

BAB II

RERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

A. Rerangka Teori

a. Pengertian Audit

Auditing adalah suatu kegiatan oleh seorang auditor yang meliputi kegiatan pemeriksaan dan pengujian suatu pernyataan, pelaksanaan, dan kegiatan yang sedang dilakukan oleh suatu instansi tertentu yang hasil dari output *auditing* ini adalah sebuah pendapat dari auditor (Ratriana, 2015).

Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang auditor yang berkompoten memiliki independensi yang tinggi, dan mengerti akan kode etik kinerja seorang auditor. Karena sebuah pernyataan yang dikeluarkan oleh seorang auditor itu nanti akan sangat menentukan kualitas diri yang melekat pada diri auditor tersebut. Kualitas auditor akan bergantung pada tiga hal yaitu independensi, kompetensi dan etika seorang auditor dalam menjalankan tugasnya.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4)

“*Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh Pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Menurut Mulyadi (2009:9)

“*Auditing* merupakan sebuah proses yang sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomis dengan tujuan menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan menyampaikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Definisi *auditing* menurut Arens dan Loebbecke (2003:11) dalam Ratriana (2015), meliputi beberapa konsep penting antara lain :

- 1) Informasi dan kriteria yang ditetapkan,

- 2) Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti,
- 3) Orang yang berkompeten dan tidak memihak,
- 4) Pelaporan.

Berdasarkan beberapa poin mengenai konsep dari *auditing* diatas dapat disimpulkan bahwa *auditing* adalah suatu proses yang sistematis dan terstruktur dalam pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak independen. Pemeriksaan tersebut meliputi pemeriksaan terhadap bukti-bukti tentang informasi ekonomi dan tingkat keselarasan antara informasi yang sedang diperiksa dengan kriteria tertentu yang sudah ditetapkan dalam pelaporan. Apabila auditor yang bersangkutan merasa bukti yang dikumpulkan belum cukup dalam menjamin informasi yang didapat itu benar, maka auditor yang bersangkutan berhak untuk mencari kembali seerta mengumpulkan bukti-bukti yang dirasa kurang dalam jumlah dan kualitas yang cukup untuk mencapai tujuannya.

Jenis audit dibagi menjadi tiga, yaitu:

- 1) Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit yang dilakukan oleh seorang auditor terhadap laporan keuangan pihak independen untuk menentukan tingkat kewajaran penyajian laporan keuangan tersebut. Kriteria laporan keuangan yang wajar adalah kriteria yang memenuhi menurut PABU (Prinsip Akuntansi Berlaku Umum). Pemakai laporan keuangan pada umumnya adalah para *stakeholder* dan laporan keuangan audited ini dapat digunakan oleh para *stakeholder* dalam pengambilan keputusan investasi di masa yang akan datang.

- 2) Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit yang dilakukan oleh seorang auditor untuk menilai kegiatan keuangan dan operasional yang dilakukan oleh pihak independen sudah sesuai dengan peraturan dan standart akuntansi yang telah ditetapkan atau malah sebaliknya. Kriteria pihak independen akan dikatakan patuh apabila sudah memenuhi prosedur dan peraturan yang telah ditetapkan dari segi penerapan SPI (Sistem Pengendalian Intern) dan Perpajakan. Laporan yang dihasilkan dari audit kepatuhan ini adalah *summary of findings* (laporan temuan) dan pernyataan keyakinan (*assurance*).

3) Audit Operasional (Operational Audit)

Audit yang dilakukan oleh auditor intern independen untuk menilai efisiensi dan efektivitas seluruh kegiatan operasional yang dilakukan oleh pihak independen. Bukan hanya efisiensi dan efektivitas saja yang akan dilakukan evaluasi oleh auditor intern namun kualitas kinerja SDM di dalamnya ketika melaksanakan tanggung jawab penugasan juga akan menjadi evaluasi pihak independen (Ella, 2015). Laporan yang dihasilkan oleh auditor intern meliputi laporan hasil penilaian tentang tingkat efektivitas dan efisiensi operasional perusahaan beserta kinerja SDM di dalamnya dan Rekomendasi perbaikan atas temuan-temuan yang dirasa tidak sesuai.

b. Audit Operasional

1) Pengertian Audit Operasional

Berbagai pengertian dari audit operasional yang dikemukakan oleh para ahli auditing, antara lain menurut Dale L. Flesher dan Steward Siewert (2001) dalam Ella (2015), pengertian audit operasional adalah :

An operational audit is an organized search for ways of improving effectiveness. It can be considered a form of constructive criticism."

(Audit operasional merupakan pencarian cara-cara untuk memperbaiki efisiensi dan efektivitas. Audit operasional dapat dipertimbangkan sebagai suatu bentuk kecaman yang konstruktif).

Pengertian Audit Operasional menurut William P. Leonard (2002) dalam Ella (2015) menyatakan bahwa audit operasional merupakan suatu proses pengujian menyeluruh dan terstruktur dari struktur organisasi sebuah perusahaan, rencana dan tujuan perusahaan tersebut, alat operasionalnya, dan seluruh fasilitas yang digunakan oleh perusahaan.

