

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Stewardship

Teori utama yang berhubungan dengan organisasi sektor publik adalah teori *stewardship*. Teori *stewardship* menjelaskan situasi dimana manajemen meluruskan tujuan sesuai dengan pemilik, dan manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan akan bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik. Asumsi dari teori ini adalah adanya hubungan kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik. *Steward* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi prestasi agar fungsi utilitas akan menjadi maksimal. Fungsi utilitas jika fungsi utilitas bisa maksimal maka kepentingan individu pada organisasi tersebut akan maksimum.

Akuntansi pada organisasi sektor publik bertujuan untuk memberikan informasi yang diperlukan oleh masyarakat. Dimana pada hal tersebut masyarakat sebagai *principal* dan pemerintah sebagai *agent*. Pemerintah adalah pihak yang memiliki kewajiban untuk memberikan informasi yang diperlukan oleh masyarakat atau publik sehingga pemerintah dengan masyarakat memiliki hubungan yang erat.

2. Kinerja

Kinerja adalah suatu paparan yang dilihat pada tingkat tercapainya pelaksanaan dari suatu kegiatan, program, dan kebijakan untuk mewujudkan visi, misi, tujuan dan target organisasi. Istilah dari kinerja lebih banyak digunakan oleh individu atau kelompok dalam menyebut prestasi maupun tingkat keberhasilan yang telah dicapai. Kinerja tersebut dapat diketahui apabila individu maupun kelompok telah memiliki kriteria yang sudah ditetapkan. Kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan merupakan tujuan dan target tertentu yang ingin tercapai, tanpa adanya tujuan dan target tersebut kinerja individu maupun kelompok tidak akan memiliki tolok ukur. Sistem pengukuran kinerja yang dilakukan pada perusahaan saat ini tidak hanya diperhatikan dari aspek keuangan namun juga diperhatikan dari aspek non keuangan. Pengukuran tersebut digunakan pada perusahaan untuk mengukur pencapaian pada keberhasilan visi dan strategi perusahaan sehingga keberhasilan tersebut bertahan untuk jangka yang panjang (Sari, 2015).

Menurut Pratolo (2017:78), pengukuran kinerja pada pemerintah daerah dilakukan dengan menilai kinerja dari pusat pertanggung jawaban yang ada di dalamnya. Pendekatan yang digunakan dalam mengukur kinerja pusat pertanggungjawaban pemerintah daerah adalah *Value for Money*, yaitu pengukuran pusat pertanggungjawaban berdasarkan manfaat dana yang digunakan untuk memberikan pelayanan publik yang baik untuk mencapai visi, misi, tujuan, dan sasaran sesuai dengan tugas

pokok dan fungsinya. Menurut Renyowijoyo (2013:4) *Value for Money* berdasarkan pada tiga elemen dibawah ini, yaitu :

a) Ekonomis

Ekonomis, yaitu cara perusahaan atau organisasi dalam meminimalkan masukan (*input*) yang didapatkan dengan tetap melihat kualitas dan kuantitas tertentu dengan menggunakan kos terendah. Ekonomis merupakan perbandingan dari masukan yang diterima oleh organisasi atau perusahaan dengan nilai masukan yang seharusnya diterima atau yang telah ditargetkan. Ekonomis terkait sejauh mana organisasi sektor publik atau perusahaan dapat meminimasi sumber daya yang digunakan dalam sebuah aktivitas, program dan kegiatan, dengan tetap menghindari pengeluaran yang tidak produktif dan boros (Ulum, 2010:271).

b) Efisiensi

Efisiensi, yaitu tercapainya keluaran (*output*) yang maksimum dengan menggunakan masukan terendah atau meminimalkan penggunaan masukan pada sumber daya yang digunakan. Suatu entitas dikatakan efisien apabila entitas tersebut menghasilkan *output* yang maksimal dengan meminimalkan *input*. Hal ini akan mewujudkan tercapainya produktivitas yang tinggi atau meningkat dan harga unit yang digunakan lebih rendah (Ulum, 2010:271).

c) **Efektivitas**

Efektifitas, yaitu peningkatan pencapaian hasil yang berkaitan dengan tujuan dari program dan target yang sebelumnya telah ditetapkan atau tujuan – tujuan capaian output dibandingkan dengan pencapaian sasaran yang diinginkan. Penilaian efektivitas entitas dengan menggunakan jangkauan ukuran dan indikator kinerja. Efektivitas menjamin bahwa hasil yang diinginkan, tujuan, target atau kebijakan perusahaan atau organisasi telah berhasil dicapai (Pratolo, 2017:78).

