

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Akuntansi Manajemen

Akuntansi Manajemen merupakan suatu sistem akuntansi yang tujuan utamanya untuk menyajikan laporan keuangan untuk suatu kepentingan pihak internal perusahaan, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan pihak internal lainnya. Informasi ini sangat berguna untuk pedoman mengambil suatu kebijakan untuk masa yang akan datang yang berdasarkan data historis dari laporan keuangan. Berikut ini ada beberapa pengertian akuntansi manajemen menurut para ahli di bidangnya yaitu antara lain:

- 1) Mulyadi (2001:2), menyebutkan bahwa akuntansi manajemen adalah suatu informasi keuangan yang dihasilkan oleh tipe akuntansi manajemen yang digunakan terutama oleh pengguna intern suatu organisasi;
- 2) Halim dan Supomo (2000:3), menyatakan bahwa akuntansi manajemen adalah kegiatan yang menghasilkan informasi dalam bentuk keuangan bagi manajemen untuk pengambilan sebuah keputusan ekonomi dalam menjalankan fungsi manajemen;
- 3) Charles T. Homgren (1993:4), menyatakan bahwa akuntansi manajemen adalah sebuah identifikasi, penyiapan, pengukuran, akumulasi, analisa dan penafsiran serta komunikasi mengenai informasi yang bisa membantu eksekutif dalam memenuhi tujuan perusahaan;
- 4) RA Supriyono (1993:8), mengutip pengertian akuntansi manajemen dari Management Accounting Practices (MAP) komite yang di bentuk oleh National Association of Accountants (NAA), bahwa akuntansi manajemen merupakan suatu proses identifikasi, pengukuran, pengumpulan data, analisis, penyiapan, dan komunikasi informasi finansial yang digunakan manajemen untuk sebuah perencanaan, evaluasi, pengendalian dalam suatu organisasi atau perusahaan, dan menjamin ketepatan penggunaan sumber dan pertanggung-jawaban atas segala sumber tersebut.
- 5) Rita Eni Purwanti dan Indah Nugraheni (2021), menyatakan bahwa akuntansi manajemen adalah sistem akuntansi yang menghasilkan informasi keuangan untuk kepentingan manajemen dalam usaha untuk mencapai tujuan perusahaan. Informasi tersebut di perlukan oleh manajemen untuk bahan pertimbangan pengambilan keputusan manajemen dan melihat menilai hasil yang sudah di dapatkan suatu perusahaan.

- 6) Indrayati (2017:1), menyatakan pengertian akuntansi manajemen adalah proses pengukuran, pencatatan, pengklasifikasian adalah proses pengukuran, pencatatan, pengklasifikasian, peringkasan dan pelaporandan pelaporan serta penyajian data biaya yang diperlukan oleh pihak intern perusahaan yaitu pihak manajemen untuk pengambilan keputusan. Akuntansi manajemen menyajikan informasi yang lebih dititikberatkan untuk memenuhi kebutuhan informasi pihak internal organisasi (manajemen).
- 7) Menurut Horngren, Datar dan Rajan dalam Novela (2013), menyebutkan bahwa secara spesifik peran akuntansi manajemen adalah:
 - a. Menyediakan informasi bagi manajer dalam menjalankan fungsi perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.
 - b. Membantu manajer dalam mengarahkan dan mengendalikan operasi perusahaan.
 - c. Memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja sama untuk mencapai tujuan perusahaan
8. Menurut Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen (2009: 4), menyatakan sistem informasi akuntansi manajemen menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan-tujuan manajemen tertentu. Sistem informasi akuntansi manajemen adalah proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan dan pengelolaan informasi. Informasi mengenai peristiwa ekonomi diproses untuk menghasilkan keluaran (output) yang memenuhi tujuan sistem tersebut. Keluaran bisa mencakup laporan khusus, biaya produk, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja, bahkan komunikasi pribadi. Sistem informasi akuntansi manajemen tidak terikat oleh kriteria formal apapun yang mendefinisikan sifat dari proses, masukan, atau keluarannya. Kriterianya fleksibel dan berdasarkan pada tujuan manajemen. Sistem akuntansi manajemen mempunyai tiga tujuan umum, yaitu:
 - a) Menyediakan informasi untuk penghitungan biaya jasa, produk atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen;
 - b) Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian dan perbaikan berkelanjutan;
 - c) Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.

Menurut Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen (2009: 6): proses manajemen didefinisikan sebagai aktivitas-aktivitas perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Proses manajemen mendeskripsikan fungsi-fungsi yang dilaksanakan oleh para manajer dan para pekerja yang diberdayakan. Aktivitas manajerial yang disebut perencanaan adalah formulasi terperinci dari kegiatan untuk mencapai suatu tujuan akhir tertentu. Perencanaan memerlukan penetapan

tujuan dan pengidentifikasian metode untuk mencapai tujuan tersebut. Pengendalian adalah aktivitas manajerial untuk memonitor implementasi rencana dan melakukan perbaikan sesuai kebutuhan. Pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan umpan balik. Umpan balik (*feedback*) adalah informasi yang dapat digunakan untuk mengevaluasi atau memperbaiki langkah-langkah yang dilakukan dalam mengimplementasikan suatu rencana. Pengambilan keputusan didefinisikan sebagai proses pemilihan diantara berbagai alternatif. Fungsi manajerial ini berkaitan erat dengan perencanaan dan pengendalian.

Proses pengidentifikasi, mengukur dan melaporkan informasi ekonomi keuangan, untuk memungkinkan adanya suatu penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas untuk manajemen yang menggunakan suatu informasi tersebut. Di mana titik sentralnya untuk pihak-pihak di dalam sebuah organisasi perusahaan. Contohnya Kalkulasi biaya produk, Kalkulasi biaya suatu kegiatan, Kalkulasi biaya suatu departement. Dan tujuan utamanya untuk menyajikan suatu laporan-laporan sebagai satu satuan usaha untuk kepentingan pihak internal dalam rangka untuk melaksanakan proses manajemen yang meliputi suatu perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian. Berikut ini ada beberapa fungsi-fungsi akuntansi manajemen yaitu antara lain:

- 1) Manajer keuangan, Membutuhkan informasi terkait dengan suatu aktivitas keuangan perusahaan. Seperti dalam pendanaan modal kerja, tingkat pengembalian modal, tingkat pengembalian investasi, rasio keuangan dan lain sebagainya. Hal yang paling penting dalam manajemen administrasi yaitu memiliki kejujuran dalam pelaksanaannya;
- 2) Manajer Produksi, Membutuhkan data informasi tentang mengenai rincian biaya Cost of good sold atau harga pokok produksi. Contohnya seperti total biaya produksi, beban tenaga kerja langsung, serta dalam biaya overhead lainnya yang secara langsung memiliki peran dalam proses produksi;
- 3) Manajer Pemasaran, Membutuhkan data informasi semua komponen. Dari biaya terkait dalam suatu penetapan harga jual produk, marketing fee, dan informasi nilai discount untuk produk tertentu dalam suatu rangka peningkatan volume penjualan;
- 4) Pihak Top Manajemen, Membutuhkan suatu informasi ini terkait dalam pengambilan kebijakan strategis perusahaan misalnya di dalam penyusunan anggaran, ekspansi usaha, diversifikasi produk, maupun kebijakan investasi lainnya.

Manfaat dari akuntansi manajemen untuk perusahaan diantaranya adalah sebagai berikut:

- (1) Menyediakan informasi keuangan relevan untuk perusahaan dalam pelaksanaan fungsi perencanaan. Akuntansi manajemen terutama mempunyai fungsi utama dalam penyediaan data serta informasi keuangan berupa biaya serta anggaran apapun yang relevan terhadap kepentingan perencanaan manajemen;
- (2) Makalah akuntansi manajemen sekaligus akan bisa menyediakan alat analisa yang bersifat kualitatif serta kuantitatif. Kemudian informasi dalam bentuk laporan tertentu akan membantu manajemen perusahaan dalam mengambil keputusan masalah-masalah perusahaan. Akuntansi manajemen juga bisa digunakan sebagai bentuk umpan balik pada pihak manajemen perusahaan sehingga nantinya akan bermanfaat pada pemanfaatan sumber ekonomi perusahaan.

2.1.2 Kendali Mutu

Kualitas, berdasarkan perspektif *TQM (Total Quality Management)*, kualitas dipandang secara lebih komprehensif atau holistik, dimana bukan hanya aspek hasil saja yang ditekankan, melainkan juga meliputi proses, lingkungan, dan sumber daya manusia. Berikut ini ada beberapa pengertian kualitas atau mutu menurut para ahli di bidangnya yaitu antara lain:

- 1) Goetsch dan Davis (dalam Tjiptono dan Chandra: 2011) yang mendefinisikan kualitas sebagai “kondisi dinamis yang berhubungan dengan produk, jasa, sumber daya manusia, proses, dan lingkungan yang memenuhi atau melebihi harapan;
- 2) Menurut Kotler (2009) dalam Purwiyanto (2018:14) mutu adalah seluruh ciri serta sifat suatu produk (barang dan jasa) yang berpengaruh pada kemampuan produk tersebut untuk memuaskan kebutuhan;
- 3) Sedangkan Yamit (2007) dalam Purwiyanto (2018:14) membatasi pemahaman mutu yaitu kondisi dinamis yang berhubungan dengan barang, jasa, manusia, proses, dan lingkungan yang memenuhi atau melebihi harapan.
- 4) Perusahaan asuransi, pembayar dan penanggung biaya layanan kesehatan memiliki persepsi yang berbeda tentang layanan kesehatan yang bermutu. Bagi suatu penjamin biaya layanan kesehatan, layanan kesehatan yang bermutu adalah layanan yang efisien dan dapat memberikan kepuasan kepada pasien. Sedangkan pengertian mutu secara luas dan komprehensif dari Cosby (1984), Donabedian (1980) dan Zeithaml e al (1990) adalah sejauh mana realisasi layanan kesehatan yang diberikan sesuai dengan kriteria dan standar profesional medis terkini dan baik yang sekaligus telah memenuhi atau bahkan melebihi kebutuhan dan keinginan pelanggan dengan tingkat efisiensi yang optimal (Mukti, 2007).

- 5) Menurut Brown et al (1990) mutu merupakan fenomena yang komprehensif dan multi faset yang memiliki beberapa dimensi dalam menjaga mutu yaitu kompetensi teknis, akses terhadap pelayanan, efektifitas, hubungan antar manusia, efisiensi, kelangsungan pelayanan, keamanan dan kenyamanan. Diantara 8 dimensi mutu tersebut, efisiensi pelayanan kesehatan merupakan dimensi yang penting karena efisiensi akan mempengaruhi hasil pelayanan kesehatan, apalagi sumber daya pelayanan kesehatan pada umumnya terbatas.
- 6) Menurut Mukti (2007) terdapat beberapa aktifitas yang dapat dilakukan untuk pencapaian mutu diantaranya manajemen risiko, *utilization review (UR)*, *peer review*, indikator, prosedur tetap, audit medis, *clinical pathway*, algoritma. Bagi penjamin biaya layanan kesehatan, aktivitas yang biasa dilakukan untuk pencapaian mutu adalah melalui *utilization review*.

Berdasarkan beberapa pengertian mutu dari para ahli tersebut di atas, maka dapat diambil konklusi bahwa pengertian kualitas atau mutu dapat dipahami sebagai kondisi yang terukur berupa kinerja yang terdiri dari elemen-elemen yang memprosesnya seperti barang, jasa, mesin maupun manusia saling terkait dan bekerjasama hasil outputnya mampu memberikan tingkat kinerja terbaik melalui pencapaian target yang melebihi ekspektasi (harapan) awal.

Berikut ini ada beberapa pengertian pengendalian menurut para ahli di bidangnya yaitu antara lain:

- 1) Pengendalian menurut Vincent Gasperz dalam Ilham (2012) adalah kegiatan yang dilakukan untuk memantau aktivitas dan memastikan kinerja sebenarnya yang dilakukan telah sesuai dengan yang direncanakan.
- 2) Sedangkan pengertian pengendalian menurut Glenn A. Welsch, Hilton, dan Gordon yang diterjemahkan Purwatiningsih dan Maudy Warouw dalam Berry (2008) adalah “Suatu proses untuk menjamin terciptanya kinerja yang efisien yang memungkinkan tercapainya tujuan perusahaan.

Berikut ini adalah beberapa pengertian pengendalian kualitas atau kendali mutu menurut para ahli di bidangnya yaitu antara lain:

- 1) Pengendalian kualitas (*quality control*) menurut Dr. K. Ishikawa (dalam Herawan: 2011) adalah “Suatu kegiatan meneliti, mengembangkan, merancang, dan memenuhi kepuasan konsumen, memberikan pelayanan yang baik dimana pelaksanaannya melibatkan seluruh kegiatan dalam perusahaan mulai dari pimpinan teratas sampai karyawan pelaksana;
- 2) Menurut Vincent Gasperz dalam Ilham (2012), pengendalian kualitas adalah Teknik dan aktivitas operasional yang digunakan untuk memenuhi standar kualitas yang diharapkan;

- 3) Menurut Joseph M. Juran (1988), seorang pakar dalam bidang manajemen kualitas, "Quality control is a process by which entities review the quality of all factors involved in production", Kendali mutu (quality control) adalah suatu proses untuk memastikan bahwa produk atau layanan yang dihasilkan memenuhi standar kualitas yang telah ditetapkan. Dalam konteks rumah sakit, kendali mutu melibatkan berbagai proses untuk memastikan bahwa pelayanan kesehatan yang diberikan sesuai dengan standar medis dan kepuasan pasien;
- 4) Menurut Investopedia, *quality control* atau kendali mutu adalah proses pengecekan yang dilakukan oleh bisnis atau perusahaan, untuk memastikan kualitas produk sesuai dengan standar yang ada. Dalam proses ini, bisnis bisa saja memperbaiki kualitas produk agar lebih baik lagi sebelum diperjualbelikan atau diluncurkan ke publik..

Berdasarkan beberapa pengertian pengendalian kualitas atau kendali mutu dari para ahli tersebut di atas menunjukkan bahwa kendali mutu adalah proses penting yang wajib dilewati setiap perusahaan atau bisnis, terutama jika mereka memproduksi baik itu produk maupun jasa. Kendali mutu ini harus dilewati dalam proses desain produk, *software development*, penjualan produk yang diproduksi secara massal, dan masih banyak lagi. Kalau tidak melalui proses ini, bisa jadi ada kesalahan yang akan merugikan bisnis.