Dalam audit operasional menurut Tunggal (2003:48) dalam Divianto (2012) memberikan definisi pemeriksaan operasional seperti berikut:

"Pemeriksaan operasional adalah suatu teknik untuk secara teratur dan sistematis digunakan untuk menilai efektivitas unit atau pekerjaan dibandingkan dengan standar-standar perusahaan dan industri, dengan menggunakan petugas yang bukan ahli dalam lingkup obyek yang dianalisis, untuk meyakinkan manajemen bahwa tujuannya dilaksanakan dan keadaan yang membutuhkan perbaikan ditemukan"

Agoes (2012:11) mengemukakan bahwa audit operasional adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasional sebuah perusahaan, yang didalamnya termasuk kebijakan akuntansi dan manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasional perusahaan tersebut sudah dilakukan secara efektif dan efisien. Sejalan dengan pendapat Agoes, Ratminto dan Atik Septi Winarsih (2009:179) dalam penelitian Ella dkk (2015) audit operasional adalah tercapainya tujuan yang telah ditetapkan, baik itu dalam bentuk target, masyarakat maupun dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Menurut (Unegbu & Obi, 2007) langkah-langkah audit operasional adalah menganalisa dan mengevaluasi efisiensi dan efektifitas kontroling dari sebuah

perusahaan yang dilakukan oleh manajemen untuk memastikan kelancaran administrasi, kontroling dalam minimisasi biaya, utilitas kapasitas, dan pemanfaatan fasilitas untuk operasional secara maksimal.

Dari penjelasan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa ruang lingkup audit internal harus meliputi pengujian dan pengevaluasian terhadap kememadaian dan efektivitas system pengendalian perusahaan dan kualitas kerja dengan tanggung jawab anggota organisasi, yang mencakup :

- 1) Keandalan informasi
- 2) Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur, hokum dan peraturan serta kontrak
- 3) Perlindungan terhadap harta benda
- 4) Penguasaan sumber daya secara ekonomis dan efisien
- 5) Pencapaian tujuan perusahaan

Teori diatas menegaskan bahwa fungsi dari audit manajemen atau audit operasional adalah mengevaluasi seluruh kegiatan operasional dibawah tanggung jawab pihak manajemen agar mencapai tingkat efisien yang diharapkan sesuai dengan tujuan organisasi.

2) Tujuan Audit Operasional

Sedangkan tujuan audit manajemen atau operasional itu sendiri menurut Tunggal (2000:5) yaitu:

- a. Untuk memberikan informasi kepada manajemen mengenai efektivitas suatu unit atau fungsi.
- b. Pengukuran efektivitas didasarkan pada bukti-bukti dan standar-standar.
- c. Pencarian efisiensi dan efektivitas diseluruh operasi.

- d. Hasil pemeriksaannya berupa rekomendasi atau usul-usul untuk perbaikan operasi perusahaan.

Menurut IBK. Bayangkara (2008:3) tujuan dari audit operasional (audit manajemen) yaitu Audit operasional (audit manajemen) bertujuan untuk mengidentifikasi kegiatan, program, dan aktivitas yang masih memerlukan perbaikan, sehingga dengan rekomendasi yang diberikan nantinya dapat diapai perbaikan atas pengelolaan berbagai program dan aktivitas pada perusahaan tersebut.

Menurut Dan M. Guy, C. Wayne Alderman dan Alan J. Winters yang dialih bahasakan oleh Paul A. Rajoe dan Pihsan Setiyo Budi (2003:421) dalam Ella (2015) tujuan audit operasional yaitu :

- a. Menilai kinerja

Setiap audit operasional meliputi penilaian kinerja organisasi yang ditelaah. Penilaian kinerja dilakukan dengan membandingkan kegiatan organisasi dengan tujuan, seperti kebijakan, satandar, dan sasaran organisasi yang ditetapkan manajemen atau pihak yang menugaskan, serta dengan kriteria penilaian lain yang sesuai.

- b. Mengidentifikasi peluang perbaikan.

Peningkatan efektivitas, efisiensi, dan ekonomi merupakan kategori yang luas dari pengklasifikasian sebagian besar perbaikan. Auditor dapat mengidentifikasi peluang perbaikan tertentu dengan mewawancarai individu, mengobservasi operasi, menelaah laporan masa lalu atau masa berjalan, mempelajari transaksi, membandingkan dengan standar industri,

menggunakan pertimbangan profesional berdasarkan pengalaman, atau menggunakan sarana dan cara lain yang sesuai.

- c. Mengembangkan rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut. Sifat dan luas rekomendasi akan berkembang secara beragam selama pelaksanaan audit operasional. Dalam banyak hal, auditor dapat membuat rekomendasi tertentu. Dalam kasus lainnya, mungkin diperlukan studi lebih lanjut di luar ruang lingkup penugasan, di mana auditor dapat menyebutkan alasan mengapa studi lebih lanjut pada bidang tertentu dianggap tepat.

3) Manfaat Audit Operasional

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:96) dalam Ella (2015) audit operasional dapat memberikan manfaat melalui beberapa cara sebagai berikut :

1. Mengidentifikasi permasalahan yang timbul, penyebabnya dan alternative solusi perbaikannya.
2. Menemukan peluang untuk menekan pemborosan dan efisiensi biaya.
3. Menemukan peluang untuk meningkatkan pendapatan.
4. Mengidentifikasi sasaran, tujuan, kebijakan dan prosedur organisasi yang belum ditentukan.
5. Mengidentifikasi kriteria untuk mengukur pencapaian sasaran dan tujuan organisasi.
6. Merekomendasikan perbaikan kebijakan, prosedur dan struktur organisasi.
7. Melaksanakan pemeriksaan atas kinerja individu dan unit organisasi.
8. Menelaah ketaatan/kepatuhan terhadap ketentuan hukum, tujuan organisasi, sasaran, kebijakan dan prosedur.

9. Menguji adanya tindakan-tindakan yang tidak diotorisasi, kecurangan, atau ketidaksesuaian lainnya.
10. Menilai sistem informasi manajemen dan sistem pengendalian.
11. Menyediakan media komunikasi antara level operator dan manajemen.
12. Memberikan penilaian yang independen dan obyektif atas suatu operasi.

