

**EVALUASI PENYUSUNAN ANGGARAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN
BLU RSUP PROF.DR. R.D. KANDOU MANADO**

Oleh:
Tika Sari Sandra Waworuntu

Fakultas Ekonomi, Jurusan Akuntansi
Universitas Sam Ratulangi Manado.
email: tikasariwaworuntu@yahoo.co.id

ABSTRAK

Rumah sakit adalah salah satu fasilitas yang diberikan oleh pemerintah dalam bidang kesehatan. Dalam rangka meningkatkan kualitas pelayanan, rumah sakit membutuhkan dana investasi yang cukup besar. Dengan adanya penyusunan anggaran manajemen rumah sakit dapat membandingkan dan menganalisa biaya yang sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan. Penelitian dilakukan pada penyusunan anggaran di BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado (Rumah Sakit Malalayang). Tujuannya untuk mengetahui penyusunan anggaran sebagai alat pengendalian manajemen di rumah sakit. Metode yang digunakan adalah analisis deskriptif, yaitu menggambarkan penyusunan anggaran yang ada pada Rumah Sakit Malalayang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penyusunan anggaran di Rumah Sakit Malalayang sebagai alat pengendalian manajemen sudah cukup efektif. Penyusunan anggaran yang digunakan menggunakan pendekatan sistem perencanaan, program, dan anggaran terpadu (PBBS). PBBS tidak seperti penganggaran tradisional, dimana pengambilan keputusan dilakukan dari atas kebawah melainkan kombinasi antara pengambilan keputusan dari atas kebawah dan bawah keatas. Hal ini terlihat dari bagaimana proses penyusunan anggaran sampai dengan tahap pelaporannya sesuai dengan karakteristik PBBS yaitu pendekatan ini dirumuskan dalam bentuk program atau aktivitas dari visi, misi, dan tujuan yang terdapat dalam dokumen perencanaan di Rumah Sakit Malalayang.

Kata kunci: *penyusunan anggaran, alat pengendalian manajemen*

ABSTRACT

Hospital are one of the facilities given by the government in the field of health. In order to increase the quality of service, hospital need investment funds big enough. With the preparation of a budget, hospitals can compare and analyze the real costs with budget costs. This research is done at BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado (Malalayang hospital). The purpose of this research is to recognize the budgetary as a controlling management in this hospital. Descriptive analysis are used in this research to describe the existing budget in Malalayang Hospital. The result of research shows that budgetary as controlling management has been effective enough in Malalayang Hospital. The following budgetary approached by Planning, Programming, and Budgeting System (PBBS). PBBS unlike traditional budgeting, which budget decisions made from the top down but rather a combination of decision-making from the top down and the bottom up. This is evident from how the budgeting process up to the stage PBBS reporting in accordance with the characteristics of an approach that is formulated in the form of a program or activity of the vision, mission, and goals contained in the plan document in Malalayang Hospital.

Keywords: *budgeting, management controlling*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Dengan melihat persaingan dunia usaha sekarang ini, organisasi-organisasi dituntut untuk lebih maju dan berkualitas. Organisasi harus memiliki kemampuan yang kuat dari segi finansial, manajemen, dan produk yang dibutuhkan oleh konsumen, agar dapat bertahan di dunia bisnis dalam jangka waktu panjang. Keberhasilan suatu organisasi dipengaruhi oleh sumber daya yang berkualitas. Salah satu faktor penentu yang dapat menghasilkan sumber daya yang berkualitas ini adalah kesehatan. Kenyataan menunjukkan bahwa kesehatan yang baik akan meningkatkan produktivitas. Pemerintah pun sekarang sedang melakukan peningkatan layanan kesehatan kepada masyarakat. Wujud nyata perhatian pemerintah terhadap pembangunan kesehatan dengan usaha meningkatkan mutu dan layanan kesehatan, peningkatan gizi masyarakat serta peningkatan peran serta masyarakat dalam upaya kesehatan.

Rumah Sakit merupakan suatu unit usaha jasa yang memberikan jasa pelayanan sosial di bidang media klinis. Klasifikasi rumah sakit dibedakan menjadi dua, yaitu organisasi bisnis dan organisasi non bisnis. Rumah Sakit Pemerintah diklasifikasikan sebagai non bisnis, namun Rumah Sakit Swasta tidak seluruhnya diklasifikasikan dalam kelompok non bisnis. Beberapa rumah sakit masih memiliki kualitas jasa layanan yang masih sangat memperhatikan. Hal ini antara lain disebabkan karena keterbatasan sumber daya, baik sumber daya finansial maupun sumber daya non finansial. Tuntutan peningkatan kualitas jasa layanan membutuhkan berbagai dana investasi yang tidak sedikit. Untuk itu diperlukan suatu sistem untuk mengatur dan mengendalikan usaha yang dilakukan oleh rumah sakit. Dampak keuangan yang diperkirakan akan terjadi sebagai akibat dari rencana kerja tersebut kemudian disusun dan dievaluasi melalui proses penyusunan anggaran. Rudianto (2009 : 3) menyatakan bahwa anggaran adalah rencana kerja organisasi dimasa yang akan datang yang dinyatakan dalam bentuk kuantitatif, formal, dan sistematis.