Quality assurance adalah bagian dari *quality management*, memastikan proses pembuatan produk dilakukan sesuai prosedur dan standar yang ada. Jadi, *quality assurance* dilakukan sebelum *quality control*, karena mencakup proses pembuatan produknya juga. Dalam menjalankan *quality control*, tentu ada prosedur yang harus dilewati. Berikut adalah prosedur *quality control*:

- a) Menentukan standar, prosedur *quality control* yang pertama adalah menentukan standar. Ini sangat penting untuk dilakukan di awal, karena akan menentukan efektivitas produksi dan proses persiapan produk atau layanan yang diberikan.
- b) Menyelaraskan visi dan misi perusahaan, prosedur selanjutnya yang harus diikuti adalah menyelaraskan visi dan misi perusahaan dengan karyawannya. Ketika menjalankan *quality control*, tujuan utamanya adalah menjaga kualitas produk atau layanan yang ditawarkan. Hal ini bisa tercapai secara optimal apabila manajemen dan karyawan memiliki pandangan yang sama, bahwa kualitas produk terus terjaga dan sesuai dengan standar yang ditentukan. Untuk menyelaraskan visi dan misi ini, perusahaan bisa melatih karyawannya dan menentukan standar seperti yang sudah disebutkan di poin sebelumnya.
- c) Memperbaiki produk atau layanan yang ditawarkan, setelah menentukan *benchmark* atau standar perusahaan dan menyelaraskan visi misi

manajemen serta karyawan, langkah selanjutnya adalah menjalankan *quality control*/kendali mutu itu sendiri.

Dalam prosedur *quality control*/kendali mutu salah satu hal yang harus dicari tahu adalah berapa produk yang gagal. Setelah itu, tim yang bertanggung jawab bisa memperbaikinya agar sesuai dengan standar. Kalau sudah sampai di titik itu, perusahaan harus membuat rencana untuk memperbaiki proses produksi produk dan layanan yang ditawarkan. Intinya, proses ini akan terus berputar agar memastikan tidak ada kesalahan yang dibuat, atau setidaknya meminimalisir.

Manfaat utama implementasi kebijakan dari *quality control*/kendali mutu, meliputi sebagai berikut:

- a) Manfaat pertama dari *quality control* adalah menjaga konsistensi produksi. Hal ini mencakup proses produksi dan juga kualitas yang ditawarkan. Ketika menjalankan *quality control*, sudah pasti ada standar yang ditentukan di awal. Fungsi *quality control* adalah memastikan bahwa setiap orang sudah menjalankan tugasnya, produk sesuai dengan standar kualitas yang diberikan, dan tidak ada kecacatan sebelum produk atau layanan diluncurkan.
- b) Manfaat yang kedua adalah meningkatkan efisiensi, baik itu dari segi proses produksi, tenaga, dan juga waktu. Pasalnya, kalau tidak dilakukan *quality control* bisa saja ditemukan kesalahan atau cacat dari sebuah produk. Setelah ditemukan, kamu harus memperbaiki ulang dan hal tersebut cukup memakan waktu, biaya, dan juga tenaga. Lebih baik mengecek di awal, lalu biaya, waktu, dan tenaga yang dimiliki bisa difokuskan ke pengembangan kualitas atau mungkin ekspansi bisnis.
- c) Manfaat *quality control* yang selanjutnya adalah menjaga kepuasan pelanggan. Ketika memproduksi sebuah produk yang sudah diperjualbelikan atau layanan yang sudah digunakan, tentu ada standar yang melekat di pelanggan. Kepuasan pelanggan harus dijaga, karena hal tersebut merupakan salah satu aspek yang bisa mempengaruhi *customer loyalty*. Jangan sampai ada kesalahan fatal yang tidak terdeteksi, lalu membuat pelanggan tidak ingin membeli produk atau menggunakan layananmu lagi.
- d) Manfaat terakhir dari *quality control* adalah meningkatkan kemungkinan bisnis untuk terus berkembang. Bagaimana tidak, kalau proses produksi efisien, konsisten, dan pelanggan puas, bukankah akan lebih mudah untuk mengembangkan bisnis? Perusahaan bisa mengoptimalkan pekerja, karena sudah ada standar yang ditentukan untuk menjalankan proses produksi. Tak hanya itu, perusahaan bahkan bisa memperbarui produk, sistem, dan detail lainnya. Dapat disimpulkan bahwa *quality control* adalah aspek penting dalam produksi apa pun

itu, untuk memastikan kualitas sudah sesuai dengan standar perusahaan dan juga apa yang diharapkan oleh pelanggan.

2.1.3 Kendali Biaya

Pengertian biaya merupakan pengorbanan untuk memperoleh harta, sedangkan beban merupakan pengorbanan untuk memperoleh pendapatan. Semua aktivitas dapat di ukur dengan satuan uang yang lazim di sebut biaya dalam dunia bisnis.

Setiap perusahaan tentu memerlukan biaya untuk menjalankan berbagai kegiatan operasionalnya. Untuk itu, diperlukan adanya *cost control*/kendali biaya. Jadi, pada dasarnya *cost control* adalah cara mengendalikan biaya atau dana perusahaan secara lebih baik. Setiap perusahaan tentu memerlukan biaya untuk menjalankan berbagai kegiatan operasionalnya. Biaya tersebut harus bisa dikendalikan dengan benar agar tujuan perusahaan bisa tercapai dengan benar. Untuk itu, diperlukan adanya *cost control*. Jika diterjemahkan ke dalam bahasa Indonesia, maka *cost control* memiliki arti pengendalian biaya. Jadi, *cost control* adalah upaya pengendalian biaya perusahaan yang meliputi biaya operasional, perencanaan, pelaksanaan, dan lain-lain. Berikut ini adalah beberapa pengertian kendali biaya/*cost control* menurut para ahli di bidangnya yaitu antara lain:

- 1) Bambang Hartadi: menjelaskan bahwa kendali biaya/*cost control* adalah upaya pengendalian struktur organisasi, cara, dan juga ketentuan yang saling terhubung pada suatu perusahaan agar bisa melindungi aset perusahaan, memeriksa secara teliti, mengevaluasi kinerja akuntansi, meningkatkan efisiensi, dan memastikan kebijakan perusahaan yang sebelumnya sudah disepakati bisa dilakukan dengan baik;
- 2) Sondang. S. Siagian: mengatakan bahwa kendali biaya/*cost control* adalah suatu upaya yang dilakukan secara sistematis untuk membuat suatu penetapan standar pelaksanaan dalam menyusun suatu rencana, penyediaan sistem informasi yang berisi suatu *feedback*, mengevaluasi pelaksanaan dan perencanaan, dan juga memeriksanya jika dibutuhkan adanya evaluasi sesuai dengan rencana yang sebelumnya sudah ditetapkan demi mencapai tujuan perusahaan.
- 3) Lingkungan bisnis saat ini sangat kompetitif, berdampak pada setiap organisasi besar atau kecil. Impulsif reaksi di bawah keadaan saat ini hanya untuk memotong semua biaya ke tingkat minimum. Setiap aspek struktur biaya organisasi harus diperiksa secara hati-hati untuk menghilangkan biaya tambahan yang tidak perlu dan tidak menambah nilai, sambil tetap mempertahankan posisi kompetitifnya. Proses mengatur biaya operasi bisnis dikenal sebagai

pengendalian biaya dan terlibat dalam batas yang dapat diterima. Batasan ini biasanya dinyatakan sebagai biaya standar atau batas biaya target dalam rencana atau anggaran operasi formal. Pengendalian biaya adalah proses menghindari pemborosan penggunaan sumber daya berharga dan mendorong efisiensi dan kesadaran biaya. Pengurangan biaya adalah pendekatan positif terencana untuk mengurangi pengeluaran. Teks Studi ACCA (nd) mendefinisikan pengurangan biaya sebagai pengurangan biaya satuan barang atau jasa tanpa merusak kesesuaian untuk penggunaan yang dimaksud. Dalam industri yang kompetitif, ada kebutuhan untuk mengeluarkan biaya yang masuk akal dan manajemen harus memastikan penggunaan sumber daya secara hati-hati dan efisien untuk mencapai standar yang ditetapkan. Pengendalian biaya adalah proses menetapkan standar dan mempertahankan kinerja sesuai standar. Oleh karena itu, pengendalian dan pengurangan biaya penting dalam suatu organisasi untuk mengatur dan mengurangi biaya yang tidak diinginkan dan juga membantu meningkatkan permintaan pasar dalam hal pasar yang kompetitif. Signifikansi pengurangan biaya dan pengendalian biaya berasal dari fungsinya dalam memaksimalkan keuntungan. Organisasi mana pun yang berhasil menggunakan pengurangan biaya dan pengurangan biaya dapat menjual produknya dengan harga lebih rendah daripada pesaingnya tanpa mengurangi kualitasnya (ACCA Study Text, nd).

- 4) Dalam setiap organisasi bisnis, tujuan sebagian besar organisasi adalah untuk mencapai keuntungan maksimal. Karena manajemen memperhatikan profitabilitas yang merupakan salah satu alat untuk mengevaluasi kinerja bisnis terutama di perusahaan manufaktur, maka kebutuhan untuk meningkatkan penjualan akan muncul dan pada akhirnya akan menyebabkan peningkatan kapasitas produksi dan akibatnya menyebabkan peningkatan biaya. Dengan demikian, perlunya pengendalian biaya dan pengurangan biaya diperlukan untuk mencapai keuntungan maksimal di pasar yang kompetitif di mana permintaan dipengaruhi oleh harga barang dan jasa (Lawal Babatunde Akeem, 2017).
- 5) Asaolu dan Nassar (2007) mendefinisikan pengurangan biaya sebagai istilah yang digunakan untuk pendekatan terencana dan positif untuk peningkatan efisiensi. Hal ini dapat dilihat dari banyak hal, seperti peningkatan produktivitas, dan penghapusan pemborosan. Lucey (1996) mengacu pada pengurangan biaya sebagai konsep yang bertujuan untuk mengurangi biaya dari norma atau standar yang diterima sebelumnya tanpa mengurangi efektivitas atau kinerja proyek atau layanan.
- 6) Dury (1985) mendefinisikan pengendalian sebagai sarana untuk memastikan bahwa aktivitas organisasi mengikuti rencana standar dan tujuannya tercapai.

Sikka (2003) membahas bahwa sistem pengendalian biaya terdiri dari cara dan metode yang digunakan untuk mengendalikan biaya operasi suatu pekerjaan dan memastikan bahwa biaya tidak melampaui jumlah tertentu.

- 7) Lockey (2002) menyatakan bahwa dengan keunggulan harga yang kompetitif, perusahaan dapat meningkatkan pangsa pasarnya dan menjadi pemimpin pasar. Pengendalian dan pengurangan biaya adalah teknik yang digunakan untuk membuat sarana persaingan lain menjadi layak. Pentingnya skema pengurangan biaya dalam perusahaan tidak dapat dilebih-lebihkan terutama ketika perusahaan sedang berjuang untuk mempertahankan profitabilitas. Organisasi yang kehilangan uang diharuskan untuk mengintensifkan keuntungan atau menjadi lebih melibatkan kebutuhan untuk mengurangi biaya agar berhasil. Pemeriksaan ulang biaya yang sering dapat membantu organisasi untuk mengekang kelebihan dan dengan demikian menghilangkan biaya. Signifikansi skema pengendalian biaya dan pengurangan tetap konstan baik dalam periode baik atau buruk.
- 8) Lucey (1996) berpendapat penekanan utama pada manajemen dengan tujuan sebagai metode biaya yang modern dan efektif kontrol. Ini akan digunakan dengan cara yang positif dan konstruktif untuk menyediakan sistem biaya yang terkait dengan evaluasi kinerja biaya dan analisis perkembangan biaya. Dengan demikian, segala bentuk metode pengendalian biaya harus dirancang dan diimplementasikan sedemikian rupa untuk melengkapi perilaku orang-orang dalam suatu organisasi. Hanya dengan demikian sistem pengendalian biaya akan meningkatkan kinerja dan mengarah pada efektivitas organisasi.
- 9) Pengendalian biaya berkaitan dengan elemen biaya marjinal yang melibatkan penentuan biaya satuan, pengukuran dan koreksi kinerja bawahan untuk memastikan bahwa tujuan perusahaan dan sarana untuk memperolehnya tercapai secara efektif dan ekonomis (Lockey, 2002). Pengendalian biaya adalah pengaturan biaya operasi bisnis dan berkaitan dengan menjaga biaya dalam batas yang dapat diterima. Ini biasanya akan ditetapkan sebagai biaya standar atau batas biaya target dalam rencana operasional formal.
- 10) Menurut Horngren, Datar dan Rajan dalam Novela (2013) menyatakan bahwa pengendalian biaya di pandang sebagai usaha manajemen untuk mencapai sasaran biaya dalam kegiatan tertentu. Pengendalian biaya dapat dilakukan dengan berbagai cara, misalnya melalui program-program pengurangan biaya, perencanaan biaya, dan perhatian yang terus-menerus terhadap pengambilan keputusan biaya dalam kaitannya dengan pengeluaran biaya.

Tugas kendali biaya/*cost control*, agar suatu perusahaan bisa menjaga keseimbangan neraca keuangannya dan juga selalu efisien dalam hal menggunakan biaya, maka pegawai yang bertugas sebagai *cost control* memiliki

peranan yang sangat penting. Berikut ini adalah tugas dan tanggung jawab mereka pada bagian *cost control*:

- a) Membuat, melaksanakan, dan mengatur persediaan setiap bulan;
- b) Memastikan setiap kebijakan dan prosedur *cost control* bisa diterapkan dengan baik oleh seluruh departemen;
- c) Memantau dan memeriksa seluruh hasil perhitungan persediaan sudah sesuai dengan dukungan bukti dan dokumen yang ada;
- d) Memeriksa dan memastikan setiap transaksi dengan benar, khususnya transaksi pembelian atau pengeluaran perusahaan;
- e) Membandingkan setiap data yang ada;
- f) Melakukan pemeriksaan secara berulang.

Selanjutnya peran dan tanggung jawab dari kendali biaya/*cost control* dalam setiap proses kegiatan adalah meliputi sebagai berikut:

- a) Mengawasi arus masuk dan keluar barang, menyimpan, dan juga menerima barang;
- b) Bekerjasama dengan bagian pembelian atau bisa mendapatkan informasi terkait aktivitas pembelian, harga barang, hingga penerimaan barang;
- c) Memantau dan memeriksa order pembelian perusahaan;
- d) Membuat laporan biaya setiap hari; dan
- e) Membuat laporan bulanan dan persediaan atas seluruh barang yang ada.