4) Keterbatasan Audit Operasional

Audit operasional tidak dapat memecahkan masalah dalam organisasi, audit operasional tetap memiliki keterbatasan. Menurut Widjayanto (2006;23) keterbatasan utama dari audit operasional adalah:

1. Waktu,
2. Keahlian,
3. Biaya.

Waktu adalah faktor yang sangat membatasi, karena auditor harus memberikan informasi kepada manajemen dengan segera untuk memecahkan masalah yang dihadapi. Kurangnya pengetahuan banyak dikeluhkan oleh para auditor operasional, adalah tidak mungkin bagi seorang auditor untuk mengetahui dan menguasai berbagai disiplin bisnis (Divianto, 2012). Audit operasional harus menekan biaya audit sehingga seringkali mengabaikan situasi permasalahan yang lebih kecil yang mungkin dapat memakan biaya jika diselidiki lebih lanjut. Sehingga, kesimpulannya bahwa auditor harus pandai menekan biaya dan harus bijak untuk mencapai efisien dalam hal memanfaatkan biaya dalam kegiatan auditnya.

5) Ruang Lingkup Audit Operasional

Ruang lingkup audit operasional meliputi semua aspek manajemen yang perlu mendapat perhatian untuk diperbaiki dan ditingkatkan mutu penanganannya oleh manajemen atas kegiatan atau program yang diperiksa (Divianto, 20120). Aspek manajemen tersebut yaitu sistem organisasi, kebijakan, perencanaan, prosedur, pencatatan dan personal. Untuk menentukan ruang lingkup pemeriksaan, pemeriksa harus memperhatikan tujuan pimpinan perusahaan yang menjalankan pemeriksaan, sebab setiap pimpinan selalu mengharapkan agar tujuan penugasannya tercapai.

Dengan demikian dalam hal penentuan ruang lingkup pemeriksaan diperlukan komunikasi yang baik antara pemeriksa dengan pimpinan perusahaan yang memberikan penugasan. Hal ini akan ditegaskan dalam surat penugasan yang salah satu isinya adalah tentang ruang lingkup kerja pemeriksaan.

6) Pelaksana Audit Operasional

Pelaksanaan audit operasional dapat dilakukan oleh beberapa pihak. pihak-pihak yang memiliki wewenang dalam melakukan audit operasional adalah :

A. Auditor Intern

Audit intern adalah auditor yang melaksanakan audit operasional independen yang biasanya seorang audit intern ini merupakan bagian dari perusahaan atau organisasi tersebut. Akan tetapi, tidaklah tepat untuk menyimpulkan bahwa semua audit operasional dilakukan oleh auditor intern atau bahwa auditor intern hanya melakukan audit operasional saja, karena auditor intern juga dapat melakukan audit terhadap laporan keuangan (Ella, 2015). Sehingga, dapat disimpulkan bahwa seorang auditor intern perusahaan memahami betul sistem operasional

perusahaannya yang mana hal tersebut dapat membantu pencapaian efektivitas sistem operasional perusahaan yang diauditnya.

B. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan salah satu badan dalam pemerintahan yang bertugas untuk melakukan audit operasional, seringkali merupakan bagian dari pelaksanaan audit keuangan. Contoh dari auditor pemerintah adalah BPK.

C. Auditor Independen

Auditor independen ini biasanya memberikan jasa audit profesionalnya kepada klien karena melihat jam terbang para auditor ini tinggi. Auditor independen bekerja secara mandiri dan akan bekerja berdasarkan *fee*. Auditor independen ini biasanya adalah para auditor yang tergabung dalam sebuah KAP (Kantor Akuntan Publik).

7) Tahap-tahap Audit Operasional

Ada tiga tahap untuk pelaksanaan audit operasional menurut Arens dan Loebbecke (2000) dalam Divianto (2012), tiga tahap audit operasional tersebut, adalah :

a. Tahap Perencanaan

Pada tahap perencanaan auditor internal dalam melakukan audit operasional harus menentukan lingkup penugasan dan menyampaikan hal itu kepada unit organisasional, juga perlu menentukan staff yang tepat dalam penugasan, mendapatkan informasi mengenai latar belakang unit

organisasional, memakai struktur pengendalian intern, serta menentukan bahan bukti yang tepat yang harus dikumpulkan.

b. Tahap Pengumpulan dan Evaluasi Bahan Bukti

Auditor internal yang melakukan audit operasional harus mengumpulkan cukup bahan bukti yang kompeten agar dapat menjadi dasar yang layak guna menarik suatu kesimpulan mengenai tujuan yang sedang diuji.

c. Tahap Pelaporan dan Tindak Lanjut

Pada tahap pelaporan ini audit internal hanya akan membuat laporan yang akan ditujukan kepada pihak internal manajemen dan pihak independen tempatnya mengaudit tanpa harus membuat laporan untuk pihak ketiga, karena audit operasional ini merupakan audit evaluasi untuk pihak internal perusahaan saja, dan laporan yang audited bersifat rahasia. Disamping itu, laporan audited operasional ini juga akan berisikan rekomendasi-rekomendasi demi perbaikan pihak manajemen perusahaan kedepannya agar dapat mencapai keefektifan seperti yang diharapkan.

Tahap tindak lanjut yang dimaksud disini adalah tahap tindak lanjut saat perusahaan menerima berbagai rekomendasi-rekomendasi yang membangun dari pihak auditor. Tahap tindak lanjut dilakukan dengan tujuan adalah untuk memastikan apakah perubahan-perubahan yang direkomendasikan telah dilakukan dan jika tidak apakah alasannya.

c. Pengendalian Internal

1) Pengertian Pengendalian Internal

Pengertian pengendalian internal menurut Mulyadi (2008:163) dalam Safitri (2015), “mendefinisikan sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode, ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipautuhnya kebijakan manajemen.”

Sedangkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2001) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), pengendalian internal merupakan suatu proses yang dipengaruhi dewan komisaris, manajemen, dan personel lain didesain untuk memberikan sebuah pernyataan tentang sebuah keyakinan pencapaian tujuan sebuah perusahaan dengan beberapa kategori, yaitu :

1. Efektivitas dan efisiensi operasi,
2. Keandalan laporan keuangan,
3. Ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Menurut Arvianita (2015), terdapat beberapa Konsep Dasar Pengendalian Internal, yaitu :

- 1) Pengendalian intern merupakan suatu proses, untuk mencapai tujuan tertentu, karena merupakan serangkaian tindakan yang pervasif dan tak dapat dipisahkan. Bukan hanya sebagai tambahan, dari infrastruktur entitas.
- 2) Pengendalian intern dijalankan oleh orang, yaitu setiap orang di setiap jenjang organisasi, seperti dewan komisaris, manajemen dan personel lain.

- 3) Pengendalian intern diharapkan mampu memberikan keyakinan yang memadai atau wajar, bukan keyakinan mutlak. Hal ini disebabkan karena keterbatasan yang melekat pada semua sistem pengendalian intern dan pertimbangan manfaat serta pengorbanan.
- 4) Pengendalian intern ditujukan untuk mencapai serangkaian tujuan: laporan keuangan, kepatuhan dan operasi.

Tidak semua pengendalian internal sesuai dengan audit atas laporan keuangan, tanggung jawab auditor dalam mematuhi standar pekerjaan lapangan kedua sebagaimana disajikan di atas hanya dibatasi pada golongan pertama kendala pelaporan keuangan. Oleh karena itu auditor harus memahami pengendalian internal agar dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan yang disajikannya wajar atau sesuai dengan prinsip akuntansi secara umum di Indonesia.

2) Unsur-unsur Pengendalian Internal

Menurut APIPA (American Institute of Certified Public Accountants) dalam SAS (Statement on Auditing Standards) no 78 yang terdapat dalam standart Profesi Akuntan, pengendalian internal memiliki beberapa unsur, yaitu :

- a. Lingkungan Pengendalian
- b. Penilaian Risiko
- c. Aktivitas Pengendalian
- d. Informasi dan Komunikasi
- e. Pengawasan

3) Penanggung Jawab Pengendalian Internal Suatu Entitas

- a. Manajemen,
- b. Dewan Komisaris dan Komite Audit,
- c. Personel lain entitas,
- d. Auditor Independen sebagai bagian dari prosedur audit.

d. *Good Clinical Governance* (Tata Kelola Medis yang Baik)

Penny (2003), menunjukkan istilah *Clinical governance* yang pertama kali digunakan oleh WHO pada tahun 1983, untuk membingkai suatu perawatan kesehatan yang berkualitas tinggi pada empat dimensi, yaitu kinerja yang profesional, alokasi sumber daya, manajemen resiko dan kepuasan pasien (Lewis dkk, 2003) dalam Jeles A. dkk (2015).

Menurut Scally and Donaldson (1998) dalam Ella (2015), tata kelola medis suatu sistem kerangka kerja yang tujuannya untuk mempertahankan dan meningkatkan kualitas pelayanan terhadap pasien sesuai dengan prinsip kesehatan.

Clinical Governance merupakan suatu kerangka kerja organisasi yang akuntabel untuk meningkatkan kualitas layanan dan menerapkan standar tinggi layanan dengan menciptakan lingkungan yang kondusif untuk melakukan layanan klinis (NHS-UK Department of Health 1998) dalam (Ella dkk, 2015). Komisi Kesehatan di Inggris (1997) pertama kali mendefinisikan *Clinical governance* sebagai sebuah kerangka kerja dimana sarana pelayanan kesehatan dapat bertanggung jawa atas mutu pelayanan klinis yang diberikan dan menjaga

standar perawatan yang tinggi dengan menciptakan lingkungan yang peduli akan perkembangan keunggulan klinis (Penny, 2000) dalam Jeles A. dkk (2015).

Tujuan *Good Clinical Governance* :

1. Menjamin akses kegiatan medis yang memadai dan *high quality*,
2. *The best care* untuk seluruh pasien yang dilayani,
3. Melindungi pasien dari risiko yang tidak diharapkan.

Pada bulan September 2001, Departemen Kesehatan Australian Barat menyelesaikan suatu model baru dari *Clinical Governance* untuk pengembangan dan implementasi dirumah sakit dan layanan kesehatan lainnya di Australia Barat, yang mana model tersebut adalah :

a) *Customer Value*

Pilar ini mendorong pelayanan kesehatan untuk melibatkan masyarakat dan pemegang kepentingan dalam mempertahankan dan meningkatkan kinerja pelayanan kesehatan serta perencanaan untuk masa depan.

b) Kinerja Klinis dan Evaluasi (*Clinical Performance and Evaluation*)

Pilar kedua bertujuan untuk menjamin pengenalan, penggunaan, monitoring dan evaluasi dari *evidence-based Clinical standarts*. Hasilnya adalah budaya dimana evaluasi organisasi dan kinerja klinis, termasuk audit klinis adalah hal biasa dan diharapkan dalam setiap pelayanan klinis.

c) Risiko Klinis (*Clinical Risk*)

Konsentrasi pilar ketiga adalah pada meminimalkan risiko klinis dan meningkatkan keamanan klinis secara keseluruhan. Hal ini dpiapai melalui identifikasi dan pengurangan risiko potensial serta pemeriksaan penyebab

insiden yang tidak diharapkan dan faktor kontribusi serta tren yang terjadi di seluruh layanan.

d) Pengembangan Profesional dan Manajemen (Professional Development and Management)

Pilar keempat mendukung seleksi dan rekrutmen staf klinis, mereka akan terus menerus mengembangkan profesinya, menjaga standar profesinya serta memonitor hal-hal yang baru dan inovatif.

e. Etika Bisnis Lembaga Rumah Sakit

Etika adalah cabang filsafat yang merupakan studi sistematis dari pilihan pemikiran mendalam (reflektif) terhadap standar-standar baik dan buruk yang menjadi pedoman dan pada akhirnya diarahkan terhadap hal-hal yang baik (Wheelwright dalam Alfianto, 2002: 1) dalam Hnadayani (2013). Pengertian ini dapat memberikan penjelasan bahwa etika merupakan suatu panutan manusia yang hidup bermasyarakat, yang akan membantu masyarakat untuk membedakan mana hal yang baik dan mana yang buruk, sehingga perilaku manusia tersebut dapat terkontrol dengan baik dan tidak merugikan orang lain.