Proses penyusunan anggaran merupakan proses penetapan peran yang menggunakan informasi akuntansi pertanggungjawaban untuk menyiapkan nilai sumber ekonomi yang disediakan bagi setiap pimpinan pusat pertanggungjawaban guna melaksanakan perannya masing-masing. Dengan adanya anggaran maka manajemen dapat membandingkan dan menganalisa biaya yang sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan, yang dapat memberikan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan mereka mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi dari rencana kegiatan. Karena anggaran mempunyai kaitan yang sangat erat dengan manajemen, khususnya yang berhubungan dengan penyusunan rencana, pengkoordinasian kerja dan pengawasan kerja. Dari uraian di atas dapat diketahui bahwa penyusunan anggaran sangat penting dalam sebuah organisasi, maka penyusunan anggaran perlu dievaluasi untuk mengetahui apakah dalam penyusunan anggaran cukup efektif sebagai alat pengendalian manajemen.

Tujuan Penelitian

Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui penyusunan anggaran sebagai alat pengendalian manajemen di BLU RSUP. Prof. Dr. R.D. Kandou.

TINJAUAN PUSTAKA

Akuntansi Manajemen

Samryn (2012 : 4) menyatakan bahwa Akuntansi manajemen merupakan bidang akuntansi yang berfokus pada penyediaan, termasuk pengembangan dan penafsiran informasi akuntansi bagi para manajer untuk digunakan sebagai bahan perencanaan, pengendalian operasi dan dalam pengambilan keputusan. Pendapat lain yang dikemukakan oleh Prawironegoro (2009:2) adalah Akuntansi Manajemen dirancang untuk mengelola dan menyajikan yang diperlukan oleh manajemen untuk mencapai tujuan sebagai berikut :

1. Merumuskan keseluruhan strategi dan rencana jangka panjang
2. Membuat keputusan pengalokasian sumber daya untuk menghasilkan produk dan menciptakan kepuasan customer
3. Merencanakan dan mengendalikan biaya operasional, dengan memberikan focus pada analisis penghasilan, biaya, aktiva, dan utang berdasarkan segmen, investasi, dan aspek lain dalam wilayah tanggung jawab manajemen.

4. Mengukur dan mengevaluasi kinerja personal yang terlibat dalam organisasi dengan menggunakan ukuran kinerja keuangan dan kinerja non keuangan.

Berdasarkan uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi manajemen dapat diartikan sebagai suatu proses dalam suatu organisasi untuk menghasilkan informasi yang bersifat keuangan dengan tujuan untuk memenuhi keperluan manajemen dalam melaksanakan fungsinya, yaitu perencanaan dan pengawasan aktivitas organisasi.

Akuntansi Pertanggungjawaban

Hansen dan Mowen (2009 : 229) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggungjawab, pembuatan ukuran kinerja atau *benchmarking*, pengevaluasian kinerja dan pemberian penghargaan. Akuntansi pertanggungjawaban bertujuan mempengaruhi perilaku dalam tata cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk tujuan bersama.

Pusat Pertanggungjawaban

Pengertian pusat pertanggungjawaban yang dikemukakan oleh Sumarsan (2010 : 81) adalah setiap unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas setiap aktivitas yang dilakukan atau unit organisasi yang dipimpinnya. Sedangkan Samryn (2012:262) mengatakan bahwa Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan, atau penggunaan dana investasi. Pusat pertanggungjawaban dikelompokkan menjadi empat, yaitu :

1. Pusat Biaya (*Cost Center*)
Pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya untuk biaya-biaya.
2. Pusat Laba (*Profit Center*)
Pusat laba adalah suatu pusat pertanggungjawaban di mana manajer bertanggungjawab untuk biaya-biaya dan pendapatan secara bersama-sama.
3. Pusat Investasi (*Investment Center*)
Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban di mana manajer bertanggungjawab untuk atau memiliki kendali atas pendapatata, biaya, dan investasi sekaligus.
4. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)
Pada pusat pendapatan adalah suatu pusat pertanggungjawaban di mana seorang manajer bertanggungjawab untuk penjualan atau perolehan pendapatan.