Berikutnya fungsi dari kendali mutu/*cost control*, Setiap aktivitas yang dilakukan di dalam perusahaan tentunya memiliki banyak fungsi, pun tidak ketinggalan dengan *cost control*. Fungsi *cost control* adalah sebagai berikut:

1. Perencanaan, seperti yang sudah kita ketahui bersama bahwa seluruh tindakan yang dilakukan tentu akan menjadi lebih baik jika sudah direncanakan dengan matang. Untuk itu, sebelum melakukan *cost control*, disarankan pihak manajemen perusahaan mampu membuat perencanaan dengan matang agar *cost control* bisa tetap dilakukan sesuai dengan tujuan perusahaan. Oleh karena itu, perencanaan adalah kunci penting dari seluruh tahapan.
2. Pengawasan, fungsi pengawasan dalam hal ini adalah dengan melakukan perbandingan antara pencapaian yang sudah diraih saat ini dengan biaya lain yang dibutuhkan. Lalu, selanjutnya juga akan dilakukan perbandingan antara anggaran sebelumnya dengan anggaran ini. Tujuannya adalah untuk memastikan anggaran yang dikeluarkan oleh perusahaan sudah sesuai dengan apa yang diharapkan.
3. Koordinasi dan Keselarasan, diperlukan adanya keselarasan dalam koordinasi antar setiap departemen agar tujuan perusahaan bisa tercapai dengan baik. Dalam hal ini, mereka yang bertanggung jawab dalam bagian *cost control* adalah

memastikan adanya keselarasan antar tiap departemen sudah sesuai dan sejalan dengan anggaran yang sebelumnya sudah disepakati.

Elemen kendali biaya/*cost control*, tugas utama *cost control* adalah harus secara aktif mempercepat ruang lingkup pekerjaan dan menganalisa perkembangan yang ada di dalamnya. Untuk itu, ada beberapa elemen yang harus diperhatikan dalam *cost control*, yaitu:

1. Paham Akan Apa yang Harus Dikerjakan, hal ini bisa diketahui dengan menggunakan *forecast* atau taksiran anggaran secara detail dan profil kecelakaan, yang didalamnya tersedia basis pengendalian dan juga penjadwalan biaya. Hal tersebut didasarkan pada informasi dari langkah manajemen biaya sebelumnya. Hal tersebut dilakukan untuk bisa memastikan anggaran yang akurat dan kegiatan yang dikelola secara lebih detail yang performanya bisa diukur.
2. Ketahui Apa Saja yang Telah Dilakukan, caranya adalah dengan menyiapkan laporan yang berisi data kinerja aktual yang konsisten dengan anggaran yang terperinci dan tepat waktu.
3. Mengetahui Perbandingan Kinerja Aktual dengan Norma Kinerja, dalam hal ini, harus melakukan analisa performa hingga saat ini.
4. Ketahui Apa yang Masih Harus Dilakukan, cobalah untuk memperkirakan hasil potensial dari situasi saat ini, jika tidak ada tindakan yang diambil untuk kinerja saat ini.
5. Identifikasi dan Terapkan Tindakan Korektif. Cobalah untuk menyediakan kontrol yang baik dalam hal performa proyek yang sudah sesuai harapan.

Tahapan dalam *Cost control*, *cost control* adalah salah satu cara yang dilakukan oleh manajer perusahaan dalam mengendalikan pengeluaran yang dilakukan oleh pihak perusahaan dalam melakukan suatu proyek tertentu. Untuk itu, diperlukan adanya langkah yang tepat dalam melakukan *cost control* agar keputusan yang dilakukan oleh manajer bisa sesuai dengan tujuan perusahaan. Berikut ini adalah langkah-langkah yang tepat yang bisa dilakukan oleh *cost controller*:

1. Pengendalian Pengawasan Fisik, dalam hal ini, pengendalian dilakukan oleh pihak pimpinan, yang mana mereka memiliki kekuatan untuk mengambil suatu keputusan. Perencanaan dan pelaksanaan akan ditetapkan oleh pemimpin perusahaan. Hal tersebut biasanya terjadi pada perusahaan yang masih berskala kecil karena pimpinan perusahaan tersebut akan sekaligus bertindak sebagai pemilik usaha. Tapi dalam perusahaan yang sudah berskala besar, *cost control* ini biasanya dilakukan oleh manajer keuangan atau staf keuangan.
2. Akuntansi Historis, untuk perusahaan yang sudah berskala besar, pimpinan perusahaan tersebut tentu sudah tidak memiliki waktu lagi untuk mengontrol pengeluaran fisiknya. Pihak pimpinan biasanya hanya akan memanfaatkan

catatan sejarah keuangan atau biasa disebut dengan akuntansi historis untuk merencanakan dan juga mengendalikan kegiatannya dari waktu ke waktu.

3. Anggaran Statis dan Biaya Standar, anggaran statis dan biaya standar pada umumnya akan digunakan oleh pimpinan perusahaan untuk melakukan perencanaan dan juga pengendalian atau kegiatan proyek yang sedang dilakukannya. Untuk perusahaan yang semakin berkembang, maka pimpinan dari perusahaan biasanya akan merubah pola pikirnya. Ketika perusahaan sudah semakin berkembang, maka hal penting yang harus dilakukan bukan lagi tentang bagaimana membandingkan pelaksanaan yang sedang dilakukan dengan apa yang sebelumnya sudah dilakukan, melainkan memikirkan tentang bagaimana pelaksanaan kegiatan di tahun berjalan, tanpa memikirkan kegiatan yang sudah dilakukan di tahun sebelumnya.
4. Anggaran Fleksibel dengan Biaya Standar. Tidak selamanya rencana yang sudah disusun dengan matang oleh perusahaan bisa mendapatkan hasil yang diharapkan. Hal ini biasanya akan membuat pihak petinggi perusahaan melakukan cara lain untuk mampu memperbaiki anggaran yang ada. Biasanya, Cara yang dilakukan adalah dengan memperbaiki sistem agar menjadi lebih fleksibel. Anggaran yang lebih fleksibel ini biasanya disusun pada berbagai tingkat kapasitas. Hal tersebut dilakukan agar anggaran ini bisa digunakan sebagai indikator pencapaian yang diharapkan.
5. Tanggung Jawab Pusat dan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban, tanggung jawab *cost control* harus dilakukan pada setiap bagian jika perusahaan sudah memiliki banyak unit kerja dan sudah berkembang pesat. Adanya pemusatan tanggung jawab *cost control* ini dilakukan karena jika hanya berpusat pada pimpinan, maka akan tidak memungkinkan. Seorang pimpinan perusahaan besar sudah tidak lagi mampu melakukan pengendaliannya secara fisik, nah untuk mempermudah proses pelaksanaan proyek dan kegiatan di perusahaan, maka diperlukanlah adanya manajemen pusat. Mereka bertugas melakukan perbandingan pada anggaran yang sudah disusun dengan realisasi di lapangan.

2.1.4. Value Added

Salah satu hal yang paling penting dalam bisnis adalah memberikan nilai tambah pada produk yang ditawarkan pada konsumennya. Dalam perspektif ekonomi, sebutan untuk hal ini adalah *value added*. Secara umum, *value added* adalah istilah yang diberikan untuk mendeskripsikan nilai ekonomi yang ditambahkan pada sebuah produk atau jasa yang ditawarkan pada konsumen. Akhir-akhir ini kompetisi bisnis dalam beberapa aspek semakin meningkat. Hal ini membuat pelaku bisnis perlu memikirkan bagaimana cara mempertahankan bisnis

mereka ditengah kondisi penuh kompetisi ini. Tentunya, produk yang memiliki value added bisa berupa barang dan jasa adalah salah satu kunci sukses yang bisa menyelamatkan bisnis tersebut.

Berikut pandangan dan pendapat para ahli berkaitan dengan nilai tambah sebagai berikut:

1. Michael Porter mendefinisikan *value added* sebagai "the difference between the cost of inputs and the value of outputs" (Porter, 1985), Value added (nilai tambah) adalah peningkatan nilai suatu produk atau layanan yang dihasilkan dari proses produksi atau penyediaan layanan. Dalam konteks rumah sakit, nilai tambah dapat diukur melalui peningkatan hasil klinis, kepuasan pasien, dan efisiensi layanan kesehatan.
2. Menurut Investopedia, menambahkan nilai atau harga ini penting untuk mendapatkan keuntungan dari biaya yang harus dibayarkan untuk memproses produk tersebut. Selain itu, nilai tambah juga bisa didefinisikan untuk fitur atau hal baru pada suatu produk yang belum pernah terpikirkan oleh kompetitor atau orang lain sebelumnya.
3. Menurut Corporate Finance Institute, *Added Value* adalah pekerjaan yang menghasilkan atau menambah nilai, kalau added value dihubungkan dengan produksi atau layanan maka added value adalah hal-hal yang seharusnya didapat oleh *customer*. Sedangkan *non added value* adalah hal-hal yang tidak diharapkan oleh customer. Suatu produk tidak hanya sekedar memenuhi apa yang pelanggan inginkan. Namun juga mampu memberikan *added value* bagi pelanggannya. Selain *basic value* atau nilai dasar yang dimiliki setiap produk guna memenuhi kebutuhan pelanggan. Adanya *added value* atau nilai tambah pada suatu produk cukup membantu untuk menarik pangsa pasar. *Added value* sendiri merupakan nilai tambah yang ada pada suatu produk, dimana bisa dianggap suatu kelebihan yang tidak dimiliki produk lain yang sejenis. Syarat adanya *added value*, tentunya jika suatu produk sudah bisa memenuhi kebutuhan dasar dari target pasar. Pelanggan akan cenderung memilih suatu produk yang bisa memberikan *added value* dibanding produk yang hanya memenuhi kebutuhan dasar saja. Nilai tambah atau *added value* tentunya perlu diciptakan agar bisa membuat produk bisnis lebih unggul dan dipertimbangkan oleh pelanggan. *Added value* bisa dibidang sebagai suatu strategi dalam perancangan produk. Di mana suatu produk harus bisa terlihat oleh *customer*, ditengah banyaknya produk serupa atau gangguan dari produk substitusi. Peningkatan kualitas produk mulai dari tampilan, material, nilai jual, bentuk, rasa, prestige, hingga atribut pendukung lainnya. Selain dari segi kualitas produk yang terlihat juga bisa meningkatkan kualitas dari segi pelayanan dan hubungan dengan

pelanggan. Buatlah calon pembeli potensial agar merasa jika produk tersebut jauh lebih menguntungkan dan jauh lebih dibutuhkan dibanding produk sejenis lainnya. Seiring dengan peningkatan kualitas baik pada aspek *tangible* dan *intangible*, maka produk yang ditawarkan bisa terlihat lebih menarik di mata *customer*. Selain kebutuhan mereka terpenuhi, para pelanggan juga bisa menikmati *added value* pada produk tersebut sebagai bonus.

4. Menurut Hines dan Rich (1997), *value* adalah setiap aktifitas yang bermanfaat bagi pelanggan/pasien dalam rangka fokus pada nilai tambah pelanggan (*value*). *Value added* (VA) adalah proses yang mempunyai nilai tambah, misalnya menulis data pasien pada rekam medis. *Non value added* (NVA)/*waste* adalah kegiatan yang tidak mempunyai nilai seperti pasien menunggu untuk mendapatkan pelayanan selanjutnya atau menunggu karena dokter belum datang. Setiap kegiatan yang tidak mempunyai nilai tambah adalah pemborosan (*waste*). Jika *waste* dihilangkan, maka pelanggan menerima nilai tambah layanan yang lebih. Metodologi lean memberikan beberapa petunjuk spesifik yang menentukan apa yang menjadi Nilai Tambah bagi pelanggan (*Value Added-VA*) dan yang tidak memberikan nilai tambah bagi pelanggan (*Non Value Added-NVA*) serta diperlukan tapi tidak memberikan nilai tambah (*necessary but non-value adding-NNVA*).
5. Ramsom, (2011) berpendapat bahwa dalam rangka memberikan pelayanan yang berkualitas pada pasien di rumah sakit maka langkah pertama adalah melakukan identifikasi *value* serta memikirkan bagaimana sebuah kegiatan bernilai tambah bagi pelanggan (*value*). *Value* adalah setiap aktifitas yang berkontribusi langsung untuk memenuhi kepuasan pasien dan setiap kegiatan yang tidak mempunyai nilai tambah adalah pemborosan (*waste*). Dengan demikian, jika *waste* dihilangkan, maka pelanggan menerima *value* dari pelayanan yang diberikan. Pelanggan biasanya hanya dapat mendefinisikan *value* setelah pelanggan menerima sebuah pelayanan atau pada akhir sebuah pelayanan. Pada pelayanan kesehatan, pelanggan biasanya adalah pasien. Dengan memperhatikan *value* ini, sebuah organisasi berarti telah memfokuskan kepentingan pelanggan yang dalam hal ini adalah pasien (*patient center care*). Pelayanan yang berpusat pada pasien ini merupakan komponen penting dari sebuah pelayanan kesehatan yang berkualitas. Langkah-langkah identifikasi *value* pasien dapat divisualisasikan pada gambar 2.1.



Gambar 2.1. Identifikasi Value Pasien
Sumber: Ramsom, (2011)

6. Womack & Jones (1996) dalam bukunya “*Lean Thinking*” menjelaskan pengertian value dalam pelayanan di rumah sakit sebagai berikut:

“*Value* berarti mengidentifikasi nilai layanan berdasarkan perspektif pelanggan. Oleh karena itu, setiap organisasi harus mengidentifikasi pelanggannya dan mengeksplorasi kebutuhan mereka. Di rumah sakit, pasien adalah pelanggan utama. Lainnya adalah staf, manajemen Rumah Sakit, pemilik Rumah Sakit, pemerintah, masyarakat, pembayar/asuransi, dan lain-lain. Koordinasi dengan berbagai pelanggan termasuk pelanggan internal sangat penting untuk dilakukan. Hal ini didasarkan pada masing – masing pelanggan memiliki perspektif *value* yang berbeda. Pasien pada umumnya menginginkan layanan Rumah Sakit yang bermutu, harga yang pantas, pelayanan yang tepat waktu, penyederhanaan dan standarisasi proses, komunikasi dan *teamwork* yang baik, meningkatnya akses dan aliran pasien yang ringkas. Bahwa pengeluaran sumber daya untuk tujuan apapun selain penciptaan nilai dalam kacamata pelanggan adalah *waste*. Menghilangkan *waste* selalu merupakan cara pertama dan paling sederhana untuk mempraktekkan kepuasan pasien di rumah sakit.

7. Länsisalmi dkk, 2006, 19(1):66-72, menyarankan bahwa inovasi layanan

kesehatan biasanya terdiri dari "layanan baru, cara kerja baru dan/atau teknologi baru". Hal-hal baru ini diarahkan pada peningkatan hasil kesehatan, efisiensi administratif, efektivitas biaya, atau pengalaman pengguna dan dilaksanakan melalui tindakan yang terencana dan terkoordinasi. Inovasi layanan kesehatan merupakan keluaran yang sangat kompleks, karena sering kali menggabungkan kebaruan produk dan proses, atau komponen yang diwujudkan dan tidak diwujudkan dengan tingkat materialitas atau keberwujudan yang beragam.