Value for Money dikatakan telah tercapai apabila organisasi atau perusahaan menggunakan harga masukan terendah untuk pencapaian keluaran yang optimal dalam rangka mewujudkan tercapainya tujuan organisasi. Konsep *Value for Money* pada sektor publik diterapkan karena adanya peningkatan tuntutan akuntabilitas dan untuk mewujudkan tercapainya *good governance*. Manfaat dari penerapan konsep *Value for Money* pada organisasi sektor publik, yaitu diantaranya :

- 1) Meningkatkan efektivitas pelayanan publik.
- 2) Meningkatkan mutu pelayanan publik.
- 3) Menurunkan biaya pelayanan publik karena efisiensi dan penghematan biaya.
- 4) Alokasi belanja yang berorientasi pada kepentingan publik.

- 5) Meningkatkan kesadaran atas penggunaan uang publik, demi akuntabilitas.

Menurut Firdaus (2015), kinerja rumah sakit dianggap baik apabila telah memberikan suatu hal yang baik kepada para pasien sehingga pasien merasa puas dengan pelayanan kesehatan yang diberikan oleh rumah sakit kepada pengguna jasa atau pasien. Kepuasan pasien adalah salah satu indikator dalam memberikan penilaian pada mutu pelayanan yang diberikan oleh rumah sakit sehingga kinerja rumah sakit tersebut dianggap baik karena memberikan pelayanan kepada pengguna jasa dengan baik akan mempengaruhi kunjungan ulang pada rumah sakit tersebut.

3. Balanced Scorecard

Menurut Kaplan dan Norton (2000), *Balanced Scorecard* adalah konsep untuk digunakan dalam memberikan keseimbangan alat ukur berdimensi pada aspek finansial dan pada aspek non finansial. Menurut Mulyadi (2014:209), *Balanced Scorecard* adalah suatu alat manajemen yang penting dan strategis untuk digunakan dalam membantu sebuah organisasi mengukur kinerja serta memutuskan atau mengelola strategi yang diperlukan untuk diadopsi sehingga tujuan jangka panjang dapat tercapai. Pengukuran kinerja dengan menggunakan konsep *Balanced Scorecard* melibatkan empat aspek, yaitu: keuangan, pelanggan, proses bisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan.

Menurut Sari (2015), *Balanced Scorecard* memberikan suatu bahan yang digunakan dalam mengkomunikasikan misi dengan strategi, selanjutnya akan diinformasikan kepada seluruh karyawan hal apa saja yang menjadi penentu pada kesuksesan dan kepuasan di masa mendatang. Hasil penelitian Sari (2015) yang dilakukan pada Rumah Sakit Islam Surabaya menunjukkan bahwa Rumah Sakit Islam Surabaya telah memiliki visi, misi, tujuan serta sasaran strategis yang jelas serta mudah dipahami. Indikator-indikator yang kinerja yang telah disesuaikan dengan kesepakatan pihak manajemen Rumah Sakit Islam Surabaya pada masing-masing perspektif *Balanced Scorecard*. Sedangkan, hasil penelitian Purnamasari dkk (2016) yang dilakukan pada RSD dr. Soebandi menunjukkan bahwa perspektif pertumbuhan dan pembelajaran menunjukkan retensi karyawan baik, pelatihan karyawan baik dan kepuasan karyawan cukup puas. Pada perspektif proses bisnis internal, *respons times* poliklinik cukup baik dan *respons times* pada satu apotek kurang baik. Perspektif pelanggan menunjukkan kepuasan pelanggan cukup puas, retensi pelanggan baik, dan akuisisi pelanggan kurang baik. Pada perspektif keuangan menunjukkan pertumbuhan pendapatan fungsional kurang baik, perubahan biaya baik, dan ROI masih kurang baik. kinerja RSD dr. Soebandi dengan pendekatan *Balanced Scorecard* cukup baik.

a) **Konsep *Balanced Scorecard***

Menurut Hariadi (2002:404), *Balanced Scorecard* terdiri dari dua tolok ukur. Pertama yaitu tolok ukur keuangan yang menjelaskan akibat dari aktivitas yang diterapkan atau dilakukan oleh organisasi atau perusahaan. Kedua yaitu tolok ukur operasional yang menjadi pelengkap dari tolok ukur keuangan, pada tolok ukur operasional dibagi menjadi tiga perspektif, yaitu kepuasan pelanggan, proses internal, dan aktivitas inovasi serta perbaikan organisasi. Kaplan dan Norton membedah *Balanced Scorecard* dalam empat perspektif pengukuran yaitu : keuangan, pelanggan, proses bisnis internal dan proses belajar dan berkembang.

