurance Rate Growth on Upswing?*. USA Today 16 (193), 2B.
- Barniv, R., Danvers, K., & Healy, J. (2000). The impact of medicare capital prospective payment regulation on hospital capital expenditures. *Journal of Accounting and Public Policy*, 19(1), 9–40. [https://doi.org/10.1016/S0278-4254\(99\)00026-5](https://doi.org/10.1016/S0278-4254(99)00026-5)
- Bastian, I. (2006). *Akuntansi Sektor Publik*. Elangga. [https://books.google.co.id/books?id=HKarXQgrf_oC&pg=PA424&dq=Bastian,+Indra.+\(2001\).+Akuntansi+Sektor+Publik+di+Indonesia.+Edisi+Pertama.+Yogyakarta:+BPFE&hl=en&newbks=1&newbks_redir=0&sa=X#v=onepage&q=Bastian%2C%20Indra.%20\(2001\).%20Akuntansi%20Sektor%20Publik%20di%20Indonesia.%20Edisi%20Pertama.%20Yogyakarta%3A%20BPFE&f=false](https://books.google.co.id/books?id=HKarXQgrf_oC&pg=PA424&dq=Bastian,+Indra.+(2001).+Akuntansi+Sektor+Publik+di+Indonesia.+Edisi+Pertama.+Yogyakarta:+BPFE&hl=en&newbks=1&newbks_redir=0&sa=X#v=onepage&q=Bastian%2C%20Indra.%20(2001).%20Akuntansi%20Sektor%20Publik%20di%20Indonesia.%20Edisi%20Pertama.%20Yogyakarta%3A%20BPFE&f=false)
- Eldenburger, L., & Kallapur, S. (2000). The effects of changes in cost allocations on the assessment of cost containment regulation in hospitals. *Journal of Accounting and Public Policy*, 19(1), 97–112. [https://doi.org/10.1016/S0278-4254\(99\)00024-1](https://doi.org/10.1016/S0278-4254(99)00024-1)
- Hill, N. T. (2000). Adoption of costing systems in US hospitals: An event history analysis 1980–1990. *Journal of Accounting and Public Policy*, 19(1), 41–71. [https://doi.org/10.1016/S0278-4254\(99\)00013-7](https://doi.org/10.1016/S0278-4254(99)00013-7)
- Mensah, Y. M. (1996). GUEST EDITORIAL A Call for Papers : Accounting Issues in Health Care. *Journal of Accounting and Public Policy*, 7(1996).
- Nurcholis, H. (2005). *Teori dan praktik pemerintahan dan otonomi daerah*. 216. <https://lib.ui.ac.id>
- Osborne, D. (1993). *Reinventing Government*. <https://www.jstor.org/stable/3381012?origin=crossref>
- Ozcan, Y. A. (2014). *Performance Measurement Using Data Envelopment Analysis (DEA)* (pp. 15–47). https://doi.org/10.1007/978-1-4899-7472-3_2

- Van Peursem, K. A., Prat, M. J., & Lawrence, S. R. (1995). Health management performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(5), 34–70. <https://doi.org/10.1108/09513579510103254>
- Watkins, A. L. (2000). Hospital financial ratio classification patterns revisited: Upon considering nonfinancial information. *Journal of Accounting and Public Policy*, 19(1), 73–95. [https://doi.org/10.1016/S0278-4254\(99\)00025-3](https://doi.org/10.1016/S0278-4254(99)00025-3)
- Whitfield, Dexter. (1992). *The welfare state : privatisation, deregulation, commercialisation of public services - alternative strategies for the 1990s*. 545.