8. Kajian inovasi pelayanan yang dilakukan oleh Djellal dan Gallouj, 2007 mengkaji literatur terkait inovasi rumah sakit dan membaginya menjadi empat kelompok: kelompok yang mengambil perspektif ekonomi dan mempelajari faktor produksi; yang mempelajari kemampuan teknologi dan biologi kedokteran; mereka yang melihat inovasi TI untuk manajemen, perawatan, dan penggunaan alat dan perlengkapan; dan mereka yang mengkaji inovasi penyedia layanan dan sistem layanan kesehatan (Changkaew 2012).
9. Varkey, dkk., 2008 dalam makalahnya menyebutkan bahwa inovasi dalam pelayanan kesehatan berkaitan dengan produk, proses, atau struktur. Produk adalah apa yang dibayar oleh pelanggan dan biasanya terdiri dari barang atau jasa. Inovasi proses memerlukan inovasi dalam metode produksi atau pengiriman. Pelanggan biasanya tidak membayar secara langsung untuk proses, namun proses diperlukan untuk mengirimkan produk atau layanan. Oleh karena itu, inovasi proses merupakan perubahan baru pada tindakan memproduksi atau mengirimkan produk yang memungkinkan peningkatan signifikan dalam nilai yang diberikan kepada satu atau lebih pemangku kepentingan. Inovasi struktural biasanya mempengaruhi infrastruktur internal dan eksternal, dan menciptakan model bisnis baru.
10. Omachonu, (2010), Proses inovasi bersifat kompleks dan multidimensi, apa pun industri yang menerapkannya. Ada lima pemangku kepentingan utama dalam proses inovasi, dan masing-masing memiliki kebutuhan, keinginan dan harapan yang unik dan disengaja sebagai berikut: Dokter dan Pemberi Perawatan Lainnya; Pasien (Meningkatkan pengalaman pasien, meningkatkan kesejahteraan fisiologis, mengurangi waktu tunggu, mengurangi penundaan); Organisasi; Perusahaan Inovator; Badan Pengatur. Inti dari inovasi layanan kesehatan adalah kebutuhan pasien dan praktisi serta penyedia layanan kesehatan yang memberikan layanan. Namun ada beberapa perusahaan yang bergerak melampaui tahap kedua, mereka berinovasi dan merancang layanan yang bahkan tidak pernah terpikir oleh pelanggan untuk memintanya. Mereka menciptakan —layanan yang mungkin. Layanan semacam ini tidak dapat diciptakan dengan mengajukan pertanyaan “apa yang diinginkan pelanggan saya?” melainkan —apa

yang mereka sukai?.

11. Castano, (2014), Dalam pelayanan kesehatan, nilai tidak begitu jelas bagi pasien. Meskipun setiap pasien ingin memiliki kualitas hidup dan kapasitas fungsional yang lebih baik, masih belum jelas bagaimana pasien akan menilai hasil klinis jangka pendek yang menghasilkan manfaat tersebut. Sebagai konsekuensinya, dokter dan penyedia layanan kesehatan selama ini hanya menjadi perancang tradisional dalam memberikan solusi terhadap pasien, dan pasien sendiri tidak termasuk dalam rancangan tersebut, kecuali atribut kualitas yang dapat diamati oleh mereka, seperti fasilitas dan keterampilan antarpribadi staf. Peran dokter dan penyedia layanan sebagai perancang solusi memberi mereka pola pikir yang berorientasi pada penawaran. Di industri lain yang didorong oleh pencarian nilai uang oleh konsumen, desain proposisi nilai dimulai dari kebutuhan, harapan, dan preferensi konsumen, yaitu produsen memiliki pola pikir yang didorong oleh konsumen.
12. Namun rumah sakit saat ini mengadopsi pendekatan yang didorong oleh pelanggan dan mencari cara untuk menawarkan proposisi nilai setelah memahami preferensi mereka. Di antara berbagai hal dalam menawarkan pendekatan inovatif dalam proses penyampaian, rumah sakit berfokus pada layanan bernilai tambah, hal ini membantu membedakan rumah sakit dari pesaingnya dan mengikat klien ke rumah sakit yang memberikan nilai tambah. Menjadi penting bagi rumah sakit untuk menawarkan lebih banyak sumber daya dan aktivitas dibandingkan produk inti (layanan kesehatan) untuk memenuhi kebutuhan nilai jangka panjang pelanggannya.
13. Menurut Patni, layanan nilai tambah (VAS) tahun 2007 merupakan layanan tambahan yang memberi nilai tambah terhadap layanan yang telah tersedia yaitu layanan inti. Mereka tidak seperti layanan inti dan memiliki karakteristik unik serta berhubungan dengan layanan lain dengan cara yang sangat berbeda. Mereka juga memberikan manfaat yang tidak dapat diberikan oleh layanan inti. Dalam lingkungan bisnis yang kompetitif saat ini, VAS dapat memberikan cara baru untuk menciptakan keunggulan kompetitif yang signifikan dan berkelanjutan. Mereka memberikan pengalaman yang memperkaya bagi pasien dan membantu mempertahankan klien yang sudah ada. Selain memberikan pendapatan tambahan, VAS meningkatkan proposisi nilai keseluruhan bagi pengunjung rumah sakit agar lebih menarik baginya sebagai pelanggan. VAS berkontribusi terhadap pertumbuhan rumah sakit karena mereka mengubah pertemuan di rumah sakit yang menakutkan menjadi pengalaman yang mengesankan dan menyenangkan.

14. Pathni, Gupta, Kant (2008) mendefinisikan layanan bernilai tambah (VAS) dalam perawatan kesehatan sebagai layanan yang ditawarkan di rumah sakit yang menambah nilai pengalaman rumah sakit atau menawarkan manfaat tambahan yang berujung pada pengalaman yang sehat dan memuaskan bagi pasien dan petugasnya. dan pengunjung lainnya. Ada dua jenis VAS sehubungan dengan hubungannya dengan layanan lain: Layanan yang berdiri sendiri dari sudut pandang operasional dan layanan yang tidak berdiri sendiri; sebaliknya kategori ini menambah nilai pada layanan yang sudah ada. VAS telah dipelajari di berbagai industri. Namun, VAS di fasilitas kesehatan masih merupakan area yang belum dieksplorasi.

2.1.5 Balance Scorecard (BSC)

Balance Scorecard adalah sistem manajemen strategis yang mendefinisikan sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi. *Balance Scorecard* menerjemahkan misi dan strategi organisasi dalam tujuan operasional dan ukuran kinerja dalam empat perspektif (Robert S. Kaplan dan David P. Norton, 1996), yaitu:

1. Perspektif keuangan;
2. Perspektif pelanggan;
3. Perspektif Proses Bisnis Internal, serta
4. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan.

Perspektif keuangan menjelaskan konsekuensi ekonomi tindakan yang diambil dalam tiga perspektif lain. Perspektif pelanggan mendefinisikan segmen pasar dan pelanggan di mana unit bisnis akan bersaing. Perspektif proses bisnis internal menjelaskan proses internal yang diperlukan untuk memberikan nilai kepada pelanggan dan pemilik. Akhirnya, perspektif pembelajaran dan pertumbuhan (infrastruktur) mendefinisikan kemampuan yang diperlukan organisasi untuk memperoleh pertumbuhan jangka panjang dan perbaikan. Perspektif terakhir mengacu pada tiga faktor utama yang memungkinkannya, yaitu kemampuan pegawai, kemampuan sistem informasi dan perilaku pegawai (motivasi, pemberdayaan dan penyejajaran).

Balance Scorecard bukan hanya sebagai pengukuran kinerja organisasi bisnis atau profit akan tetapi dalam jangka panjang penerapannya dapat digunakan pada organisasi publik, baik dari sisi kinerja keuangan (*financial*) maupun kinerja nonkeuangan. Ada empat aspek yang terkandung di dalam *balance scorecard* apabila dihubungkan dengan organisasi publik sangat relevan dan memungkinkan untuk diadakan pengukuran (Burhanuddin, 2006).

Konsep *balance scorecard* pada dasarnya adalah suatu konsep pengukuran kinerja yang berusaha menerjemahkan strategi organisasi ke dalam serangkaian aktivitas yang terencana yang dapat diukur secara kontinyu. *Balance Scorecard* meninjau peningkatan kinerja sebuah organisasi dari empat perspektif yaitu perspektif: *financial*, *customer*, proses bisnis internal serta pertumbuhan dan pembelajaran. Keempat perspektif tersebut saling mendukung satu sama lain dan tidak dapat dipisah-pisahkan (Monica, 2007).

Aplikasi *balance scorecard* dimulai dari akarnya yaitu pembelajaran dan pertumbuhan, yang memberikan kontribusi pada proses internal bisnis, sehingga pelanggan menjadi puas pada akhirnya perusahaan akan mendapatkan keuntungan yang tercermin dalam performansi keuangan (Nanang Sasongko, 2007).

Organisasi baik profit dan non profit memang memungkinkan dengan sedikit modifikasi pada implementasi misi dan perspektif prioritas yang diinginkan seperti perspektif *financial* oleh perspektif pemenuhan pelanggan. *Balance Scorecard* metoda yang cukup fleksibel yang diterapkan perusahaan yang ingin tidak sekedar mengukur aspek finansial semata namun ingin mengetahui parameter pendukung kesuksesan finansial organisasi dimasa datang, sehingga sustainabilitas organisasi dapat lebih terjamin (Purwanto, 2000).

Balance Scorecard memberikan kerangka kerja dan berpikir yang integratif bagi manajemen dan *stakeholder* lain untuk mengendalikan perubahan-perubahan penting secara organisasional dalam dinamika persaingan. Dalam tahun-tahun terakhir ini banyak perusahaan dan organisasi publik di Indonesia telah mencoba menerapkan *balance scorecard* tentu dengan berbagai suka duka, baik sekedar untuk sistem akuntabilitas, penilaian kinerja bisnis, hingga sistem manajemen strategis. Satu hal yang barangkali masih jarang ditemui adalah pemanfaatan *balance scorecard* untuk tujuan yang lebih luas yaitu sebagai sarana pemandu dan pendorong *management change* dalam organisasi (Sony Yuwono, 2007).

Balance Scorecard dapat digunakan sebagai alternatif pengukuran kinerja perusahaan yang lebih komprehensif dan tidak hanya bertumpu pada pengukuran atas dasar perspektif keuangan saja. Hal ini terbukti dengan adanya manfaat-manfaat yang dirasakan oleh perusahaan-perusahaan yang menerapkannya (Srimindarti, 2006).

Pendekatan *balance scorecard* dimaksudkan untuk membuka wawasan dalam pengembangan pola berpikir strategik yang diperlukan dalam perencanaan dan pengelolaan sektor publik/pemerintahan. Perencanaan dan pelaksanaan program maupun anggaran pemerintah harus difokuskan pada upaya untuk mencapai misi organisasi pemerintahan (*mission driver*), yakni dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Pendekatan ini menuntut adanya identifikasi dan pengembangan kinerja

organisasi yang lebih komprehensif pada semua level dan dilakukan secara berimbang paling tidak ke dalam 4 (empat) perspektif: *financial*, *customer*, proses bisnis internal, dan pembelajaran dan pertumbuhan. Ini harus didukung dengan sistem pelaporan akuntabilitas kepada publik yang dianggap sebagai prasyarat bagi terwujudnya *good governance* (Nurkholis, 2001).

Ide *Balance Scorecard* juga dapat dijadikan alat ukur kinerja dan sangat mungkin dipraktikkan di Manajemen Perguruan Tinggi. Empat perspektif tidak terlalu banyak mengalami modifikasi, hanya proses bisnis internal diganti dengan proses aktivitas (operasi) internal. Penggunaan *Balance Scorecard* secara teoritis bisa mendukung program pemberdayaan Perguruan Tinggi dalam rangka memenuhi Tri Dharma Perguruan Tinggi, dengan kombinasinya melalui konsep tetrahedron paradigma baru Perguruan Tinggi (Helmi Adam, 2005).

Survey yang dilakukan oleh para penggagas BSC menemukan bahwa rata-rata dari sepuluh perusahaan, hanya satu yang berhasil mengeksekusi strateginya; atau sembilan dari sepuluh perusahaan gagal menjalankan strategi perusahaan. Penyebab utama adalah strategi yang tidak *actionable*, hal ini terutama diakibatkan karena tidak adanya sosialisasi strategi. Ini bisa disebabkan mungkin karena manajemen tidak mampu mengkomunikasikan strategi tersebut atau memang manajemen tidak mengkomunikasikannya sama sekali. Yang lebih parah lagi, perusahaan tidak memiliki sistem atau sarana mengkomunikasikan (Sony Yuwono, 2007). Setiap manajemen perusahaan memerlukan suatu alat untuk mengukur kinerja perusahaannya untuk mengetahui seberapa baik kinerja perusahaan. Biasanya obyek yang diukur adalah bagian keuangan. Jawabannya sederhana karena keuangan berbicara mengenai angka dan angka. Sesuatu yang mudah dihitung dan dianalisa.

Dengan perkembangan ilmu manajemen dan kemajuan teknologi informasi, sistem pengukuran kinerja perusahaan yang hanya mengandalkan perspektif keuangan dirasakan banyak memiliki kelemahan dan keterbatasan karena ada perspektif non keuangan yang penting yang dapat digunakan dalam mengukur kinerja perusahaan. Kenyataan inilah yang menjadi awal terciptanya konsep *Balance Scorecard*. Sejarah *Balance Scorecard* dimulai dan diperkenalkan pada awal tahun 1990 di USA melalui suatu riset tentang “pengukuran kinerja dalam organisasi masa depan”. Istilah *Balance Scorecard* terdiri dari 2 (dua) kata yaitu *balance* (berimbang) dan *scorecard* (kartu skor). Kata *balance* (berimbang) dapat diartikan dengan kinerja yang diukur secara berimbang dari dua sisi, yaitu sisi keuangan dan non keuangan, mencakup jangka pendek dan jangka panjang serta melibatkan bagian internal dan eksternal. Sedangkan pengertian *scorecard* (kartu skor) adalah suatu kartu yang digunakan untuk mencatat skor hasil kinerja baik untuk kondisi sekarang

ataupun untuk perencanaan di masa yang akan datang. Dari definisi tersebut pengertian sederhana dari *Balance Scorecard* adalah kartu skor yang digunakan untuk mengukur kinerja dengan memperhatikan keseimbangan antara sisi keuangan dan non keuangan, antara jangka pendek dan jangka panjang serta melibatkan sistem internal dan eksternal.

Dari hasil studi dan riset yang dilakukan disimpulkan bahwa untuk mengukur kinerja masa depan, diperlukan pengukuran yang komprehensif yang mencakup empat perspektif yaitu: keuangan, pelanggan, proses bisnis internal, dan pembelajaran-bertumbuh. Berdasarkan konsep *Balance Scorecard* ini kinerja keuangan sebenarnya merupakan akibat atau hasil dari kinerja non keuangan (pelanggan, proses bisnis internal, serta pembelajaran dan bertumbuh). Pada awal perkembangan penerapan konsep *Balance Scorecard*, perusahaan-perusahaan yang ikut serta dalam eksperimen tersebut mengalami pelipatgandaan kinerja keuangan mereka. Keberhasilan ini membuka cakrawala baru bagi eksekutif akan pentingnya perspektif non keuangan yang berperan sebagai pemicu kinerja keuangan (*measures that drive performance*).