Etika disebut juga filsafat moral yang merupakan cabang filsafat yang berpiara tentang tindakan manusia. Etika tidak menitikberatkan fokus utama etika pada keadaan manusia, melainkan focus terhadap bagaimana manusia harus bertindak. Tindakan manusia ini ditentukan oleh bermacam-macam norma seperti: norma hukum, norma moral, norma agama dan norma sopan santun.

Etika lembaga adalah sejauh mana perusahaan memasukkan etika baik secara implisit maupun eksplisit dalam mengambil keputusan (Singhapakdi & Vitell, 2007 dalam Koonmee K, 2009). Menurut Brenner (dalam Koonmee K, 2009: 3), ada dua kategori program etika dalam organisasi baik secara eksplisit dibuat atau

implisit diwariskan. Komponen dalam eksplisit etika terdiri atas kode etik, kebijakan manual, seminasi seminar, pengendalian sistem internal, dan etika karyawan. Sedangkan implisit etika terdiri atas komponen budaya organisasi, sistem insentif, nilai, dan perilaku manajemen.

Berdasarkan jenis pelayanan, etika lembaga di rumah sakit memiliki unsur eksternalitas, dan nilai-nilai penyembuhan dan kemanusiaan yang khas dimiliki secara tradisional oleh lembaga pelayanan kesehatan. Sifat khusus pelayanan kesehatan menimbulkan kebutuhan akan norma-norma dalam menjalankan lembaga pelayanan kesehatan pada umumnya atau rumah sakit pada khususnya. Melihat sifat khusus etika lembaga yang dibutuhkan oleh rumah sakit sebagai sebuah instansi yang menyediakan pelayanan bagi masyarakat yang membutuhkan perawatan kesehatan maka etika organisasi rumah sakit merupakan etika bisnis dengan sifat sifat khusus.

Dasar etika bisnis pelayanan kesehatan adalah komitmen untuk memberikan pelayanan terbaik dan komitmen untuk menjaga hak-hak pasien. Pelayanan kepada pasien dalam arti luas, tidak hanya pada penanganan klinik. Rumah sakit sebagai contoh juga memberikan pelayanan semacam hotel untuk menunjang penanganan klinik. Dalam sisi ini instalasi rawat inap rumah sakit dapat diibaratkan sebagai hotel yang memberikan pelayanan lebih. Dengan demikian, etika bisnis rumah sakit adalah etika kelembagaan yang akan menjadi pedoman bagi berbagai profesional di rumah sakit.

f. Pelayanan Publik

1) Pengertian Pelayanan Publik

Pelayanan publik atau pelayanan umum dapat diartikan sebagai segala bentuk jasa pelayanan, baik dalam bentuk barang publik maupun jasa publik

yang telah menjadi tanggung jawab dan akan diberikan kepada masyarakat oleh Instansi Pemerintah di Pusat, daerah, dan di lingkungan BUMN maupun BUMD demi memenuhi kebutuhan masyarakat dan dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan (bppk.kemenkeu.go.id).

Menurut Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Daerah Negara Nomor 63 tahun 2003, pelayanan publik memiliki pengertian sebagai segala kegiatan pelayanan yang dilaksanakan oleh penyelenggara pelayanan publik sebagai upaya untuk memenuhi kebutuhan masyarakat yang membutuhkan dan memanfaatkan pelayanan dengan tujuan tertentu dan untuk melaksanakan ketentuan perundang-undangan.

Beberapa pendapat diatas mengatakan bahwa pelayanan publik kebanyakan dilakukan oleh beberapa instansi dibawah naungan pemerintah atau sector publik, namun pelayanan publik dapat juga diselenggarakan oleh organisasi privat, sebagai contoh jasa yang diberikan organisasi privat berupa penyediaan barang atau jasa publik sesuai kebutuhan dan permintaan masyarakat.

2) Standar Pelayanan Publik

Setiap penyelenggaraan pelayanan publik haruslah memiliki standar pelayanan dan dipublikasikan sebagai jaminan bahwa masyarakat akan mendapatkan pelayanan sesuai standar yang telah dibuat oleh pihak yang menyelenggarakan pelayanan publik. Menurut Keputusan Menteri Aparatur Pembedaya Negara Nomor 63 dalam Ella (2015), standar pelayanan publik setidaknya meliputi beberapa hal, sebagai berikut :

1) Prosedur pelayanan

Prosedur pelayanan yang dibakukan bagi pemberi dan penerima pelayanan termasuk pengaduan

2) Waktu penyelesaian

Waktu penyelesaian yang ditetapkan sejak saat pengajuan permohonan sampai dengan penyelesaian pelayanan termasuk pengaduan.

3) Biaya pelayanan

Biaya/ tarif pelayanan termasuk rinciannya yang ditetapkan dalam proses pemberian pelayanan,

4) Produk pelayanan

Hasil pelayanan yang akan diterima sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.

5) Saran dan prasarana

Penyediaan sarana dan prasarana pelayanan yang memadai oleh penyelenggara pelayanan publik.

6) Kompetensi petugas pemberi pelayanan

Kompetensi pemberi pelayanan harus ditetapkan dengan tepat berdasarkan pengetahuan, keahlian, keterampilan, sikap, dan perilaku yang dibutuhkan.

g. Efektivitas Pelayanan Publik

Efektivitas merupakan salah satu tujuan pelayanan publik yang harus tercapai dalam setiap pelaksanaan kegiatan pelayanan publik oleh pihak yang menyelenggarakannya. Efektivitas pelayanan publik akan dilihat dari kinerja organisasi yang menyelenggarakannya, sedangkan efektivitas kerja organisasi

tersebut akan tergantung dari efektivitas kerja dari orang-orang yang bekerja didalamnya (Ella, 2015).