Anggaran

Anggaran adalah rencana kerja organisasi dimasa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal, dan sistematis (Rudianto 2009 : 3). Proses penyiapan anggaran disebut penganggaran. Rencana kerja tersebut ditulis dalam bentuk sederetan angka yang merupakan target pencapaian organisasi. Rencana kerja merupakan suatu sasaran resmi organisasi yang harus diupayakan untuk dicapai oleh seluruh anggota organisasi atau organisasi itu sendiri. Anggaran juga harus disusun menggunakan suatu urutan tertentu, bukan acak-acakan. Penyusunan anggaran yang baik adalah untuk mempermudah anggota organisasi memahami target yang

harus dicapai oleh perusahaan dan untuk melihat hubungan antara satu bagian rencana kerja dengan bagian lainnya.

Tujuan dan Manfaat Anggaran

Tujuan utama dalam penyusunan anggaran dalam organisasi adalah memberikan pedoman kerja yang lengkap dalam menjalankan aktivitas organisasi demi tercapainya hasil yang diharapkan oleh organisasi. Manfaat dari anggaran antara lain :

1. Segala kegiatan dapat terarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
3. Dapat memotivasi pegawai.
4. Menimbulkan rasa tanggungjawab pada pegawai.
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
6. Sumber daya, seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.

Karakteristik Anggaran

Rudianto (2009 : 4) menyatakan bahwa ada beberapa karakteristik anggaran, yaitu :

1. Dinyatakan dalam satuan moneter.
2. Umumnya mencakup kurun waktu satu tahun.
3. Mengandung komitmen manajemen.
4. Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksana anggaran.
5. Harus dianalisis penyebabnya, jika terjadi penyimpangan didalam pelaksanaannya.

Fungsi Anggaran

Secara umum fungsi di dalam suatu organisasi dapat dikelompokkan ke dalam empat fungsi pokok, yaitu :

1. *Planning* (Perencanaan)
2. *Organizing* (Pengorganisasian)
3. *Actuating* (Menggerakkan)
4. *Controlling* (Pengendalian)

Anggaran memiliki fungsi yang terkait erat dengan keempat fungsi manajemen tersebut. Keempat fungsi tersebut merupakan suatu kesatuan fungsi yang saling terkait satu dengan lainnya dan tidak terpisahkan. Berkaitan dengan keempat fungsi manajemen tersebut, anggaran memiliki dua fungsi utama, yaitu sebagai :

1. Alat Perencanaan.
Sebagai bagian dari fungsi perencanaan (*planning*), anggaran merupakan rencana kerja yang menjadi pedoman bagi anggota organisasi dalam bertindak.
2. Alat Pengendalian.
Sebagai bagian dari fungsi pengendalian (*Controlling*), anggaran berguna sebagai alat penilai apakah aktivitas setiap organisasi telah sesuai dengan rencana atau tidak.

Jenis Anggaran

Walaupun anggaran yang harus disusun organisasi terdiri dari berbagai jenis anggaran, tetapi pada dasarnya anggaran pada organisasi dapat dikategorikan ke dalam beberapa kelompok anggaran, yaitu :

1. Anggaran Operasional
Anggaran operasional adalah rencana kerja organisasi yang mencakup semua kegiatan utama organisasi dalam memperoleh pendapatan di dalam suatu periode tertentu. Anggaran operasional mencakup :
 - a. Anggaran Pendapatan
 - b. Anggaran Biaya
 - c. Anggaran Laba
 - d. Anggaran Keuangan
2. Anggaran Keuangan
Anggaran keuangan adalah anggaran yang berkaitan secara langsung dengan aktivitas organisasi untuk menghasilkan dan menjual produk organisasi. Anggaran keuangan mencakup beberapa jenis anggaran, yaitu:
 - a. Anggaran Investasi
 - b. Anggaran Kas
 - c. Proyeksi Neraca

Dilihat dari kelengkapan anggaran, anggaran dikategorikan sebagai :

1. Anggaran Parsial
2. Anggaran Kompherensif

Dilihat dari fleksibilitasnya, anggaran dikategorikan sebagai :

1. Anggaran Fleksibel
2. Anggaran Tetap

Proses Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran yang berhasil dapat menjadikan setiap manajer dalam organisasi perusahaan memiliki persepsi yang jelas mengenai peran mereka masing-masing dalam mencapai sasaran anggaran. Mardiasmo (2009 : 69) mengatakan tahap penyusunan anggaran adalah sebagai berikut :

1. Penetapan sasaran oleh manajer atas.
2. Pengajuan usulan aktivitas dan taksiran sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas tersebut oleh manajer bawah.