Perspektif keuangan memiliki tujuan dalam memberikan informasi dan penilaian kepada pemegang saham tentang kinerja keuangan perusahaan. Perspektif pelanggan bertujuan untuk mengetahui bagaimana penilaian pelanggan tentang pelayanan yang telah diberikan oleh organisasi atau perusahaan. Perspektif proses bisnis internal bertujuan untuk mengungkapkan hal – hal yang harus diunggulkan oleh organisasi atau perusahaan. Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan bertujuan untuk mengungkapkan tentang kemampuan perusahaan dalam melakukan serta menciptakan terobosan–terobosan yang berkesinambungan. Keempat perspektif tersebut diterapkan untuk mewujudkan

tercapainya target–target dan sasaran–sasaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan. *Balanced Scorecard* dapat diterapkan pada rumah sakit karena selama ini pengukuran kinerja pada rumah sakit dilakukan secara sederhana sehingga kinerja rumah sakit secara umum tidak maksimal. Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Yasa (2013) yang menunjukkan bahwa kinerja Rumah Sakit Umum Parama Sidhi secara umum masih kurang sehingga *Balanced Scorecard* digunakan untuk mengukur aspek–aspek yang diukur secara sederhana.

b) Perspektif yang diukur dalam *Balanced Scorecard*

1) Perspektif Finansial

Menurut Pratolo dan Jatmiko (2017:86), dalam perspektif finansial kinerja dilihat dari sejauh mana pusat pertanggung jawaban memberikan kontribusi terhadap keberhasilan finansial organisasi atau perusahaan di masa mendatang. Tujuan finansial dalam suatu organisasi pemerintahan seperti : rasio ekonomis, rasio efisiensi, rasio efektivitas, rasio kemandirian dan lain sebagainya. Pengukuran kinerja keuangan dapat meningkatkan nilai bagi pemegang saham kinerja keuangan dengan melalui dua pendekatan, yaitu pertumbuhan pendapatan dan produktivitas dengan dinilai dari pendapatan operasi dan tingkat pengembalian investasi.

2) Perspektif Pelanggan

Menurut Rumintjap (2013), dalam perspektif pelanggan perusahaan berfokus pada kemampuan internal perusahaan untuk menarik konsumen agar dapat meningkatkan suatu produk. Suatu produk atau jasa harus bernilai bagi pelanggan atau potensial untuk pelanggan, artinya barang tersebut harus memberikan manfaat yang lebih besar dari apa yang dikorbankan pelanggan untuk mendapatkan barang tersebut. Pada rumah sakit kinerja dalam perspektif pelanggan dinilai dari pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Tujuan dari perspektif ini adalah adanya pemuasan kebutuhan pelanggan yang diukur melalui pangsa pasar, kepuasan pelanggan, akuisisi pelanggan, loyalitas pelanggan dan kuantitas pelanggan yang terlayani. Menurut Hariadi (2002), dalam perspektif pelanggan perusahaan mengidentifikasi segmen pasar dan pelanggan yang ingin dimasuki untuk mencapai tujuan keuangan yang diinginkan. Untuk perspektif pelanggan, terdapat dua kelompok pengukuran yang berkesinambungan yaitu :

1. *Core Measurement Group* yaitu indikasi yang diukur dari tingkat kepuasan, loyalitas, retensi, akuisisi, pelanggan dari pasar yang ditargetkan dan *customer profitability*, tingkat keuntungan yang diperoleh dari target pasar yang dilayani.
2. *Customer Value Proposition* adalah kelompok pengukuran nilai pelanggan. Pengukuran ini disebut sebagai kelompok

penunjang yang terdiri dari ukuran kinerja dan *performance driven* (pemicu kinerja) yang menyangkut pertanyaan apa yang harus disajikan perusahaan untuk mencapai tingkat kepuasan, loyalitas, retensi dan akuisisi konsumen yang tinggi. *Performance driven* mengukur nilai yang dapat disampaikan perusahaan kepada konsumennya. Sementara itu, *value proposition* menggambarkan atribut yang disajikan perusahaan dalam produk atau jasa yang dijual untuk menciptakan loyalitas dan kepuasan konsumen.

3) **Perspektif Proses Bisnis Internal**

Menurut Pratolo (2017:86), dalam perspektif proses bisnis internal, kinerja perusahaan atau organisasi dilihat dari pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat. Pendekatan dengan menggunakan *Balanced Scorecard* memungkinkan tuntutan kinerja proses internal ditentukan berdasarkan harapan pihak eksternal tertentu misalnya dilihat dari keinginan dan kepuasan pelanggan. Selain mempengaruhi pihak eksternal, *Balanced Scorecard* juga mempengaruhi pihak internal agar para manajer menentukan inovasi proses operasi dalam pelayanan, kecepatan pelayanan, ketepatan pelayanan, proses pelayanan purna jual dan sebagainya.