Di dalam sistem manajemen strategik (strategic management sistem), ada dua tahapan penting, yaitu tahapan perencanaan dan implementasi. Posisi *Balance Scorecard* awalnya berada pada tahap implementasi. Fungsi *Balance Scorecard* di sini hanya sebagai alat ukur kinerja secara komprehensif kepada para eksekutif dan memberikan umpan balik tentang kinerja manajemen. Dampak dari keberhasilan penerapan *Balance Scorecard* memicu para eksekutif untuk menggunakan *Balance Scorecard* pada tahapan perencanaan sistem. Mulai saat itu, *Balance Scorecard* tidak lagi digunakan sebagai alat pengukur kinerja namun berkembang menjadi sistem manajemen.

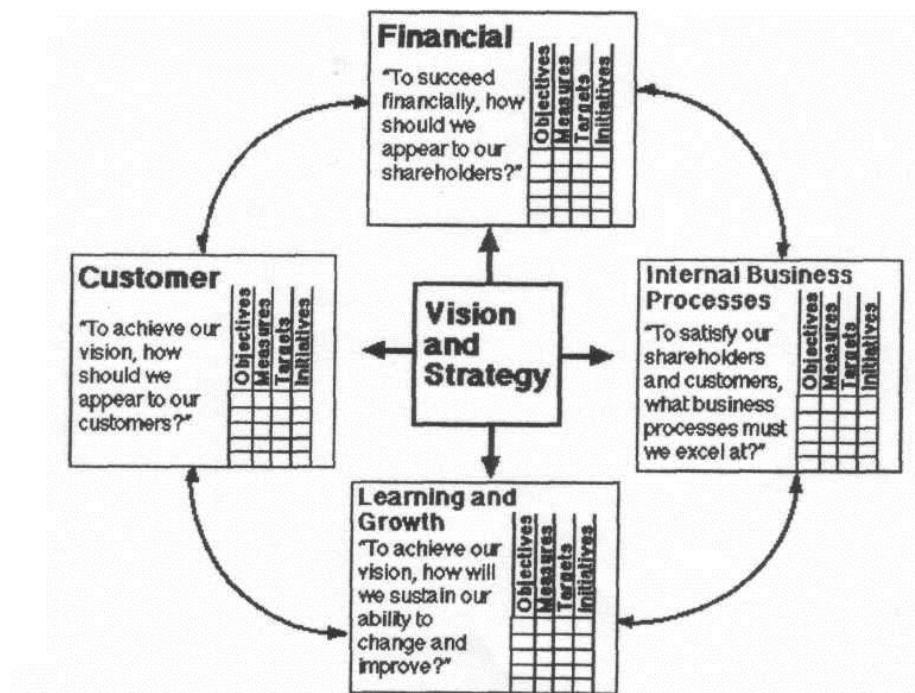
Konsep *Balance Scorecard* merupakan terobosan baru dalam manajemen, perusahaan konvensional yang terbiasa dengan metode pengukuran pada keuangan mulai tertarik untuk menerapkan metode *Balance Scorecard*. Faktor-faktor yang memicu perusahaan mengimplementasikan *Balance Scorecard*, adalah:

- a. Kondisi lingkungan bisnis yang dimasuki oleh perusahaan sangat kompetitif dan turbulen;
- b. Sistem manajemen yang digunakan perusahaan tidak mampu menjawab kebutuhan manajemen secara keseluruhan;
- c. *Balance Scorecard* adalah kumpulan ukuran kinerja yang terintegrasi yang diturunkan dari strategi perusahaan yang mendukung strategi perusahaan secara keseluruhan (Tunggal, 2002).;
- d. *Balance Scorecard* merupakan suatu metode penilaian kinerja perusahaan dengan mempertimbangkan empat perspektif untuk mengukur kinerja perusahaan yaitu:

perspektif keuangan, pelanggan, proses bisnis internal serta proses pembelajaran dan bertumbuh.

Dari keempat perspektif tersebut dapat dilihat bahwa *Balance Scorecard* menekankan perspektif keuangan dan non keuangan. Pendekatan *Balance Scorecard* dimaksudkan untuk menjawab pertanyaan pokok yaitu (Kaplan dan Norton, 2000):

- a. Bagaimana penampilan perusahaan di mata para pemegang saham? (Perspektif keuangan),
- b. Bagaimana pandangan para pelanggan terhadap perusahaan? (Perspektif pelanggan),
- c. Apa yang menjadi keunggulan perusahaan? (Perspektif proses bisnis internal),
- d. Apa perusahaan harus terus menerus melakukan perbaikan dan menciptakan nilai secara berkesinambungan? (Perspektif pembelajaran dan bertumbuh). Sehingga apabila digambarkan, *Balance Scorecard* akan memberikan kerangka kerja untuk penerjemahan strategi ke dalam kerangka operasional, dapat dilihat melalui Gambar di bawah ini:



Sumber :Kaplan, et al.

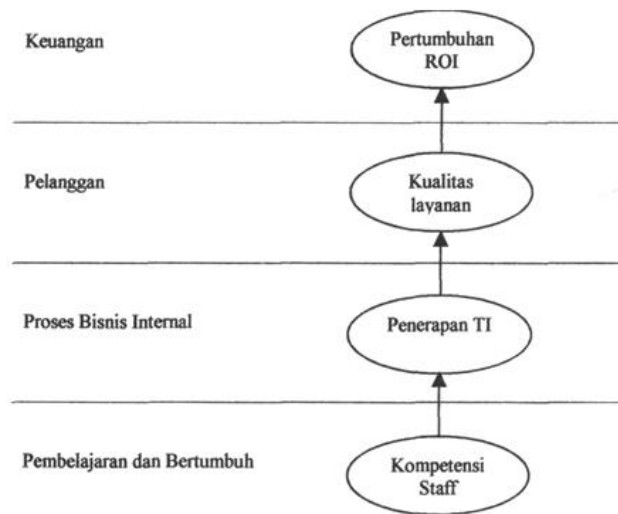
Gambar 2.2. Kerangka Kerja Balance Scorecard

Perspektif dalam *Balance Scorecard*

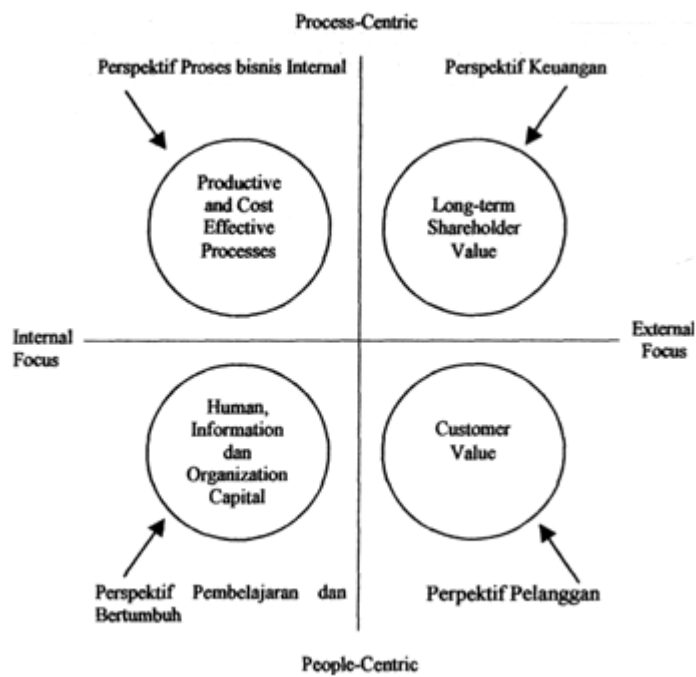
Perspektif dalam *balance scorecard* terdiri atas empat perspektif, yaitu:

- a. Perspektif Keuangan, yang meliputi:
 1. Bertumbuh;
 2. Bertahan; dan
 3. Menuai,
- b. Perspektif Pelanggan, Pangsa Pasar, mengukur seberapa besar proporsi segmen pasar tertentu yang dikuasai oleh perusahaan. Dalam hal ini meliputi:
 1. Retensi Pelanggan, mengukur seberapa banyak perusahaan berhasil mempertahankan pelanggan-pelanggan lama.
 2. Akuisisi Pelanggan, mengukur seberapa banyak perusahaan berhasil menarik pelanggan-pelanggan baru.
 3. Kepuasan Pelanggan, mengukur seberapa jauh pelanggan merasa puas terhadap layanan perusahaan.
 4. Profitabilitas Pelanggan, mengukur seberapa besar keuntungan yang berhasil diraih oleh perusahaan dari penjualan produk kepada para pelanggan.

Kelompok kedua disebut kelompok penunjang. Pada kelompok ini terdapat tiga kategori yang saling terkait yaitu: Atribut Produk (fungsi, harga dan mutu) / Jasa; Hubungan Pelanggan; Citra dan Reputasi.
- c). Perspektif Proses Bisnis Internal, tahapan dalam proses bisnis internal meliputi sebagai berikut (Kaplan dan Norton, 2000):
 1. Inovasi;
 2. Proses Operasi; dan
 3. Proses Penyampaian Produk atau Jasa pada Pelanggan.



Gambar 2.3. Keunggulan Komprehensif dan Koheren
Sumber :Kaplan, et al.



Gambar : 2.4. Implementasi *balance scorecard*
Sumber :Kaplan, et al.

d). Perspektif Pembelajaran dan Bertumbuh, ada tiga kategori utama yang harus diperhatikan yaitu (Kaplan dan Norton, 2000):

1. Kapabilitas Pekerja;
2. Kapabilitas Sistem Informasi;
3. Motivasi, Pemberdayaan, dan Keselarasan.

Implementasi *balance scorecard* di Indonesia sangat tepat ketika situasi dan kondisi yang dihadapi meliputi antara lain sebagai berikut:

- a. Lingkungan bisnis yang turbulen dan kompetitif;
- b. Krisis ekonomi yang melanda Indonesia.

2.1.6 Kinerja Organisasi

Kinerja merupakan gambaran mengenai sejauh mana keberhasilan atau kegagalan organisasi dalam menjalankan tugas dan fungsi pokoknya dalam rangka mewujudkan sasaran, tujuan, visi, dan misinya. Dengan kata lain, kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Berikut ini adalah beberapa pengertian kinerja menurut para ahli di bidangnya yaitu antara lain:

1. Menurut Fauzi (1995:207): “Kinerja merupakan suatu istilah umum yang digunakan untuk sebagian atau seluruh tindakan atau aktivitas dari suatu organisasi pada suatu periode, seiring dengan referensi pada sejumlah standar seperti biaya-biaya masa lalu atau yang diproyeksikan, suatu dasar efisiensi, pertanggungjawaban atau akuntabilitas manajemen dan semacamnya”.
2. Menurut Mulyadi (2001:337) “Kinerja adalah keberhasilan personil, tim, atau unit organisasi dalam mewujudkan sasaran strategik yang telah ditetapkan sebelumnya dengan perilaku yang diharapkan.” Kinerja perusahaan merupakan sesuatu yang dihasilkan oleh suatu perusahaan dalam periode tertentu dengan mengacu pada standar yang ditetapkan. Kinerja perusahaan hendaknya merupakan hasil yang dapat diukur dan menggambarkan kondisi empirik suatu perusahaan dari berbagai ukuran yang disepakati.

Berdasarkan pengertian kinerja menurut beberapa para ahli tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah kemampuan, usaha, dan kesempatan personel, tim, atau unit organisasi dalam melaksanakan tugasnya untuk mewujudkan sasaran strategik yang telah ditetapkan.

Keberhasilan pencapaian strategik yang menjadi basis pengukuran kinerja perlu ditentukan ukurannya, dan ditentukan inisiatif strategik untuk mewujudkan sasaran-sasaran tersebut. Sasaran strategik beserta ukurannya kemudian digunakan untuk menentukan target yang dijadikan basis penilaian kinerja. Oleh karena itu, pengukuran kinerja adalah tindakan pengukuran yang dapat dilakukan terhadap aktivitas dari berbagai rantai nilai yang ada pada perusahaan. Hasil pengukuran

tersebut kemudian digunakan sebagai umpan balik yang akan memberikan informasi tentang pelaksanaan suatu rencana di mana perusahaan memerlukan penyesuaian atas aktivitas perencanaan dan pengendalian tersebut. Untuk memastikan bahwa sumber (input) sudah digunakan secara efektif dan efisien dalam rangka mencapai tujuan perusahaan, maka diperlukan pengukuran kinerja manajemen. Berikut ini adalah beberapa pengertian pengukuran kinerja menurut para ahli di bidangnya yaitu antara lain:

1. Menurut Stout (1993: 33) yang dikutip dari LAN dan BPKP (2000) mengatakan bahwa pengukuran kinerja merupakan suatu proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi melalui hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa, ataupun suatu proses. Pengukuran kinerja diperlukan untuk mengetahui pencapaian target yang telah ditetapkan. Pengukuran kinerja merefleksikan filosofi dan kultur dari suatu organisasi serta menggambarkan seberapa baik suatu kinerja telah diselesaikan dengan biaya, waktu, dan kualitas yang optimal (Tatikonda dan Tatikonda, 1998: 67). Untuk mengetahui kinerja yang dicapai maka dilakukan penilaian kinerja. Ada berbagai metode penilaian kinerja yang digunakan selama ini, sesuai dengan tujuan perusahaan yaitu mencari laba, maka hampir semua perusahaan mengukur kinerjanya dengan ukuran keuangan. Disini, pihak manajemen perusahaan cenderung hanya ingin memuaskan shareholders, dan kurang memperhatikan ukuran kinerja yang lebih luas yaitu kepentingan stakeholders.
2. Atkinson, et. al. (1995:57) menyatakan pengukuran kinerja sebagai berikut:
“Performance measurement is perhaps the most important, most misunderstood, and most difficult task in management accounting. An effective system of performance measurement contains critical performance indicator (performance measures) that (1) consider each activity and the organization it self from the customer’s perspective, (2) evaluate each activity using customer –validated measure of performance, (3) consider all facets of activity performance that affect customers and, therefore, are comprehensive, and (4) provide feed- back to help organization members identify problems and opportunities for improvement”.

Pernyataan di atas mengandung makna bahwa penilaian kinerja sangat penting, kemungkinan memiliki salah pengertian, dan merupakan tugas yang paling sulit dalam akuntansi manajemen.