Menurut Siagian (2001:24) dalam Jinan (2015) mengatakan bahwa efektivitas pemanfaatan sumber daya, sarana dan prasarana dalam jumlah tertentu yang secara sadar ditetapkan sebelumnya untuk menghasilkan sejumlah barang atas jasa kegiatan yang dijalankannya. Sedangkan menurut Setyawan (2005:56) dalam Divianto (2012) efektivitas (hasil guna) dapat dipahami sebagai derajat keberhasilan suatu organisasi (sampai seberapa jauh organisasi dapat dinyatakan berhasil) dalam usahanya untuk mencapai apa yang menjadi tujuan organisasi tersebut.

Sehingga dapat ditarik kesimpulan dari beberapa pengertian mengenai efektivitas diatas bahwa efektivitas akan menunjukkan seberapa jauh tujuan atau target baik itu dari segi kualitas, kuantitas, maupun waktu yang telah dicapai oleh pihak manajemen dari sebuah organisasi, yang mana tujuan atau target organisasi tersebut telah ditentukan terlebih dahulu.

Faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas pelayanan publik menurut Ella (2015) :

- i. Struktur Organisasi,
- ii. Kedisiplinan Pegawai,
- iii. Sumber Daya Manusia.

h. Pengertian Rumah Sakit

Rumah sakit merupakan salah satu sarana kesehatan tempat menyelenggarakan upaya kesehatan dengan memberdayakan berbagai kesatuan

personel terlatih dan terdidik dalam menghadapi dan menangani masalah medis untuk pemulihan dan pemeliharaan kesehatan yang baik (Siregar, 2004) dalam Ella (2015).

Pengertian Rumah Sakit menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No. 159 b/Menkes/Per 11/2005 adalah: "Rumah Sakit adalah suatu sarana upaya kesehatan yang menyelenggarakan kegiatan pelayanan kesehatan serta dimanfaatkan untuk pendidikan tenaga kesehatan dan penelitian."

Sedangkan menurut Ella (2015) pengertian dari rumah sakit adalah suatu institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat.

Secara umum bahwa rumah sakit adalah tempat diselenggarakannya pelayanan kesehatan dan penyediaan fasilitas upaya kesehatan yang dibutuhkan oleh masyarakat. Pelayanan kesehatan di rumah sakit tidak hanya dilihat dari bagaimana seluruh satuan aparat kesehatan baik dokter maupun perawat yang membantu, namun juga dilihat dari segi pelayanan dari pihak eksternal aparat kesehatan, mulai dari perawatan rawat inap, rawat jalan, gawat darurat hingga pengadaan obat-obatan yang dibutuhkan.

Tugas Rumah Sakit menurut Divianto (2012) adalah :

- a) Sebagai tempat untuk kegiatan penyembuhan,
- b) Sebagai tempat untuk pemulihan keadaan cacat badan jiwa,
- c) Sebagai tempat untuk upaya peningkatan dan pencegahan,
- d) Sebagai tempat melaksanakan rujukan kesehatan dan rujukan medis untuk menunjang upaya kesehatan puskesmas.

Sedangkan fungsi rumah sakit itu sendiri menurut Divianto (2012)

- a) Melaksanakan usaha pelayanan medis,
- b) Melaksanakan usaha rehabilitasi medis,
- c) Usaha mencegah komplikasi dan peningkatan pemulihan kesehatan,
- d) Melaksanakan usaha perawatan,
- e) Melaksanakan usaha pendidikan dan latihan medis dan para medis,
- f) Melaksanakan sistem rujukan,
- g) Sebagai tempat penelitian.

i. Pengertian BPJS Kesehatan

Menurut Ella (2015) BPJS merupakan Badan Usaha Milik Negara yang ditugaskan khusus oleh pemerintah untuk menyelenggarakan jaminan pemeliharaan kesehatan bagi seluruh rakyat Indonesia, terutama untuk Pegawai Negeri Sipil, Penerima Pensiun PNS dan TNI/POLRI, Veteran, Perintis Kemerdekaan beserta keluarganya dan Badan Usaha lainnya ataupun rakyat biasa.

Peraturan BPJS Kesehatan Nomor 1 Tahun 2004 dalam Agus (2015) menyatakan bahwa BPJS merupakan Badan Penyelenggara Jaminan Sosial Kesehatan yang selaras dengan tujuan Organisasi Kesehatan Dunia dalam mengembangkan jaminan kesehatan untuk semua penduduk. BPJS Kesehatan ini merupakan badan hukum yang dibentuk untuk menyelenggarakan program kesehatan.

BPJS kesehatan dulunya bernama Askes (Asuransi Kesehatan), yang dikelola oleh PT. Askes Indonesia dengan bentuk persero, dan berubah menjadi BPJS sejak tanggal 1 Januari 2014 yang mana aturannya telah tercantum pada UU No. 24 Tahun 2011.

Peserta Jaminan Kesehatan BPJS meliputi setiap orang, termasuk orang asing yang bekerja paling singkat 6 (enam) bulan di Indonesia, yang telah membayar iuran, meliputi :

a) Penerima Bantuan Iuran Jaminan Kesehatan (**PBI**) : fakir miskin dan orang tidak mampu, dengan penetapan peserta sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

b) Bukan Penerima Bantuan Iuran Jaminan Kesehatan (**Non PBI**), terdiri dari :

1. Pekerja Penerima Upah dan anggota keluarganya

a. Pegawai Negeri Sipil;

b. Anggota TNI;

c. Anggota Polri;

d. Pejabat Negara;

e. Pegawai Pemerintah non Pegawai Negeri;

f. Pegawai Swasta; dan

g. Pekerja yang tidak termasuk huruf a sd f yang menerima upah.