4) **Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan**

Menurut Mulyadi (2014:209), dalam perspektif proses pembelajaran dan pertumbuhan pada perusahaan dilihat dari tiga faktor, yaitu orang, sistem, dan prosedur organisasi, yang berperan dalam pertumbuhan jangka panjang pada perusahaan. Kinerja pada perspektif ini dilihat dari sejauhmana pertanggung jawaban mampu menciptakan pertumbuhan jangka panjang. Perspektif ini bertujuan meningkatkan kemampuan pegawai, meningkatkan kapabilitas sistem informasi, dan motivasi untuk semakin berkesinambungan (Pratolo dan Jatmiko, 2017:87).

c) **Kelemahan *Balanced Scorecard***

Menurut Atkinson, *et al* (2012:139), dalam membuat serta memasukkan sistem dan ukuran manajemen baru sangat rumit dan rentan terhadap empat kelemahan, yaitu sebagai berikut :

1. Adanya manajemen senior yang tidak berkompeten.
2. Tidak adanya reliabilitas *scorecard* yang menuju ke bawah.
3. Perancangan solusi yang berlebih atau *scorecard* diperlukan sebagai peristiwa yang terjadi satu kali.
4. *Balanced scorecard* diperlakukan sebagai sistem atau proyek konsultasi.

d) **Keunggulan *Balanced Scorecard***

Balanced scorecard memiliki beberapa keunggulan

(Mulyadi,2014):

a. Komprehensif

Balanced scorecard tidak hanya menekankan pada pengukuran aspek keuangan namun juga dilakukan pada aspek non keuangan. Keempat aspek ini akan memberikan keseimbangan antara pengukuran internal seperti pengembangan produk baru dengan pengukuran eksternal seperti laba perusahaan atau organisasi.

b. Koheren

Balanced scorecard mengharuskan organisasi atau perusahaan untuk menentukan hubungan kausalitas pada sasaran-sasaran strategi yang dihasilkan dalam perencanaan untuk dapat bersaing dan mendapatkan keuntungan yang tinggi. Setiap sasaran yang ditetapkan dalam perspektif keuangan harus mempunyai hubungan sebab akibat dengan sasaran keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung. Hal ini juga dilakukan terhadap perspektif non keuangan.

c. Seimbang

Keseimbangan sasaran yang dihasilkan oleh sistem perencanaan pada aspek finansial dan aspek non finansial penting untuk menghasilkan kinerja perusahaan atau organisasi yang berjangka panjang. Keseimbangan ini digunakan sebagai tolok ukur perusahaan atau organisasi dalam mewujudkan tercapainya keberhasilan.

d. Terukur

Terukurnya sasaran yang dihasilkan oleh sistem perencanaan menunjukkan bahwa tujuan dari sasaran-sasaran yang dihasilkan oleh sistem tersebut dapat tercapai. *Balanced Scorecard* digunakan untuk mengukur sasaran-sasaran perusahaan yang sulit untuk diukur. Sasaran pada perspektif keuangan merupakan sasaran yang mudah untuk diukur sedangkan sasaran-sasaran pada tiga perspektif yang lain, yaitu perspektif pelanggan, perspektif proses bisnis internal dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan merupakan sasaran perusahaan yang sulit untuk diukur, namun ketiga perspektif non keuangan tersebut dapat diukur menggunakan *Balanced Scorecard*.

4. Badan Penyelenggaraan Jaminan Sosial (BPJS)

Menurut Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2011 Pasal 2 Tentang Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS), Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) menyelenggarakan sistem jaminan sosial nasional berdasarkan asas:

- a. Kemanusiaan
- b. Manfaat
- c. Keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia

Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) bertujuan untuk mewujudkan terselenggaranya pemberian jaminan terpenuhinya kebutuhan dasar hidup yang layak bagi setiap peserta dan/atau anggota

keluarganya. Menurut Undang- Undang Nomor 24 Tahun 2011 Pasal 4 Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) menyelenggarakan sistem jaminan sosial nasional berdasarkan prinsip:

- a. Kegotong-royongan
- b. Nirlaba
- c. Keterbukaan
- d. Kehati-hatian
- e. Akuntabilitas
- f. Portabilitas