3. *Review* oleh manajer atas terhadap usulan anggaran yang diajukan oleh manajer bawah.
4. Persetujuan oleh manajer atas terhadap usulan anggaran yang diajukan oleh manajer bawah.

Ada beberapa pendekatan yang dapat digunakan dalam proses penyusunan anggaran di suatu organisasi. Empat pendekatan penyusunan anggaran menurut Nordiawan, dkk (2010), yaitu :

1. Pendekatan Tradisional
Pendekatan ini menggunakan asumsi bahwa setiap jenis biaya akan dinaikan jumlahnya pada tingkat kenaikan yang relative sama tanpa memperhatikan kebutuhan yang seharusnya.
2. Pendekatan Kinerja
Pendekatan kinerja diperkenalkan untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam pendekatan anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik.
3. Pendekatan Sistem Perencanaan, Program, dan Anggaran Terpadu (*Planning, Programming, and Budgeting System-PPBS*)
PPBS merupakan upaya sistematis yang memperlihatkan integrasi dari perencanaan, pembuatan program, dan penganggaran.
4. Pendekatan Anggaran Berbasis Nol (*Zero Based Budgeting-ZBB*)
Pendekatan pembuatan anggaran ini adalah setiap aktivitas atau program yang telah diadakan ditahun-tahun sebelumnya tidak secara otomatis dapat dilanjutkan. Setiap aktivitas harus dievaluasi setiap tahun untuk menentukan apakah aktivitas itu akan diadakan tahun ini dengan melihat kontribusi yang diberikan kepada tujuan organisasi.

Laporan Realisasi Anggaran Dan Manfaatnya

Laporan realisasi anggaran merupakan hal yang sangat penting dalam pengendalian dalam suatu organisasi. Afiah (2010 : 166) mengatakan bahwa Laporan Realisasi Anggaran adalah menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber dana ekonomi yang dikelola oleh pemerintahan daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Realisasi anggaran dapat diperoleh dari suatu laporan akuntansi dalam bentuk laporan realisasi anggaran yang dibuat secara periodik. Laporan realisasi anggaran selanjutnya akan disebarluaskan kepada manajer untuk dievaluasi dan dianalisis. Hasil laporan mengenai perbandingan antara anggaran dan realisasinya merupakan suatu umpan balik bagi manajemennya untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya. Laporan kinerja adalah laporan yang rinci kepada manajemen dengan membandingkan antara realisasinya dengan anggaran.

Pengendalian Manajemen

Pengendalian merupakan suatu proses yang mengarahkan, meluruskan, dan menjadikan segala sesuatu dapat berjalan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Sedangkan manajemen itu sendiri merupakan berbagai cara yang dilakukan untuk mencapai sebuah tujuan (Sumarsan 2010 : 2-3).

Pengendalian Manajemen merupakan semua usaha organisasi yang mencakup metode, prosedur, dan strategi organisasi yang mengacu pada efisiensi dan efektivitas operasional organisasi agar dipatuhi kebijakan manajemen serta tercapainya tujuan organisasi (Anthony dan Govindarajan 2005 : 4). Penentuan tujuan organisasi dan strategi untuk mencapainya dilakukan dalam suatu proses yang dinamakan perencanaan strategis. Mardiasmo (2009 : 51) menyatakan bahwa Perencanaan strategis adalah suatu proses untuk menentukan tujuan organisasi, dan strategi mencapai tujuan tersebut.

Tujuan pengendalian manajemen adalah untuk memotivasi dan memberi semangat kepada para anggota organisasi, dan selanjutnya mencapai tujuan organisasi. Ini merupakan proses mendeteksi dan memperbaiki kesalahan-kesalahan yang tidak disengaja dan ketidakberesan yang disengaja seperti pencurian dan penyalahgunaan. Adapun fungsi dari pengendalian manajemen adalah pengukuran dalam perbaikan terhadap pelaksanaan tujuan dan rencana organisasi dapat dicapai. Pengendalian manajemen juga berfungsi untuk mengembangkan dan merevisi aturan-aturan (standar) yang memuaskan sebagai ukuran pelaksanaan dan menyediakan pedoman serta bantuan kepada para anggota manajemen lain dalam menjamin adanya penyesuaian hasil pelaksanaan yang sebenarnya terhadap aturan standar.

