

# **ANALISIS KUALITAS PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN PADA PUSAT PENDAPATAN DAN PUSAT BIAYA RUMAH SAKIT TIPE B DI JAWA BARAT**

Reni Yustien<sup>1)</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Jambi,  
reni\_yustien@ymail.com

**Abstrak :** Penelitian bertujuan untuk menganalisis kualitas penerapan sistem pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) tipe B di Jawa Barat. Survey dilakukan terhadap 40 responden yaitu pejabat struktural yang berhubungan dengan pusat pendapatan dan pusat biaya pada 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Data dikumpulkan menggunakan kuisioner dan dianalisis menggunakan distribusi rentang antar kuartil. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan struktur pengendalian manajemen pada pusat pendapat dan pusat biaya RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat berkualitas sangat baik dengan skor tanggapan responden 90,20%, sedangkan kualitas penerapan proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya berkualitas baik dengan skor tanggapan responden 85,15%.

**Kata kunci :** Struktur pengendalian manajemen, proses pengendalian manajemen, pusat pendapatan, pusat biaya

Pembangunan kesehatan merupakan bagian integral dari pembangunan nasional. Dalam Undang-undang Nomor 23 Tahun 1992, Pemerintah bertugas mengatur, membina, dan mengawasi penyelenggaraan upaya kesehatan. Pemerintah bertugas menggerakkan peran serta masyarakat dalam penyelenggaraan dan pembiayaan kesehatan, dengan memperhatikan fungsi sosial sehingga pelayanan kesehatan bagi masyarakat yang kurang mampu tetap terjamin.

Rumah sakit milik Pemerintah terutama Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) merupakan sarana pelayanan kesehatan yang menjadi ujung tombak dalam memberikan pelayanan kesehatan lanjutan kepada masyarakat di daerah. Untuk itu diharapkan RSUD dapat memberikan pelayanan kesehatan yang bermutu dan terjangkau ke seluruh lapisan masyarakat. Namun sampai saat ini, ada beberapa masyarakat mengeluhkan pelayanan kesehatan di RSUD, keluhannya terutama diarahkan pada kualitas pelayanan rumah sakit yang dinilai masih rendah sehingga ada citra pelayanan RSUD yang kurang baik di masyarakat.

Salah satu penyebab kurangnya kualitas pelayanan di RSUD adalah merupakan masalah klasik, yaitu masalah keterbatasan dana yang di miliki RSUD sehingga belum bisa mengembangkan mutu layanannya, baik karena peralatan medis yang terbatas maupun kurangnya kemampuan sumber daya manusia (SDM). Akibatnya, rumah sakit belum maksimal mengembangkan mutu layanan kepada pasien. Tuntutan lainnya adalah pada pengendalian biaya.

Pengendalian biaya merupakan masalah yang kompleks karena dipengaruhi oleh berbagai pihak yaitu mekanisme pasar, tindakan ekonomis, sumber daya

manusia yang dimiliki (profesionalitas) dan yang tidak kalah penting adalah perkembangan teknologi dari rumah sakit itu sendiri. Di pandang dari segmentasi kelompok masyarakat, secara umum RSUD merupakan layanan jasa yang menyediakan untuk kalangan menengah ke bawah, sedangkan rumah sakit swasta melayani masyarakat menengah ke atas. Biaya kesehatan cenderung terus meningkat, dan rumah sakit di tuntut untuk secara mandiri mengatasi masalah tersebut. Peningkatan biaya kesehatan menyebabkan fenomena tersendiri bagi RSUD.

Pembiayaan operasional rumah sakit, selama ini sebagian besar masih bergantung pada anggaran pemerintah daerah setempat. Di lain pihak dengan keterbatasan anggaran yang dimiliki pemerintah daerah, diharapkan Rumah Sakit Umum Daerah sebagai unit penghasil dari retribusi pelayanan kesehatan dapat dikelola secara profesional.