Sistem penilaian kinerja yang efektif sebaiknya mengandung beberapa indikator kinerja, di antaranya yaitu:

- (1) Memperhatikan setiap aktivitas organisasi dan menekankan pada perspektif pelanggan,

- (2) Menilai setiap aktivitas dengan menggunakan alat ukur kinerja yang mengesahkan pelanggan,
- (3) Memperhatikan semua aspek aktivitas kinerja secara komprehensif yang mempengaruhi pelanggan, dan
- (4) Menyediakan informasi berupa umpan balik untuk membantu anggota organisasi mengenali permasalahan dan peluang untuk melakukan perbaikan.

Dalam usaha mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*), maka penyelenggaraan organisasi sektor publik seperti organisasi pelayanan kesehatan yang transparan dan dapat dipertanggung-jawabkan menjadi suatu keharusan dan tuntutan reformasi di Indonesia. *Good corporate governance* dapat dicapai dengan memenuhi beberapa unsur, yaitu perencanaan dan pengarahan yang tepat, *accountable*, informasi yang dihasilkan tepat waktu, partisipasi dari semua pihak yang terkait, manajemen sumber daya yang baik, pengendalian yang tepat, dan transparansi. Ukuran kinerja digunakan untuk memonitor apakah manajemen dapat menggunakan input yang digunakan untuk menghasilkan output secara baik. Scott dan Tiessen (1999: 38) beranggapan bahwa pengukuran kinerja secara positif berhubungan langsung dengan pencapaian kinerja organisasi, baik organisasi sektor swasta maupun organisasi non- profit.

Dalam hal manfaat pengukuran kinerja ada beberapa hal yang membuat aktivitas pengukuran kinerja itu penting. Dalam www.aliciakomputer.wordpress.com/2000 manfaat sistem pengukuran kinerja yang baik adalah sebagai berikut:

- 1) Menelusuri kinerja terhadap harapan pelanggan sehingga akan membawa perusahaan lebih dekat dengan pelanggannya dan membuat seluruh orang dalam organisasi terlibat dalam upaya memberi kepuasan kepada pelanggan.
- 2) Memotivasi para pegawai untuk melakukan pelayanan sebagai bagian dari mata rantai pelanggan dan pemasok internal.
- 3) Mengidentifikasi berbagai pemborosan sekaligus mendorong upaya- upaya pengurangan terhadap pemborosan tersebut.
- 4) Membuat suatu tujuan strategis yang biasanya masih kabur, menjadi lebih nyata sehingga mempercepat proses pembelajaran organisasi.
- 5) Membangun komitmen untuk melakukan suatu perubahan dengan melakukan evaluasi atas perilaku yang diharapkan tersebut. Manfaat penilaian kinerja bagi semua pihak adalah agar bagi mereka mengetahui manfaat yang mereka harapkan (Basri dan Rivai, 2004: 55).

Manfaat penilaian kinerja menurut pihak-pihak yang berkepentingan dalam penilaian adalah: 1) Bagi orang yang dinilai (Karyawan) Bagi karyawan yang dinilai, keuntungan pelaksanaan penilaian kinerja, antara lain:

- a) Meningkatkan motivasi.
 - b) Meningkatkan kepuasan hidup.
 - c) Adanya kejelasan standar hasil yang mereka terapkan.
 - d) Umpan balik dari kinerja lalu yang kurang akurat dan konstruktif.
 - e) Pengetahuan tentang kekuatan dan kelemahan menjadi lebih besar.
 - f) Pengembangan tentang pengetahuan dan kelemahan menjadi lebih besar, membangun kekuatan dan mengurangi kelemahan semaksimal mungkin.
 - g) Adanya kesempatan untuk berkomunikasi ke atas.
 - h) Peningkatan pengertian tentang nilai pribadi.
 - i) Kesempatan untuk mendiskusikan permasalahan pekerjaan dan bagaimana mereka mengatasinya.
 - j) Suatu pemahaman jelas dari apa yang diharapkan dan apa yang perlu dilaksanakan untuk mencapai harapan tersebut.
 - k) Adanya pandangan yang lebih jelas tentang konteks pekerjaan.
 - l) Kesempatan untuk mendiskusikan cita-cita dan bimbingan apa pun dorongan atau pelatihan yang diperlukan untuk memenuhi cita-cita karyawan.
 - m) Meningkatkan hubungan yang harmonis dan aktif dengan atasan.
- 2) Bagi Penilai (atasan, supervisor, pimpinan, manager, konsultan), dapat memantau kinerja pelaksana dan menilai apakah pekerjaan yang telah dilaksanakan sesuai dengan target dan visi misi organisasi dan dapat dipakai sebagai instrumen *reward and punishment*. Selanjutnya dapat mengetahui karyawan yang potensial dan memungkinkan untuk menjadi pimpinan perusahaan atau sedikitnya yang dapat dipromosikan menjadi lebih mudah terlihat, mudah diidentifikasi, mudah dikembangkan lebih lanjut, dan memungkinkan peningkatan tanggung jawab secara kuat.

Bagi Perusahaan, manfaat penilaian kinerja antara lain:

- a) Perbaikan seluruh simpul unit-unit yang ada dalam perusahaan karena:
 - 1. Komunikasi menjadi lebih efektif mengenai tujuan perusahaan dan nilai budaya perusahaan.
 - 2. Peningkatan rasa kebersamaan dan loyalitas.
 - 3. Peningkatan kemampuan dan kemauan manajer menggunakan keterampilan dan keahlian memimpinnya untuk memotivasi karyawan dan mengembangkan kemauan dan keterampilan karyawan.
- b) Meningkatkan pandangan secara luas menyangkut tugas yang dilakukan oleh masing-masing karyawan.
- c) Meningkatkan kualitas komunikasi.
- d) Meningkatkan motivasi karyawan secara keseluruhan.

- e) Meningkatkan keharmonisan hubungan dalam pencapaian tujuan perusahaan.
- f) Peningkatan segi pengawasan melekat dari setiap kegiatan yang dilakukan oleh setiap karyawan.
- g) Harapan dan pandangan jangka panjang dapat dikembangkan.
- h) Untuk mengenali lebih jelas pelatihan dan pengembangan yang dibutuhkan.
- i) Kemampuan menemu kenali setiap permasalahan.
- j) Sebagai sarana penyampaian pesan bahwa karyawan itu dihargai oleh perusahaan.
- k) Budaya perusahaan menjadi mapan. Setiap kelalaian dan ketidakjelasan dalam membina sistem dan prosedur dapat dihindarkan dan kebiasaan yang baik dapat diciptakan dan dipertahankan. Berita baik bagi setiap orang dan setiap karyawan akan mendukung pelaksanaan penilaian kinerja, mau berpartisipasi secara aktif dan pekerjaan selanjutnya dari penilaian kinerja akan menjadi lebih baik.
- l) Jika penilaian kinerja ini telah melembaga dan keuntungan yang diperoleh perusahaan menjadi lebih besar, penilaian kinerja akan menjadi salah satu sarana yang paling utama dalam meningkatkan kinerja perusahaan. Sasaran yang menjadi obyek penelitian kinerja adalah kecakapan, kemampuan karyawan dalam melaksanakan suatu pekerjaan atau tugas yang dievaluasi dengan menggunakan tolok ukur tertentu secara objektif dan dilakukan secara berkala.

Menurut Mardiasmo (2002), secara umum bahwa tujuan dari implementasi sistem pengukuran kinerja adalah:

- a. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik (*top down dan bottom up*);
- b. Untuk mengukur kinerja finansial dan nonfinansial secara berimbang sehingga dapat ditelusur perkembangan pencapaian strategi;
- c. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk mencapai *goal congruence*;
- d. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.

Suatu perusahaan melakukan penilaian kinerja didasarkan pada dua sistem pokok (Rivai, 2005), yaitu:

- a. Manajer memerlukan evaluasi yang objektif terhadap kinerja karyawan pada masa lalu yang digunakan untuk membuat keputusan di masa yang akan sistem; dan
- b. Manajer memerlukan alat yang memungkinkan untuk membantu karyawannya memperbaiki kinerja, merencanakan pekerjaan,

mengembangkan kemampuan dan ketrampilan untuk perkembangan karier dan memperkuat kualitas hubungan antara manajer yang bersangkutan dengan karyawannya.

Adapun ukuran penilaian kinerja yang dapat digunakan untuk menilai kinerja secara kuantitatif, yaitu:

- a. Ukuran kinerja tunggal adalah ukuran kinerja yang hanya menggunakan satu ukuran penilaian. Dengan digunakannya hanya satu ukuran kinerja, karyawan dan manajemen akan cenderung untuk memusatkan usahanya pada sistem tersebut dan mengabaikan sistem yang lain, yang mungkin sama pentingnya dalam menentukan sukses tidaknya perusahaan;
- b. Ukuran kinerja beragam adalah ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran untuk menilai kinerja. Ukuran kinerja beragam merupakan cara untuk mengatasi kelemahan sistem kinerja tunggal
- c. Ukuran kinerja gabungan adalah ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran, memperhitungkan bobot masing-masing ukuran, dan menghitung rata-ratanya sebagai ukuran menyeluruh.

Menurut Mulyadi (2004), penilaian kinerja dapat dimanfaatkan oleh manajemen untuk:

- a) Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum;
- b) Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti: promosi, transfer / mutasi, dan pemberhentian;
- c) Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan sistem seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan;
- d) Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka; dan
- e) Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Manfaat dari adanya pengukuran kinerja (Mardiasmo, 2002) adalah:

- a) Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen;
- b) Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan;
- c) Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja;
- d) Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward and punishment*) secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati;

- e) Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi;
- f) Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi;
- g) Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah; dan
- h) Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.

Menurut Lynch dan Cross (1993), manfaat sistem pengukuran kinerja yang baik adalah sebagai berikut:

- a) Menelusuri kinerja terhadap harapan pelanggan sehingga akan membawa perusahaan lebih dekat pada pelanggannya dan membuat seluruh orang dalam organisasi terlibat dalam upaya memberi kepuasan kepada pelanggan;
- b) Memotivasi pegawai untuk melakukan pelayanan sebagai bagian dari mata rantai pelanggan dan pemasok internal;
- c) Mengidentifikasi berbagai pemborosan sekaligus mendorong upaya-upaya pengurangan terhadap pemborosan tersebut;
- d) Membuat suatu tujuan strategis yang biasanya masih kabur menjadi lebih konkret sehingga mempercepat proses pembelajaran organisasi;
- e) Membangun konsensus untuk melakukan suatu perubahan dengan memberi *reward* atas perilaku yang diharapkan tersebut.

2.1.7. Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD)

Menurut Richard L. Daft, *"Organizational performance is the organization's ability to attain its goals by using resources in an efficient and effective manner"*, Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) merujuk pada efektivitas dan efisiensi rumah sakit dalam memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Ini melibatkan berbagai indikator, termasuk kualitas layanan, kepuasan pasien, efisiensi operasional, dan kinerja keuangan (Daft, 2009).

Menurut Kementerian Kesehatan Republik Indonesia, Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) adalah rumah sakit yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah, baik pada tingkat kabupaten/kota maupun provinsi, yang memberikan pelayanan kesehatan secara menyeluruh kepada masyarakat. RSUD berfungsi sebagai pusat pelayanan kesehatan rujukan bagi Puskesmas dan fasilitas kesehatan tingkat pertama lainnya serta sebagai pusat rujukan bagi rumah sakit lain yang lebih kecil di daerah tersebut. Pengertian Resmi RSUD Menurut Kemenkes, RSUD adalah rumah sakit yang dikelola oleh pemerintah daerah dengan tujuan memberikan pelayanan kesehatan yang komprehensif, mencakup promotif, preventif, kuratif, dan rehabilitatif kepada masyarakat setempat. RSUD juga berperan dalam mendukung sistem rujukan kesehatan, pendidikan, dan pelatihan tenaga kesehatan.

Menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 340/MENKES/PER/III/2010 tentang Klasifikasi Rumah Sakit, RSUD didefinisikan sebagai: "Rumah Sakit Umum Daerah adalah rumah sakit yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah kabupaten/kota atau provinsi yang memberikan pelayanan kesehatan kepada seluruh lapisan masyarakat secara adil dan merata dengan mengutamakan pelayanan kepada penduduk setempat."

Tugas dan Fungsi RSUD

1. Pelayanan Kesehatan:

- Menyediakan pelayanan kesehatan yang mencakup promotif (peningkatan kesehatan), preventif (pencegahan penyakit), kuratif (pengobatan penyakit), dan rehabilitatif (pemulihan kesehatan).
- Melayani rujukan dari Puskesmas dan fasilitas kesehatan tingkat pertama.

2. Pelayanan Rujukan:

- Berfungsi sebagai pusat rujukan bagi fasilitas kesehatan tingkat pertama dan rumah sakit yang lebih kecil di daerah.

3. Pendidikan dan Pelatihan:

- Menyediakan tempat untuk pendidikan dan pelatihan bagi tenaga kesehatan, termasuk dokter, perawat, dan tenaga medis lainnya.

4. Penelitian dan Pengembangan:

- Melakukan penelitian untuk meningkatkan kualitas pelayanan kesehatan dan pengembangan teknologi kesehatan.

5. Pelayanan Kesehatan Masyarakat:

- Mengutamakan pelayanan kesehatan bagi penduduk setempat, terutama yang berada di wilayah kerja RSUD.

Peran dan Kewajiban

- Aksesibilitas: RSUD harus memastikan bahwa pelayanan kesehatan dapat diakses oleh seluruh lapisan masyarakat, termasuk mereka yang kurang mampu.
- Kualitas Pelayanan: RSUD harus menjaga dan meningkatkan kualitas pelayanan kesehatan sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh Kementerian Kesehatan.
- Efisiensi: RSUD harus dikelola secara efisien untuk memastikan penggunaan sumber daya yang optimal tanpa mengorbankan kualitas pelayanan.
- Kesiambungan Pelayanan: RSUD harus memastikan pelayanan yang berkelanjutan dan terpadu, terutama dalam sistem rujukan kesehatan.

Kinerja Rumah Sakit Daerah (RSD) pada umumnya dapat diukur melalui berbagai indikator dan metrik yang mencakup aspek keuangan, operasional, kualitas pelayanan, dan kepuasan pasien. Berikut adalah beberapa indikator umum yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja Rumah Sakit Daerah:

1. Indikator Keuangan:

- a. Marjin Keuntungan Bersih: menunjukkan efisiensi pengelolaan keuangan dan keberhasilan rumah sakit dalam mencapai keuntungan.
- b. Rasio Biaya Operasional terhadap Pendapatan: menilai efisiensi penggunaan sumber daya dalam konteks pendapatan yang diperoleh.

2. Indikator Operasional:

- a. Tingkat Ketersediaan Tempat Tidur: menunjukkan kapasitas rumah sakit untuk menyediakan pelayanan rawat inap.
- b. Waktu Tunggu Gawat Darurat: menilai efisiensi penanganan pasien di unit gawat darurat.
- c. Rasio Keterisian Tempat Tidur: Partisipasi Program Pencegahan Penyakit: menunjukkan sejauh mana kapasitas tempat tidur rumah sakit digunakan.