Termasuk WNA yang bekerja di Indonesia paling singkat 6 (enam) bulan yang merupakan Pekerja Bukan Penerima Upah dan anggota keluarganya, yaitu :

a. Pekerja di luar hubungan kerja atau Pekerja mandiri;

b. Pekerja yang tidak termasuk huruf a yang bukan penerima upah.

Termasuk WNA yang bekerja di Indonesia paling singkat 6 (enam) bulan yang merupakan bukan pekerja dan anggota keluarganya

a. Investor;

b. Pemberi Kerja;

c. Penerima Pensiun, terdiri dari :

- a) Pegawai Negeri Sipil yang berhenti dengan hak pensiun;
- b) Anggota TNI dan Anggota Polri yang berhenti dengan hak pensiun;
- c) Pejabat Negara yang berhenti dengan hak pensiun;
 - i. Janda, duda, atau anak yatim piatu dari penerima pensiun yang mendapat hak pension,
 - ii. Penerima pensiun lain,
 - iii. Janda, duda, atau anak yatim piatu dari penerima pensiun lain yang mendapat hak pensiun.
- d. Veteran,
- e. Perintis Kemerdekaan;
- f. Janda, duda, atau anak yatim piatu dari Veteran atau Perintis Kemerdekaan; dan
- g. Bukan Pekerja yang tidak termasuk huruf a sd e yang mampu membayar iuran.

Hak dan Kewajiban peserta BPJS :

A. Hak Peserta

1. Mendapatkan kartu peserta sebagai bukti sah untuk memperoleh pelayanan kesehatan;
2. Memperoleh manfaat dan informasi tentang hak dan kewajiban serta prosedur pelayanan kesehatan sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
3. Mendapatkan pelayanan kesehatan di fasilitas kesehatan yang bekerjasama dengan BPJS Kesehatan; dan
4. Menyampaikan keluhan/pengaduan, kritik dan saran secara lisan atau tertulis ke Kantor BPJS Kesehatan.

B. Kewajiban Peserta

1. Mendaftarkan dirinya sebagai peserta serta membayar iuran yang besarnya sesuai dengan ketentuan yang berlaku ;
2. Melaporkan perubahan data peserta, baik karena pernikahan, perceraian, kematian, kelahiran, pindah alamat atau pindah fasilitas kesehatan tingkat I;
3. Menjaga Kartu Peserta agar tidak rusak, hilang atau dimanfaatkan oleh orang yang tidak berhak;

B. PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Hubungan audit operasional dan efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS.

Audit operasional merupakan sebuah tahapan evaluasi terhadap kegiatan operasional perusahaan untuk melihat tingkat efektivitas kegiatan operasional perusahaan (Agoes, 2012:11). Audit operasional memiliki peran penting dalam

mencari cara untuk memperbaiki operasional perusahaan yang dinilai belum efektif (Dale L. Flesher dan Steward Siewert, 2001). Audit operasional akan membantu auditor menemukan bukti yang akan digunakan sebagai dasar pemberian rekomendasi perbaikan kepada independen perusahaan.

Rekomendasi tersebut merupakan output audit operasional untuk meningkatkan efektivitas operasional perusahaan (Tunggal, 2000:5). Dengan tercapainya efektivitas kegiatan operasional, perusahaan akan lebih mudah dalam mewujudkan tujuan perusahaan.

Divianto (2012) menemukan bahwa audit operasional berpengaruh positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien rawat inap di rumah sakit. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ella (2015). Ia berpendapat bahwa audit operasional dapat meningkatkan efektivitas pelayanan kesehatan pasien JKN/BPJS di rumah sakit. Hal ini menjelaskan bahwa dengan diterapkannya fungsi audit operasional akan dapat meningkatkan efektivitas pelayanan kesehatan di rumah sakit. Berdasarkan uraian diatas, peneliti dapat menyimpulkan hipotesis pertama dalam penelitian ini, adalah

H₁ : Audit operasional berpengaruh positif terhadap pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit.

2. Hubungan pengendalian internal dan efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit.

Pengendalian internal memiliki lima komponen penting yaitu, lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, penaksiran resiko, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Dengan adanya pemantauan dan aktivitas pengendalian oleh

manajemen rumah sakit, maka akan meminimalisir kesalahan-kesalahan dalam pelaksanaan pelayanan kesehatan, yang dapat menyebabkan ketidakefektifan fungsi pelayanan kesehatan (Oktarnia, 2014). Semakin kuat sistem pengendalian internal yang dijalankan oleh pihak rumah sakit maka akan semakin tinggi tingkat efektivitas pelayanan kesehatan yang dijalankan. Demikian pula dengan pelayanan kesehatan pasien BPJS, pelayanan BPJS akan dapat lebih efektif apabila pengendalian internal rumah sakit berjalan dengan baik, sehingga fungsi dari pelayanan jaminan kesehatan BPJS juga dapat berjalan sesuai dengan prosedur yang seharusnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Marbu (2006), Usman (2013), Oktarnia (2014), dan Arvianita (2015) menyatakan bahwa pengendalian internal dapat meningkatkan kinerja karyawan yang akan berdampak pada tingkat efektivitas pelayanan yang diberikan oleh karyawan kepada masyarakat. Penelitian tersebut juga membuktikan bahwa di rumah sakit tingkat efektivitas pelayanan jaminan kesehatan BPJS juga sangat tergantung pada kuat lemahnya pengendalian internal. Berdasarkan uraian diatas, peneliti dapat menyimpulkan hipotesis kedua, yaitu :

H₂ : Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit.