Hubungan Antara Anggaran Dengan Akuntansi

Nafarin (2007 : 17) menyatakan bahwa penganggaran memang berkaitan secara unik dengan sistem akunting dalam hal :

1. Komponen keuangan dari suatu anggaran umumnya disusun dalam suatu format akunting.

2. Penganggaran berkaitan dengan akunting manajemen, yaitu berupa akunting harga pokok standart dan akunting penentuan biaya variable.
3. Akunting keuangan mencatat transaksi keuangan dimasa lalu, sedangkan penganggaran mencatat transaksi di masa mendatang. Dalam hal ini anggaran merupakan pedoman dalam pelaksanaan transaksi keuangan.
4. Untuk membandingkan anggaran dengan realisasi diperlukan data yang dihasilkan oleh akunting keuangan.
5. Penganggaran merupakan perencanaan akunting, sedangkan akunting keuanagn merupakan pelaksanaan akunting.
6. Akunting keuangan memberikan masukan data historis yang relevan terutama untuk tujuan analisis dalam pengembangan anggaran.

Hubungan antara Anggaran dengan Manajemen

Manajemen diartikan sebagai suatu ilmu dan seni untuk mengadakan perencanaan (*planning*), mengadakan pengorganisasian (*organizing*), mengadakan pengarahan dan bimbingan (*directing*), mengadakan pengkoordinasian (*coordinating*), serta mengadakan pengawasan (*controlling*) terhadap orang-orang dan barang-barang untuk mencapai tujuan tertentu yang telah ditetapkan

Fungsi (kegunaan) budget yang pokok adalah sebagai pedoman kerja, sebagai alat pengkoordinasian kerja serta sebagai alat pengawasan kerja. Jika dibandingkan dengan fungsi-fungsi manajemen tersebut, nampaklah bahwa anggaran mempunyai kaitan yang sangat erat dengan manajemen, khususnya yang berhubungan dengan penyusunan rencana (*planning*), pengkoordinasian kerja (*coordinating*), dan pengawasan kerja (*controlling*). Maka anggaran adalah alat manajemen untuk membantu menjalankan fungsi-fungsinya. Oleh karena anggaran hanyalah sebagai suatu alat bagi manajemen, maka meskipun suatu anggaran telah disusun dengan begitu baik dan begitu sempurna namun kehadiran manajemen masih mutlak diperlukan. Anggaran yang baik dan sempurna tidak akan menjamin bahwa pelaksanaan serta realisasinya nanti juga akan baik serta sempurna, tanpa dikelola oleh tangan-tangan manajemen yang trampil dan berbakat.

Rumah Sakit

Undang-undang Republik Indonesia No. 44 tahun 2009 menyatakan bahwa Rumah Sakit adalah institusi pelayanan kesehatan bagi masyarakat dengan karakteristik tersendiri yang dipengaruhi oleh perkembangan ilmu pengetahuan kesehatan, kemajuan teknologi, dan kehidupan sosial ekonomi masyarakat yang harus tetap mampu meningkatkan pelayanan yang lebih bermutu dan terjangkau oleh masyarakat agar terwujud derajat kesehatan yang setinggi-tingginya.

Secara umum, jenis-jenis Rumah Sakit terbagi dalam pengelompokan berikut :

1. Rumah Sakit Umum
Rumah Sakit Umum adalah rumah sakit yang melayani hampir seluruh penyakit umum dan biasanya memiliki institusi perawatan darurat yang siaga 24 jam untuk memberikan pertolongan pertama.
2. Rumah Sakit Terspesialisasi
Merupakan rumah sakit yang memiliki spesialisasi terhadap suatu penyakit yang membutuhkan penanganan khusus. Rumah sakit yang dapat dikategorikan terspesialisasi antara lain rumah sakit anak, rumah sakit mata, rumah sakit gigi dan mulut, dan lain-lain.
3. Rumah Sakit Pendidikan dan Penelitian
Adalah rumah sakit umum yang terkait dengan kegiatan penelitian dan pendidikan di fakultas kedokteran pada suatu universitas atau lembaga pendidikan tinggi.
4. Rumah Sakit Lembaga atau Perusahaan
Rumah sakit lembaga atau perusahaan adalah rumah sakit yang didirikan oleh suatu lembaga atau perusahaan untuk memberikan pelayanan kesehatan kepada anggota lembaga atau perusahaan tersebut.
5. Klinik
Klinik merupakan fasilitas medis yang lebih kecil dari rumah sakit dan hanya melayani keluhan tertentu. Klinik biasanya hanya menerima pasien rawat jalan dan dijalankan oleh lembaga swadaya masyarakat atau dokter-dokter yang ingin membuka praktek pribadi.