3. Indikator Kualitas Pelayanan:

- a. Angka Infeksi Rumah Sakit: menunjukkan tingkat keberhasilan rumah sakit dalam mencegah infeksi terkait pelayanan kesehatan.
- b. Indeks Kepuasan Pasien: mengukur kepuasan pasien terhadap pelayanan yang diberikan.

4. Indikator Kesehatan Masyarakat:

- a. Cakupan Program Imunisasi: Menilai efektivitas rumah sakit dalam mendukung program imunisasi.
- b. Menunjukkan tingkat partisipasi masyarakat dalam program pencegahan penyakit.

5. Indikator Sumber Daya Manusia:

- a. Rasio Tenaga Kesehatan terhadap Pasien: Menunjukkan ketersediaan sumber daya manusia untuk melayani jumlah pasien.
- b. Tingkat Pelatihan dan Pengembangan Karyawan: menilai investasi rumah sakit dalam pengembangan keterampilan karyawan.

6. Indikator Pemeliharaan dan Perbaikan:

- a. Rasio Pemeliharaan Peralatan Medis: menilai keefektifan pemeliharaan dan pembaruan peralatan medis.
- b. Jumlah Proyek Perbaikan Proses: menunjukkan upaya perbaikan proses internal rumah sakit.

7. Indikator Keterlibatan Komunitas: Partisipasi dalam Program Kesehatan Masyarakat: menilai sejauh mana rumah sakit terlibat dalam kegiatan kesehatan masyarakat.
8. Indikator Penerapan Teknologi: Adopsi Sistem Informasi Rumah Sakit: menilai sejauh mana rumah sakit menggunakan teknologi informasi dalam operasionalnya.

Indikator kinerja rumah sakit umumnya didasarkan pada prinsip-prinsip manajemen kesehatan dan praktik terbaik yang telah diakui oleh berbagai ahli di bidang kesehatan. Meskipun tidak selalu ada satu pakar khusus yang secara eksklusif menetapkan setiap indikator, tetapi prinsip-prinsip ini didukung oleh literatur dan pandangan banyak ahli. Beberapa ahli yang relevan dalam bidang manajemen kesehatan dan evaluasi kinerja rumah sakit meliputi:

1. Donabedian - Struktur, Proses, dan Hasil: Avedis Donabedian adalah seorang ahli kesehatan yang mengembangkan kerangka kerja evaluasi kualitas yang mencakup struktur (fasilitas dan sumber daya), proses (cara pelayanan diberikan), dan hasil (hasil pelayanan).
2. Kaplan dan Norton - Balanced Scorecard: Robert S. Kaplan dan David P. Norton adalah pencipta Balanced Scorecard, sebuah kerangka kerja yang mencakup indikator keuangan dan non-keuangan untuk mengukur kinerja organisasi secara menyeluruh.
3. Institute of Medicine (IOM): IOM, yang sekarang dikenal sebagai National Academy of Medicine, telah memberikan kontribusi terhadap pemahaman tentang kualitas pelayanan kesehatan dan keselamatan pasien melalui laporan-laporan seperti "To Err is Human" dan "Crossing the Quality Chasm."
4. World Health Organization (WHO): WHO memberikan panduan dan pedoman internasional untuk evaluasi kinerja rumah sakit dan sistem kesehatan.
5. Leapfrog Group: Leapfrog Group adalah organisasi nirlaba yang memberikan peringkat dan mempromosikan keselamatan pasien dan kualitas pelayanan di rumah sakit.
6. The Joint Commission: Sebuah organisasi akreditasi rumah sakit di Amerika Serikat, The Joint Commission, menyediakan standar dan indikator kinerja untuk meningkatkan keselamatan dan kualitas pelayanan kesehatan.
7. World Bank - Indikator Kesehatan Dunia: Organisasi seperti World Bank menyumbangkan pandangan global dan indikator untuk mengukur kesehatan populasi dan sistem kesehatan.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu sebagai acuan pengembangan hubungan antar variabel yang mendukung dalam penelitian ini adalah berasal dari jurnal-jurnal hasil penelitian yang relevan. Terdapat 72 jurnal yang mendukung penelitian ini dan *mapping* penelitian terdahulu ditunjukkan pada Lampiran 1.

2.3. Pengaruh Antar Variabel

Hubungan antar variabel untuk mendukung penelitian yang dilakukan pada Rumah Sakit Umum Daerah di Provinsi Jawa Timur adalah sebagai berikut:

1) Pengaruh Kendali Mutu Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah

Penelitian yang dilakukan oleh Balasubramanian Mahadevan (2020) menunjukkan bahwa kendali kualitas berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pelanggan dan kinerja rumah sakit swasta. Sementara itu berdasarkan hasil penelitian dari Tehmeena Shafqat (2021), membuktikan praktik kendali mutu memiliki dampak yang signifikan terhadap kinerja keuangan dan non-keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian dari Dean D. Akinleye (2018), berkesimpulan kendali mutu total memberikan pengaruh langsung dan positif terhadap kinerja rumah sakit, kinerja keuangan rumah sakit yang semuanya itu tercermin dari penyediaan perawatan berkualitas, mengutamakan kualitas proses dan berpusat pada keselamatan pasien.

Subhajit Chakraborty (2020) dalam penelitiannya berkesimpulan kendali mutu mengadopsi perspektif sistemik untuk mengukur kualitas layanan kesehatan AS dan melacaknya dengan cermat atas kinerja rumah sakit secara keseluruhan dan kinerja keuangan rumah sakit.

Menurut Jingjing Xiong (2017), praktik manajemen mutu memberikan pengaruh yang positif terhadap kinerja rumah sakit umum, korelasinya bersifat langsung dan tidak langsung. Sementara itu hasil penelitian dari Hussain et al., (2023), mengkonfirmasi adanya hubungan langsung dan positif antara manajemen kualitas pemasok, fokus pelanggan, dan kinerja kualitas.

Amer et al., 2022, hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa dengan praktik kendali mutu total terbukti dapat meningkatkan kinerja rumah sakit dan memberikan kontribusi yang positif pada BSC-PATIENT. Disamping praktik kendali mutu menyarankan pembuat kebijakan kesehatan Palestina harus memprioritaskan desain dan penyampaian program pendidikan pasien ke dalam rencana aksi mereka dan mendorong komunikasi informasi dua arah dengan pasien.

Hasil penelitian dari Marande et al., (2022), kendali mutu dan kendali anggaran memberikan dampak langsung pada kinerja pelayanan dan kinerja rumah sakit daerah poso karena dapat menyesuaikan kebutuhan alat kesehatan medis yang

mendukung penyelenggaraan pelayanan kesehatan sehingga memaksimalkan sumber daya manusia dengan infrastruktur kesehatan sekaligus memudahkan tatkala dilakukan evaluasi kinerja.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ahmad Musbah Albuhihi dan Ayman Bahjat Abdallah (2018), mengungkapkan bahwa kendali mutu total berpengaruh sangat signifikan dalam meningkatkan kinerja organisasi yang bergerak di sektor perawatan kesehatan dan perusahaan farmasi. Organisasi perawatan kesehatan dan perusahaan tersebut mampu dan mencapai kinerja keuangan yang lebih tinggi, perusahaan farmasi harus lebih menekankan pada kepuasan dan menyenangkan pelanggan mereka.

Mardi Wibowo et al., 2023, hasil penelitiannya menyebutkan bahwa kinerja rumah sakit menurun karena adanya hambatan pengendalian mutu pelayanan kesehatan JKN hal ini terjadi diakibatkan adanya keterlambatan pembayaran klaim rumah sakit oleh Badan Pengawas Jaminan Sosial Kesehatan (BPJS Kesehatan), tarif INA-CBGs, BPJS Kesehatan.

Hasil penelitian dari Nilasari, A.P., Retnosari, R., Nurcahya,(2023), membuktikan secara faktual bahwa tidak berfungsinya tim kendali mutu dan kendali biaya secara maksimal berdampak langsung pada perspektik keuangan dan non keuangan serta kinerja rumah sakit secara keseluruhan. Hal tersebut terjadi karena tim kendali mutu dan biaya belum melakukan audit medis dan reviu pemanfaatan secara terjadwal dan rutin.

Dalam penelitian lain yang dilakukan oleh (Prado-Roma-n, Del Castillo-Peces, Mercado-Idoeta & Del Castillo-Peces, 2018) menyebutkan bahwa hubungan antara kualitas dan kinerja keuangan tidak begitu jelas. Bahkan menurut hasil penelitian dari Kusumah dan Fabianto (2018), Kualitas dan kinerja keuangan menunjukkan bahwa hubungan ini tidak ada atau negatif.

Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Kafetzopoulos et al., (2019) menyebutkan sedikit penelitian yang berkaitan dengan kualitas, inovasi dan kinerja. Kelompok studi kecil ini juga mencakup beberapa penulis yang tidak menemukan hubungan apa pun antara variabel kualitas, inovasi, penciptaan nilai tambah dan kinerja organisasi (Mahmud dkk., 2019).

Mutu pelayanan kesehatan seharusnya tidak menjadi komoditas yang begitu elit atau sekedar aspirasi untuk masa depan yang jauh; mutu pelayanan kesehatan itu harus menjadi DNA dari semua sistem kesehatan. Selain itu, hak asasi manusia atas kesehatan tidak ada artinya tanpa perawatan berkualitas baik karena sistem kesehatan tidak dapat meningkatkan kesehatan tanpa adanya mutu pelayanan (Margaret E. Kruk, 2018).

2) Pengaruh Kendali Mutu Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah Melalui *Balance Scorecard*

Menurut hasil penelitian dari Tehmeena Shafqat (2021), praktek kendali mutu total memiliki dampak yang signifikan terhadap kinerja keuangan dan non-keuangan. Sementara menurut Abiodun Rafiat Ayeni (2021) manajemen harus memulai inisiatif manajemen kualitas total yang jaringan seluruh organisasi secara teratur untuk mencapai dan mempertahankan standar kualitas tinggi dan memenuhi kebutuhan dan harapan pelanggan.

Hasil penelitian dari Issue et al., (2022), membuktikan bahwa kendali mutu total berpengaruh signifikan terhadap perspektif keuangan dan perspektif nonkeuangan. Dari perspektif keuangan menunjukkan hasil yang buruk untuk tingkat pendapatan dan rasio efektivitas. Di sisi lain, ini menunjukkan hasil yang baik untuk Cost Recovery Rate/CRR. Perspektif pelanggan yang menunjukkan hasil yang memuaskan pada kepuasan karyawan.

Berdasarkan temuan penelitian dari Ahmad, MA., dan Ayman, BA., (2018) menunjukkan bahwa kendali mutu total berpengaruh positif terhadap semua perspektif balanced scorecard, baik perspektif keuangan maupun perspektif nonkeuangan. Sementara itu hasil penelitian dari Balasubramanian Mahadevan (2020) memperkuat bukti bahwa kendali mutu total dan 5S berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pelanggan dan kinerja rumah sakit swasta. Dan penelitian dari Ahmad Musbah Albuhi dan Ayman Bahjat Abdallah (2018), mengungkapkan bahwa praktik kendali mutu total sangat penting untuk meningkatkan kinerja organisasi perusahaan sektor perawatan kesehatan dan farmasi. Untuk mencapai kinerja keuangan yang lebih tinggi, perusahaan farmasi harus lebih menekankan pada kepuasan dan menyenangkan pelanggan mereka.

3) Pengaruh Kendali Biaya Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah Melalui *Balance Scorecard*

Terkait dengan kendali biaya di rumah sakit, Kurisu et al., (2022), melakukan penelitian dan menyimpulkan: (1) Manajemen biaya untuk pelayanan medis atau keberangkatan belum cukup diperkenalkan ke dalam manajemen rumah sakit, (2) Pemanfaatan indikator kinerja termasuk indikator keuangan dan non-keuangan tersebar luas, dan (3) Informasi akuntansi belum digunakan secara efektif dalam manajemen biaya dan manajemen rumah sakit.

Hasil penelitian dari Marande et al., (2022), kendali mutu dan kendali anggaran memberikan dampak langsung pada kinerja pelayanan dan kinerja rumah sakit daerah poso karena dapat menyesuaikan kebutuhan alat kesehatan medis yang mendukung penyelenggaraan pelayanan kesehatan sehingga memaksimalkan

sumber daya manusia dengan infrastruktur kesehatan sekaligus memudahkan tatkala dilakukan evaluasi kinerja.

Mardi Wibowo et al., 2023, menyebutkan bahwa kinerja rumah sakit menurun karena adanya hambatan pengendalian mutu pelayanan kesehatan Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) hal ini terjadi diakibatkan adanya keterlambatan pembayaran klaim rumah sakit oleh Badan Pengawas Jaminan Sosial Kesehatan (BPJS Kesehatan), tarif INA-CBGs, BPJS Kesehatan.

Hasil penelitian dari Pavlatos & Kostakis, (2023), membuktikan Rumah sakit umum yang paling terkena dampak pandemi adalah rumah sakit yang tidak melakukan praktik kendali biaya sehingga sangat mempengaruhi kinerja rumah sakit utamanya pada sektor pelayanan.

Jianzhou Yan (2019) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tindakan pengendalian biaya yang diterapkan di rumah sakit sebagai tanggapan terhadap kebijakan pemerintah untuk mengurangi anggaran kesehatan nasional mempengaruhi dokter dan pasien dalam beberapa cara. Selain itu, kebijakan dan tindakan pengendalian biaya dapat ditingkatkan. Praktik kendali biaya yang berlebihan dengan kebijakan pengurangan anggaran berdampak negatif terhadap kinerja rumah sakit

Fadare Temitayo. V (2020) melakukan penelitian dan hasil penelitiannya menyimpulkan: efek yang tidak signifikan dari manajemen biaya mungkin sebagai akibat dari pembayaran dividen yang tidak konsisten, informasi biaya yang tidak memadai dan pengendalian dan penetapan biaya yang tidak efisien. Oleh karena itu, manajemen yang memadai dan penetapan dan pengendalian biaya kualitas sangat direkomendasikan karena berdampak positif pada kinerja organisasi rumah sakit. Sementara itu Gisele Cristina dos Santos (2020) dalam melaksanakan penelitian di rumah sakit hasilnya menyimpulkan: manajer layanan kesehatan mengakui evaluasi anggaran sebagai fitur utama yang mengganggu pelaksanaan anggaran bidang mereka karena kewajiban atas hasil pelaksanaan tersebut dan kemungkinan menggunakan metrik ini dalam evaluasi kinerja. Evaluasi anggaran merupakan input bagi praktik kendali biaya dan output praktik kendali biaya berpengaruh positif atas kinerja rumah sakit

4) Pengaruh Kendali Biaya Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah

Astuti dan Hariani (2020) melakukan penelitian di RSUD dengan hasil yang menyebutkan: kendali biaya berpengaruh positif terhadap kinerja RSUD, Current ratio memiliki pengaruh negatif signifikan, fixed asset turnover memiliki pengaruh positif tidak signifikan, return on asset memiliki pengaruh positif signifikan, bed occupancy ratio memiliki pengaruh positif tidak signifikan, turn over interval memiliki pengaruh positif tidak signifikan, dan length of stay memiliki pengaruh

negatif tidak signifikan terhadap kemandirian keuangan rumah sakit yang diukur dengan indikator cost recovery rate.