3. Hubungan *good Clinical governance* dan efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit

Tata kelola organisasi yang berlaku di rumah sakit merupakan tata kelola berlandaskan medis yang disebut *good clinical governance*. Menurut NHS-UK Department of Health (1998) dalam Ella (2015) *Clinical Governance* yaitu suatu kerangka kerja organisasi yang akuntabel, untuk meningkatkan kualitas pelayanan klinis dan menciptakan lingkungan yang mendukung rumah sakit melakukan

pelayanan klinis. *Good Clinical Governance* memiliki fungsi menjaga kegiatan operasional pelayanan kesehatan di rumah sakit tetap berjalan dengan baik.

Rumah sakit membutuhkan tata kelola klinik yang baik guna mendukung pencapaian efektivitas pelayanan kesehatan yang optimal (Ella, 2015). Semakin baik dan profesional penerapan *good clinical governance* maka akan semakin tinggi tingkat efektivitas pelayanan kesehatan terhadap masyarakat yang dapat tercapai (Bayu, 2012).

Penelitian Bayu (2012), Jeles (2015), dan Ella (2015) membuktikan penerapan *good clinical governance* akan meningkatkan efektivitas pelayanan kesehatan. Penelitian tersebut menyatakan bahwa *good clinical governance* berpengaruh positif terhadap peningkatan efektivitas pelayanan kesehatan di rumah sakit termasuk pelayanan jaminan kesehatan BPJS. Tata kelola medis yang baik di rumah sakit juga akan mempengaruhi tingkat efektivitas pelayanan jaminan kesehatan BPJS. Berdasarkan uraian diatas, peneliti dapat menyimpulkan hipotesis ketiga dari penelitian ini, adalah :

H3 : *Good Clinical Governance* berpengaruh positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit.

4. Hubungan etika bisnis lembaga rumah sakit dengan efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit

Etika lembaga adalah etika yang diterapkan perusahaan secara implisit maupun eksplisit dalam setiap proses pengambilan keputusan (Konmee K, 2009). Rumah sakit memiliki sifat khusus dalam penerapan lembaga etika karena rumah sakit merupakan organisasi yang menyediakan pelayanan dengan basis medis,

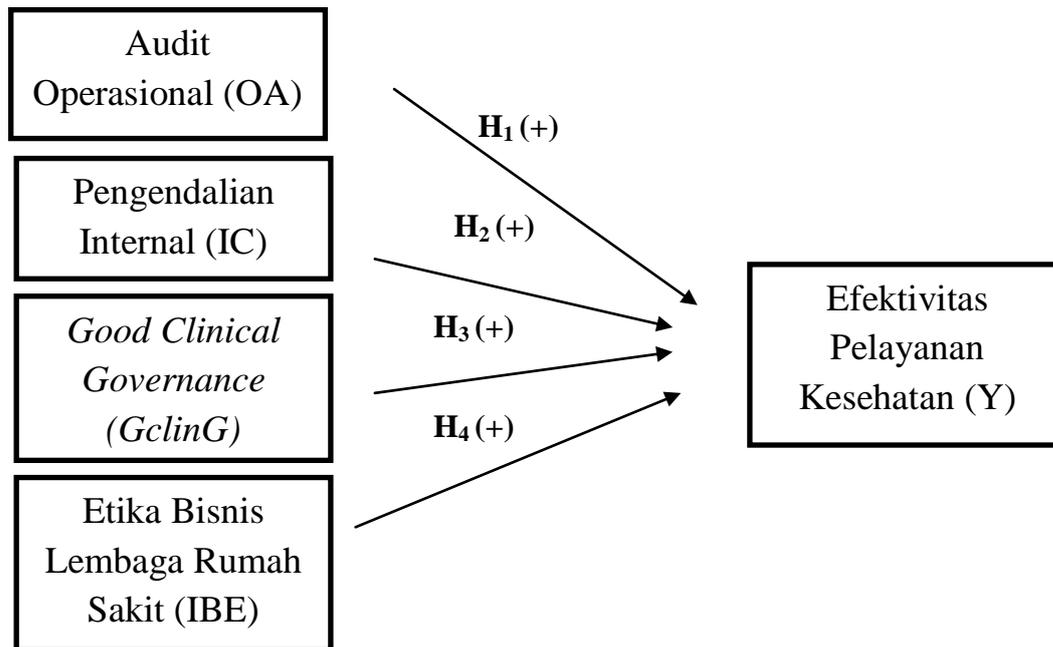
sehingga membutuhkan norma-norma dalam menjalankan pelayanan kesehatan (Handayani, 2013). Karena itulah mengapa etika organisasi di rumah sakit disebut dengan etika bisnis lembaga rumah sakit.

Etika bisnis lembaga rumah sakit memiliki fungsi sebagai pedoman perilaku para karyawan dalam bertindak, sehingga akan berdampak pada kinerja karyawan. Kinerja karyawan akan menentukan tingkat efektivitas kegiatan operasional perusahaan. Apabila etika bisnis lembaga rumah sakit rendah maka kinerja yang dihasilkan karyawan juga tidak akan maksimal, sehingga akan mengakibatkan kegiatan operasional tidak efektif.

Penelitian Falah (2006) dan Handayani (2013) menyatakan bahwa etika organisasi memiliki pengaruh positif terhadap sensitivitas karyawan. Sensitivitas karyawan ini merupakan tingkat kepekaan karyawan akan situasi di sekitar area kerjanya, yang akan mempengaruhi kinerja dan akan berdampak pada efektivitas pencapaian tujuan organisasi. Di rumah sakit sensitivitas karyawan juga akan mempengaruhi tingkat efektivitas pelayanan jaminan kesehatan BPJS Berdasarkan uraian diatas, peneliti dapat menyimpulkan hipotesis keempat penelitian ini, adalah :

H4 : Etika bisnis lembaga rumah sakit berdampak positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS.

C. MODEL PENELITIAN



Gambar Model Penelitian