Berdasarkan kepemilikannya rumah sakit di Indonesia dibedakan menjadi :

1. Rumah Sakit Milik Pemerintah
2. Rumah Sakit Berbentuk Badan Layanan Umum
3. Rumah Sakit Swasta

Penelitian Terdahulu

Keintjem (2006) melakukan penelitian dengan judul penggunaan anggaran fleksibel dalam proses perencanaan dan pengendalian perusahaan untuk menilai prestasi manajer produksi pada PT. Tri Mustika Cocominaesa". Letak persamaan dengan penelitian ini adalah menggunakan anggaran untuk proses pengendalian dalam suatu organisasi, tetap dalam penelitian ini menggunakan anggaran fleksibel.

Bukamo (2006) melakukan penelitian dengan judul pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada PT. Bimoli Bitung. Persamaan dalam penelitian ini yaitu melakukan penelitian dalam penyusunan anggaran, tetapi penelitian ini menggunakan anggaran untuk mengukur kinerja manajerial.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian Deskriptif, yakni perbandingan antara teori, konsep, standar, atau arsip yang berlaku dengan praktek yang ada didalam organisasi kemudian mengambil kesimpulan dan saran dari hasil perbandingan tersebut.

Pengumpulan Data

Jenis Data

Data adalah sekumpulan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan (Kuncoro 2009:124). Data penelitian dapat diperoleh dari berbagai sumber yang dikumpulkan dengan menggunakan berbagai teknik selama kegiatan penelitian berlangsung.

Dalam penelitian ini digunakan data jenis kualitatif dan kuantitatif, yaitu :

1. Data Kualitatif adalah data yang disajikan secara deskriptif atau dalam bentuk uraian. Berupa data mengenai sejarah organisasi, struktur organisasi, pembagian tugas, dan wewenang bagian masing-masing.
2. Data Kuantitatif adalah data yang disajikan dalam bentuk angka-angka yang berupa anggaran dan realisasi dari anggaran BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou.

Sumber Data

Sugiyono (2007:193) menyatakan bahwa sumber data adalah data penelitian yang diperoleh peneliti secara langsung dari sumber asli, yang terdiri dari :

1. Data Primer adalah data yang diperoleh langsung dari badan usaha (pihak internal perusahaan) berupa data dan informasi yang relevan dengan penelitian, melalui wawancara langsung dan pembagian kuesioner.
2. Data Sekunder adalah data yang telah dikumpulkan oleh lembaga pengumpul data dan yang telah dipublikasikan kepada masyarakat pengguna data.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer yang digunakan merupakan data yang didapat dari hasil wawancara dan studi lapangan.

Metode Pengumpulan Data

Salah satu kegiatan dalam penelitian ini adalah merumuskan teknik pengumpulan data sesuai dengan masalah yang diteliti. Agar diperoleh data dan keterangan yang lengkap maka harus menggunakan teknik pengumpulan data yang tepat. Untuk itu teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi lapangan.

Dalam studi lapangan ini dilakukan dengan mengumpulkan data-data langsung dari sumber data, sebagai perbandingan untuk memperoleh keterangan-keterangan dan kenyataan yang sebenarnya, maka dalam studi lapangan ini digunakan teknik pengumpulan data dengan cara :

- a. Interview
Yaitu melakukan wawancara langsung dengan mengadakan tanya jawab dengan manajer dan karyawan-karyawan yang terlibat dengan masalah yang dibahas dalam skripsi ini.
- b. Observasi
Yaitu dengan mengumpulkan data keuangan yang didapat dari organisasi untuk digunakan sebagai sumber penyusunan skripsi ini.
- c. Dokumentasi

Yaitu dengan cara mencari data mengenai hal-hal atau variabel yang berupa catatan, arsip, atau dokumen-dokumen yang bersifat tulisan dari organisasi.

Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah analisis deskriptif. (Kuncoro 2009 : 172) Analisis Deskriptif adalah pengumpulan data untuk diuji hipotesis atau menjawab pertanyaan mengenai status terakhir dari subjek penelitian. Analisis deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini untuk menggambarkan keadaan dari penyusunan anggaran yang sesuai dengan teori serta membandingkan dengan praktek penyusunan anggaran yang ada pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Proses Penyusunan Anggaran di BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou

Dari hasil penelitian tentang proses penyusunan anggaran di RSUP. Prof. Dr. R. D. Kandou, dapat dikatakan bahwa secara garis besar proses penyusunan anggaran tersebut menggunakan pendekatan sistem perencanaan, program, dan anggaran terpadu (*planning, programming, and budgeting system-PPBS*). PPBS merupakan upaya sistematis yang memperlihatkan integrasi dari perencanaan, pembuatan program, dan penganggaran. Hal ini dapat dilihat dari langkah-langkah yang ditempuh dalam penyusunan anggaran, yaitu :