Menurut Peraturan Menteri Kesehatan nomor 71 tahun 2013 pasal 1 ayat (2), Badan Penyelenggara Jaminan Sosial Kesehatan atau disingkat BPJS Kesehatan adalah badan hukum yang dibentuk untuk menyelenggarakan program Jaminan Kesehatan. Dalam pasal 2 ayat (1) dan (2), penyelenggara pelayanan kesehatan meliputi semua Fasilitas Kesehatan yang bekerja sama dengan BPJS Kesehatan berupa Fasilitas Kesehatan tingkat pertama dan Fasilitas Kesehatan rujukan tingkat lanjutan. Fasilitas Kesehatan tingkat pertama sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat berupa puskesmas atau yang setara, praktik dokter, klinik dokter gigi, klinik, klinik pratama atau yang setara dan Rumah Sakit Kelas D Pratama atau yang setara. Fasilitas Kesehatan rujukan tingkat lanjutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berupa klinik utama atau yang setara, rumah sakit umum dan rumah sakit khusus.

5. Kinerja dan Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) Kesehatan

Menurut Rumintjap (2013), pengukuran kinerja adalah salah satu faktor penting dalam pengendalian yang dilakukan pada organisasi maupun perusahaan. Dalam organisasi bisnis pengukuran kinerja digunakan untuk mengevaluasi hasil kegiatan yang telah dilakukan oleh masing – masing pusat pertanggungjawaban yang dibandingkan dengan tolok ukur yang telah ditetapkan. Kinerja pada rumah sakit dapat dilihat dengan adanya penerapan asuransi BPJS Kesehatan dengan diukur menggunakan empat perspektif pada *Balanced Scorecard*. Keempat pengukuran tersebut antara lain :

1. Kinerja Perspektif Keuangan setelah adanya penerapan BPJS Kesehatan

Menurut Pribadi dkk (2016), pada tanggal 22 Agustus 2014 pemerintah telah menetapkan Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 59 Tahun 2014 tentang Standar Tarif Pelayanan Kesehatan Dalam Penyelenggaraan Program Jaminan Kesehatan yang mulai diberlakukan pada tanggal 1 September 2014. Peraturan tersebut merupakan pengganti dari peraturan sebelumnya, yaitu Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 96 Tahun 2013 tentang Standar Tarif Pelayanan Kesehatan Pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama dan Fasilitas Kesehatan Tingkat Lanjutan Dalam Penyelenggaraan Program Jaminan Kesehatan yang telah dicabut dan tidak berlaku lagi. Setelah adanya perubahan tarif pelayanan kesehatan ini pendapatan rumah sakit menjadi meningkat yang disebabkan oleh berfluktuatifnya pendapatan

rumah sakit sesuai dengan pasien BPJS yang mendapatkan pelayanan rumah sakit.

2. Kinerja Perspektif Pelanggan setelah Adanya Penerapan BPJS Kesehatan

Berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2013 tentang Pelayanan Kesehatan pada Jaminan Kesehatan Nasional penyelenggara pelayanan kesehatan pada BPJS Kesehatan terdiri dari Faskes tingkat awal dan Faskes tingkat lanjut. Setiap pengguna jasa berhak untuk mendapatkan pelayanan kesehatan meliputi pelayanan promotif, preventif, kuratif, dan rehabilitatif termasuk dalam pelayanan berobat dan pelayanan medis habis pakai sesuai dengan kebutuhan pasien. Menurut Rumengan dkk (2015) pelayanan kesehatan yang baik adalah pelayanan yang dibutuhkan oleh masyarakat dalam pencapaian kepuasan pelanggan dan digunakan untuk menilai keberhasilan dalam pembangunan.

3. Kinerja Perspektif Proses Bisnis Internal setelah Adanya penerapan BPJS Kesehatan

Berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2013 tentang Pelayanan Kesehatan pada Jaminan Kesehatan Nasional kerja sama yang dilakukan oleh Faskes dengan BPJS wajib untuk memenuhi sarana pendukung apabila Faskes tersebut belum terdapat sarana pendukung dalam memenuhi kebutuhana pelanggan. Perjanjian kerja sama dilakukan oleh pimpinan Faskes dengan BPJS Kesehatan.

4. Kinerja Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan setelah Adanya Penerapan BPJS Kesehatan

Menurut Lusiana dkk (2015), petugas kesehatan berperan dalam melakukan suatu pendekatan dan berkomunikasi terhadap pengguna jasa dan keluarga pada saat pemberian pelayanan kesehatan dengan tujuan agar menimbulkan dampak positif sehingga pengguna jasa dan keluarga akan merasa puas dengan pelayanan kesehatan dan memberikan kepercayaan pada peserta BPJS yang diselenggarakan pemerintah.