Hasil penelitian Arfiani et al., (2020), membuktikan hasil penelitian bahwa kendali biaya tidak signifikan berpengaruh pada kinerja rumah sakit, Akumulasi CRR hanya 60% yang artinya tarif INA-CBGs hanya mampu menutupi 60% biaya yang dikeluarkan rumah sakit. Penelitian ini juga menemukan perbedaan selisih klaim dan INA DRGs/CBGs antara usia pasien, jenis kelamin, hari rawatan dan tingkat keparahan. Dalam bidang lain Ogachi, O.S.; Maurice, (2022), melakukan penelitian pada proyek konstruksi dengan hasil penelitian membuktikan bahwa Perencanaan biaya mempengaruhi kinerja proyek konstruksi secara positif. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara pengendalian biaya dan kinerja proyek konstruksi. Bahkan Orsal & Uckun, (2022), hasil penelitiannya malah mengusulkan Model VAIC dapat digunakan dan efektif dalam evaluasi keberlanjutan dan mampu mengendalikan biaya dalam pengelolaan strategis.

Hasil penelitian dari Pavlatos & Kostakis, (2023), membuktikan Rumah sakit umum yang paling terkena dampak pandemi adalah rumah sakit yang tidak melakukan praktik kendali biaya sehingga sangat mempengaruhi kinerja rumah sakit utamanya pada sektor pelayanan.

Jianzhou Yan (2019) hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tindakan pengendalian biaya yang diterapkan di rumah sakit sebagai tanggapan terhadap kebijakan pemerintah untuk mengurangi anggaran kesehatan nasional mempengaruhi dokter dan pasien dalam beberapa cara. Selain itu, kebijakan dan tindakan pengendalian biaya dapat ditingkatkan. Praktik kendali biaya yang berlebihan dengan kebijakan pengurangan anggaran berdampak negatif terhadap kinerja rumah sakit

Fadare Temitayo. V (2020) melakukan penelitian dan hasil penelitiannya menyimpulkan: efek yang tidak signifikan dari manajemen biaya mungkin sebagai akibat dari pembayaran dividen yang tidak konsisten, informasi biaya yang tidak memadai dan pengendalian dan penetapan biaya yang tidak efisien. Oleh karena itu, manajemen yang memadai dan penetapan dan pengendalian biaya kualitas sangat direkomendasikan karena berdampak positif pada kinerja organisasi rumah sakit. Sementara itu Gisele Cristina dos Santos (2020) dalam melaksanakan penelitian di rumah sakit hasilnya menyimpulkan: manajer layanan kesehatan mengakui evaluasi anggaran sebagai fitur utama yang mengganggu pelaksanaan anggaran bidang mereka karena kewajiban atas hasil pelaksanaan tersebut dan kemungkinan menggunakan metrik ini dalam evaluasi kinerja. Evaluasi anggaran merupakan input

bagi praktik kendali biaya dan output praktik kendali biaya berpengaruh positif atas kinerja rumah sakit

Penelitian dari Gloria J. Bazzoli (2019) menyimpulkan: peran unik rumah sakit dalam mempercepat dan mengkoordinasikan perawatan pasien dapat menghasilkan pengendalian biaya yang dibutuhkan yang pada akhirnya berdampak positif langsung pada kinerja rumah sakit.

5) Pengaruh Value Added Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah Melalui *Balance Scorecard*

Mekanisme pembayaran di rumah sakit yang cepat dan akuntabel merupakan bagian dari value added yang diberikan rumah sakit kepada pasien/pelanggan sementara salah satu perspektif dalam BSC adalah aspek pelanggan. Berkaitan dengan hal tersebut penelitian yang dilakukan oleh Stephen M. Shortel (2021) menyebutkan bahwa: secara umum, sistem pembayaran yang selaras dengan tujuan rumah sakit untuk terus meningkatkan pelayanan sangat dibutuhkan.

Sementara itu sedikit penelitian yang berkaitan dengan kualitas, inovasi dan kinerja (Kafetzopoulos et al., 2019). Kelompok studi kecil ini juga mencakup beberapa penulis yang tidak menemukan hubungan apa pun antara variabel kualitas, inovasi, penciptaan nilai tambah dan kinerja organisasi (Mahmud dkk., 2019).

Hasil penelitian dari Rieke Pernamasari, menunjukkan bahwa nilai tambah ekonomis (EVA) dan nilai tambah pasar (MVA) tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan (harga saham), sedangkan ROE dan EPS berpengaruh terhadap kinerja perusahaan (harga saham). Berkaitan dengan value added yang diberikan rumah sakit kepada pasien, penelitian yang dilakukan oleh Giovanni Improta (2018) menyimpulkan: meningkatkan proses yang berkontribusi untuk memfasilitasi aliran pasien melalui berbagai tahap perawatan medis dan menghilangkan semua kemacetan (antrian).

Hasil penelitian Gloria J. Bazzoli (2019): peran unik rumah sakit dalam mempercepat dan mengkoordinasikan perawatan pasien dapat menghasilkan pengendalian biaya yang dibutuhkan rumah sakit untuk berhasil di bawah pengaturan pembayaran berbasis risiko. Hasil penelitian dari Tian Kai Wang (2018), hasil empiris memberikan bukti bahwa biaya HIT berdampak positif terhadap kinerja keuangan rumah sakit. Berdasarkan temuan tersebut, praktisi dapat lebih percaya diri saat berinvestasi di HIT. Sriram Narayanan (2020), hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa dampak LPT (Layanan Pemulangan Terencana) pada pendapatan rumah sakit berpotensi diwujudkan melalui keluarnya rumah sakit yang lebih tinggi. Sementara itu hasil penelitian Matthew Skellern (2017), mengungkapkan: persaingan yang dibawa oleh pengenalan pilihan pasien rumah

sakit tampaknya memiliki efek negatif pada kualitas klinis di beberapa bidang kegiatan rumah sakit.

6) Pengaruh Value Added Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah

Sedikit penelitian yang berkaitan dengan kualitas, inovasi dan kinerja (Kafetzopoulos et al., 2019). Kelompok studi kecil ini juga mencakup beberapa penulis yang tidak menemukan hubungan apa pun antara variabel kualitas, inovasi, penciptaan nilai tambah dan kinerja organisasi (Mahmud dkk., 2019).

Hasil penelitian dari Rieke Pernamasari, menunjukkan bahwa nilai tambah ekonomis (EVA) dan nilai tambah pasar (MVA) tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan (harga saham), sedangkan ROE dan EPS berpengaruh terhadap kinerja perusahaan (harga saham).

Berkaitan dengan *value added* bagi pasien di rumah sakit penelitian dari Stephen M. Shortel (2021) menyimpulkan: secara umum, sistem pembayaran yang selaras dengan tujuan rumah sakit untuk terus meningkatkan pelayanan sangat dibutuhkan. Hasil penelitian dari Giovanni Improta (2018): meningkatkan proses yang berkontribusi untuk memfasilitasi aliran pasien melalui berbagai tahap perawatan medis dan menghilangkan semua kemacetan (antrian). Hasil penelitian dari Gloria J. Bazzoli (2019): peran unik rumah sakit dalam mempercepat dan mengkoordinasikan perawatan pasien dapat menghasilkan pengendalian biaya yang dibutuhkan rumah sakit untuk berhasil di bawah pengaturan pembayaran berbasis risiko. Hasil penelitian dari Beatriz García (2018): otoritas kesehatan harus mendukung pengembangan CS, terutama di rumah sakit berteknologi tinggi, yang biasanya rumah sakit yang lebih besar dan lebih kompleks yang cenderung mengakumulasi porsi yang lebih besar dari pengeluaran sektor rumah sakit NHS. Hasil penelitian dari Tian Kai Wang (2018), hasil empiris memberikan bukti bahwa biaya HIT berdampak positif terhadap kinerja keuangan rumah sakit. Berdasarkan temuan tersebut, praktisi dapat lebih percaya diri saat berinvestasi di HIT.

Sriram Narayanan (2020), mengungkapkan mengungkapkan hasil penelitiannya bahwa dampak LPT (Layanan Pemulangan Terencana) pada pendapatan rumah sakit berpotensi diwujudkan melalui keluarnya rumah sakit yang lebih tinggi. Sementara itu Matthew Skellern (2017) menyampaikan hasil penelitiannya bahwa persaingan yang dibawa oleh pengenalan pilihan pasien rumah sakit tampaknya memiliki efek negatif pada kualitas klinis di beberapa bidang kegiatan rumah sakit.

Dalam rangka memberikan *value added* pada pasien rumah sakit harus terus berinovasi dan berinvestasi utamanya pada alat medis yang canggih disesuaikan dengan perkembangan penyakit yang ada khususnya alat medis kategori HIT, berkaitan dengan hal tersebut Main Naser Alolayyan (2020) melakukan penelitian

kaitannya antara value added dari investasi HIT dengan kinerja rumah sakit,, hasil penelitiannya menyebutkan: terdapat hubungan yang saling terkait dan timbal balik antara Health Information Technology (HITs), kinerja rumah sakit, dan kualitas informasi kesehatan. HIT memiliki dampak positif langsung pada kinerja rumah sakit dan kualitas informasi kesehatan. Kualitas informasi kesehatan juga berdampak langsung pada kinerja rumah sakit. Selain itu, kualitas informasi kesehatan berfungsi sebagai mediator parsial antara HIT dan kinerja rumah sakit.

Kepesertaan rumah sakit pada pembiayaan kesehatan melalui asuransi kesehatan merupakan value added yang diberikan rumah sakit pada pasien, berkaitan dengan hasil tersebut Febri (2018) melakukan penelitian dan hasil penelitian mengungkapkan sebagai berikut: Peningkatan biaya pelayanan kesehatan yang makin tidak terkendali serta mengantisipasi ketidakmampuan masyarakat dalam mengakses pelayanan kesehatan sehingga perkembangan penyakit semakin tidak terkendali, maka pilihan yang tepat untuk pembiayaan kesehatan adalah asuransi kesehatan.

7) Pengaruh *Balance Scorecard* Terhadap Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah

Berikut beberapa hasil penelitian berkaitan dengan implementasi balance scorecard sebagai alat pengukuran kinerja organisasi rumah sakit sebagaimana hasil penelitian dari Da Costa et al., (2022), menyebutkan Balanced scorecard merupakan metode yang efektif untuk diterapkan di sektor kesehatan publik dan swasta. Ali Tafriji Biswan (2020), menyimpulkan balanced scorecard merupakan metode yang efektif untuk diterapkan di sektor kesehatan publik dan swasta. Azizah et al., (2023), menyimpulkan: Penilaian kinerja menggunakan *balanced scorecard* memberikan gambaran yang lebih komprehensif tentang hasil penilaian kinerja, yang tidak hanya melihat aspek keuangan tetapi menggambarkan hasil yang lebih rinci mengenai aspek non-keuangan Rumah Sakit Patut Patuh Patju di Lombok Barat, dan secara keseluruhan setiap aspek berada dalam kategori "baik".

Beberapa hasil penelitian berkaitan dengan implementasi balance scorecard sebagai alat pengukuran kinerja organisasi rumah sakit, hasil penelitian dari Fadeli et al., (2022), menyimpulkan: teori perilaku terencana dan kartu skor seimbang secara bersamaan mempengaruhi niat, namun sebagian hanya norma subjektif dan variabel pengendalian perilaku yang memiliki pengaruh signifikan terhadap niat manajer. Penelitian yang dilakukan oleh Li et al., (2022), Mengklarifikasi praktik regional kinerja rumah sakit umum dan mengidentifikasi faktor-faktor kelembagaan evolusi, menunjukkan bahwa kekuatan administratif, kekuatan pendorong pasar, dan kekuatan pendorong misi bergabung untuk membawa perubahan dalam sistem penilaian kinerja rumah sakit umum. Hasil penelitian Bassani et al., (2022), mengungkapkan contoh pertama dari penggunaan sistem yang melegitimasi dan

studi kasus longitudinal pertama yang melacak penggunaan BSC yang dinamis: penggunaan berkembang dari pemantauan dan fokus perhatian ke pemantauan dan legitimasi. Norma, partai politik dan manajer puncak memainkan peran yang menentukan dalam proses ini.

Betto et al., 2022, mengenai implementasi dan penggunaan BSC, di satu sisi terutama kepemimpinan, budaya dan komunikasi memungkinkan implementasi BSC. Hasil penelitian dari Nurfitriya, (2022), menyebutkan: berdasarkan perspektif biaya, pelanggan, bisnis internal, serta pertumbuhan dan pembelajaran. Masih terdapat kelebihan dan kekurangan pada setiap perspektif.

Hasil penelitian implementasi *balance scorecard* dari Rahayu et al., (2022), menyimpulkan: dua aspek, keuangan dan pembelajaran dan pertumbuhan karyawan, mengalami skor terendah. Sementara itu, dua dimensi lainnya (kualitas layanan dan proses internal) memperoleh hasil yang optimal. Temuan ini membawa rekomendasi utama untuk meninjau kembali nomenklatur MPP: diharapkan untuk mengadopsi integrasi data dan otoritas, meningkatkan kejelasan manajemen, dan meningkatkan kapasitas dan kemampuan organisasi. Hasil penelitian Siam & Hussein, (2022), menyimpulkan: Ketajaman administrasi rumah sakit swasta untuk menerapkan dimensi non-keuangan dari *balanced scorecard* dan pada tingkat yang tinggi, bahwa penerapan dimensi non-keuangan dari *balanced scorecard* mencerminkan secara positif pada kinerja keuangannya.

Penelitian dari Sulistiadi (2023), menyimpulkan: Kurangnya efisiensi anggaran di RSUD yang ada, tidak terealisasinya anggaran yang sudah direncanakan, akuisisi pelanggan yang tidak meningkat menyebabkan pelanggan baru tidak terjadi peningkatan secara signifikan, tidak tercapainya beberapa indikator rumah sakit dan kurangnya produktivitas karyawan RSUD. Sementara itu hasil penelitian dari Beranda Aga Refmasari (2019), menyimpulkan bahwa perusahaan perlu meningkatkan kepuasan pelanggan dan pertumbuhan keselarasan strategis dan berbasis karyawan untuk meningkatkan kinerja perusahaan.