1. Penyusunan Renstra (Rencana Strategi)
2. Penyusunan RBA (Rencana Bisnis Anggaran)
3. RKA-KL (Rencana Kerja Anggaran Kementerian dan Lembaga)
4. SRAA (Surat Rincian Alokasi Anggaran)
5. DIPA (Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran)
6. *Plan of Action* (Pelaksanaan Anggaran)
7. Laporan dan Evaluasi Pelaksanaan Anggaran

Anggaran dan Realisasi Anggaran BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou

Data anggaran dan realisasi anggaran yang diambil dalam penelitian ini adalah data tahun 2011, dimana anggaran pada tahun 2011 adalah sebesar Rp. 353.661.387.000,-. Sumber dana RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou tahun 2011 berasal dari 5 sumber yaitu:

1. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) sebesar Rp. 88.246.911.000,-.
2. Penggunaan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) sebesar Rp. 86.200.885.000,-.
3. Pinjaman Hibah dan Luar Negeri (PHLN) sebesar Rp. 82.213.991.000,-.
4. Rupiah Murni Pendamping (RMP) sebesar Rp. 77.000.000.000,-.
5. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Perubahan (APBN-P) sebesar Rp. 20.000.000.000,-.

Tabel 4.2 Sumber Dana Dan Realisasi Anggaran Blu Rsup Prof. Dr. R. D. Kandou Manado Tahun 2011

No	Uraian	Anggaran	Anggaran yang Terpakai	Anggaran yang Tidak Terpakai	Presentase Realisasi
1	APBN	Rp. 88.246.911.000,-	Rp. 83.972.549.727,-	Rp. 4.218.928.020,-	95,16%
2	PNBP	Rp. 86.200.885.000,-	Rp. 84.214.473.284,-	RP. 1.986.411.716,-	97,70%
3	PHLN	Rp. 82.213.591.000,-	-	-	-
4	RMP	Rp. 77.000.000.000,-	Rp. 40.306.417.500,-	Rp.36.725.265.400,-	48,03%
5	APBNP	Rp. 20.000.000.000,-	Rp. 12.387.296.780,-	Rp. 7.612.703.220,-	61,93%
	Total	Rp. 353.661.387.000,-	Rp. 220.876.177.301,-	Rp.50.543.308.356,-	62,45%

SumberData : BLU RSUP Prof Dr. R. D. Kandou 2011

Tabel diatas menggambarkan:

1. Dana APBN yang tidak terealisasi sebesar Rp. 4.218.928.020.- atau terealisasi sebesar 95,16%.

2. Dana PNPB yang tidak terealisasi sebesar Rp. 1.986.411.716,- atau terealisasi sebesar 97,70%.
3. Dana RMP yang tidak terealisasi sebesar Rp. 36.725.265.400,- atau terealisasi sebesar 49,03%.
4. Dana APBNP yang tidak terealisasi sebesar Rp. 7.612.703.220,- atau terealisasi sebesar 49,03%.
5. Dana PHLN yang tidak terealisasi sebesar Rp. 82.213.591.000,- atau terealisasi sebesar 0%. Tidak terealisasinya dana PHLN karena belum diterbitkannya surat Penetapan Pemenang Lelang dari Pengguna Anggaran Kemenkes RI, juga belum diterimanya surat pemberitahuan perpanjangan kontrak dari EDCF.

Pembahasan

Evaluasi Penyusunan Anggaran sebagai Alat Pengendalian Manajemen

Pada tahun 2011 anggaran BLU Prof. Dr. R. D. Kandou adalah sebesar Rp. 353.661.387.000,- dan realisasinya sebesar Rp. 220.876.177.301,- dengan presentase realisasi sebesar 62,45%. Anggaran tahun 2011 berasal dari 5 (lima) sumber dana, yaitu dana APBN, PNPB, PHLN, RMP, dan APBNP. Dari kelima sumber dana tersebut hanya satu dana yang tidak terealisasi yaitu dana dari PHLN, dikarenakan belum diterbitkannya surat Penetapan Pemenang Lelang dari Pengguna Anggaran Kemenkes RI, juga belum diterimanya surat pemberitahuan perpanjangan kontrak dari EDCF (*Economic Development Cooperation Fund*) organisasi Dana Kerjasama Pembangunan Ekonomi oleh negara Korea. Sedangkan dalam proses pengendalian manajemen tahap pelaksanaan anggarannya dapat dilihat bahwa anggaran lebih besar daripada realisasi anggarannya.

Penyusunan anggaran sebagai alat pengendalian manajemen pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou sudah cukup efektif, karena penyusunan anggaran sampai dengan tahap pelaporannya tersusun dengan baik. Dimana penyusunan anggaran yang ada menggunakan pendekatan sistem perencanaan, program, dan anggaran terpadu (*Planning, Programming, and Budgeting System – PPBS*). Penyusunan anggaran terpadu dilakukan dengan mengintegrasikan seluruh proses perencanaan dan penganggaran di lingkungan Kementerian dan Lembaga untuk menghasilkan dokumen RKA-KL (Rencana Kerja Anggaran Kementerian dan Lembaga) dengan klasifikasi anggaran menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja. Integrasi atau keterpaduan proses perencanaan dan penganggaran dimaksudkan agar tidak terjadi duplikasi dalam penyediaan dana untuk Kementerian dan Lembaga baik yang bersifat investasi maupun untuk keperluan biaya operasional.

PBBS merupakan satu kesatuan dengan tahap perencanaan, indikator kinerja disusun dan dikembangkan secara integrasi dengan sasaran strategis yang ada di dokumen perencanaan, dan pendekatan ini memperhitungkan kebutuhan biaya dalam jangka menengah sebagai upaya konsistensi dengan sasaran strategis. Program-program yang disusun terkait dengan tujuan dari BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou dan tersebar keseluruhan bagian di Rumah Sakit. Sehingga itu membuat manajemen di Rumah Sakit terkendali dan menjadi tolak ukur atau standar bagi Rumah Sakit tersebut.

PENUTUP

FAKULTAS EKONOMI

Kesimpulan

Berdasarkan dari hasil evaluasi yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan:

1. Proses penyusunan anggaran pada BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou telah menggunakan pendekatan perencanaan, program dan anggaran terpadu (PBBS). Hal ini terlihat dari penyusunan anggaran sampai dengan tahap pelaporannya sesuai dengan karakteristik PBBS yaitu pendekatan ini dirumuskan dalam bentuk program atau aktivitas dari visi, misi, dan tujuan yang terdapat dalam dokumen perencanaan dari Rumah Sakit.
2. Pelaksanaan anggaran berjalan dengan baik, sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan. Walaupun ada program yang telah direncanakan tidak dapat berjalan dengan semestinya, tetapi dalam pelaksanaannya masih baik dan terkendali.
3. Penyusunan anggaran sebagai alat pengendalian manajemen berjalan secara efektif, karena disusun dari mulai perencanaannya sampai dengan tahap pelaporannya tersusun dengan baik.

Saran

Saran yang dapat diberikan agar bermanfaat bagi RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou adalah dalam hal pengendalian manajemen di Rumah Sakit, walaupun sudah baik dan efektif tapi masih harus dipertahankan lagi agar manajemen di Rumah Sakit tetap terkendali.

DAFTAR PUSTAKA

- Afiah, Nunuy Nur. 2010. *Akuntansi Pemerintahan: Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Penerbit Kencana. Jakarta.
- Anthony, Robert. N., Govindarajan, Vijay. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen : Buku Dua*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Hansen., Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial Edisi 8 Buku Pertama*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Kuncoro, Mudrajat. 2009. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi Edisi 3*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Nafarin, M. 2007. *Penganggaran Perusahaan Edisi 3*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Nordiawan, Ayuningtyas. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Rudianto. 2009. *Penganggaran : Konsep dan Teknik Penyusunan Anggaran*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Prawironegoro. 2009. *Akuntansi Manajemen Edisi 3*. Penerbit Mitra Wacana Media. Jakarta.
- Samryn. 2012. *Akuntansi Manajemen : Informasi Biaya Mengendalikan Aktivitas Dan Operasi*. Penerbit Kencana. Jakarta.
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian Bisnis*. Penerbit Alfabeta. Bandung.
- Sumarsan, T. 2010. *Sistem Pengendalian Manajemen : Konsep, Aplikasi, dan Pengukuran Kinerja*. Penerbit Indeks. Jakarta.
- Republik Indonesia. Undang-undang Republik ndonesia Nomor 44 Tahun 2009 tentang “ Rumah Sakit”.
- Keintjem, Patricia. J. M.. 2006. *Penggunaan anggaran fleksibel dalam proses perencanaan dan pengendalian perusahaan untuk menilai prestasi manajer produksi pada PT. Tri Mustika Cocominaesa*. Skripsi. Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Bukamo, Silvia. 2006. *Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada PT. Bimoli Bitung*. Skripsi. Universitas Sam Ratulangi. Manado.

FAKULTAS EKONOMI