Keberhasilan manajer dalam mengelola rumah sakit sulit tercapai jika tidak didukung oleh seluruh karyawan rumah sakit. Agar terjadi keselarasan antara tujuan pribadi dengan tujuan RSUD maka diperlukan penerapan pengendalian manajemen yang baik yang disebut Sistem Pengendalian Manajemen. RSUD yang sudah menerapkan Sistem Pengendalian Manajemen berdasarkan pada fasilitas yang dimiliki dan mempunyai kemampuan pelayanan berdasarkan tipe A dan tipe B. RSUD tipe A mempunyai fasilitas dan kemampuan pelayanan medik spesialistik dan sub spesialistik yang luas, dan sudah di kategorikan pada rumah sakit yang sudah menjadi Badan Layanan Umum (BLU) berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 23 tahun 2005, dengan adanya PP ini, maka status rumah sakit milik pemerintah termasuk RSUD ada yang berubah menjadi Badan Layanan Umum (BLU), dengan BLU manajemen RSUD memiliki otonomi yang luas dalam melaksanakan prinsip-prinsip manajemen korporasi yang efektif dan akuntabel, manajemen rumah sakit memiliki keleluasaan dalam mengelola keuangannya dan pendayagunaan pendapatannya.

Beberapa penelitian yang terkait dengan Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) pada rumah sakit, organisasi sektor publik dan perusahaan manufaktur telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Hasil penelitian Tabish *et al.* (2001) yang berjudul : "*Hospital Accounting Based Cost Studies: Indian Experience*", menyatakan bahwa di negara-negara berkembang (India), banyak pengeluaran dalam bidang kesehatan disia-siakan (*wasted*) karena terjadinya kesalahan alokasi (*misallocation*), tidak efisiennya manajerial dan kegiatan teknik di rumah sakit. Penerapan SPM dapat digunakan membantu manajemen rumah sakit untuk menentukan alokasi optimum dari sumber daya yang ada dengan merekonstruksi SPM diseluruh struktur finansial, seperti sumber-sumber pembiayaan pada unit keuangan rumah sakit.

Hasil penelitian Lagerstrom (2002) yang berjudul : "*Performance measurement and management control systems profit-oriented corporation versus non-profit organizations*", menyatakan bahwa sistem pengendalian manajemen pada organisasi sektor publik dapat diaplikasikan pada bagian penganggaran (*budget*), sistem akuntansi (*the accounting systems*), *auditing*, pengendalian proyek (*project controls*), laporan informasi (*information report*), dan laporan kinerja (*performance report*). Hasil interview peneliti pada beberapa manajer organisasi non-profit di Amerika Serikat, Komite Palang Merah International (*International Red Cross Committee*), *Save the Children*, dan SIDA

(*Swedish International Cooperation Agency*) menyimpulkan bahwa aplikasi sistem pengendalian manajemen pada bagian penganggaran organisasi non-profit (terutama bagian pembiayaan) lebih intensif daripada organisasi profit.

Berdasarkan data Pusat Kajian Pengembangan Kesehatan tahun 2007, Provinsi Jawa Barat merupakan daerah dengan anggaran kesehatan per kapita terendah di Indonesia. Rasio anggaran dengan jumlah penduduk Jawa Barat yang mencapai 40 juta hanya Rp 3.051 per kapita. (Dinas Kesehatan Jawa Barat, 2010). Anggaran kesehatan yang terbatas menyebabkan program yang bisa dilakukan pada pusat pertanggungjawaban biaya pada rumah sakit juga terbatas. Berdasarkan data Bina Program Dinas Kesehatan Jawa Barat, anggaran belanja publik Dinas Kesehatan Pemerintah provinsi Jawa Barat baru mencapai tiga persen dari total APBD. Bahkan dalam periode 2006-2008, persentase anggaran kesehatan cenderung menurun. Anggaran kesehatan tahun 2006 adalah Rp. 137,091 miliar, tahun 2007 menjadi Rp 126,334 miliar, dan Rp 113,145 miliar pada tahun 2008.

Anggaran yang terbatas, lambatnya pencairan dana anggaran serta ketatnya manajemen pengelolaan keuangan rumah sakit yang disebabkan karena masalah sumber daya manusia. Hal ini diantaranya bisa disebabkan karena pelaksanaan observasi personel tidak terhadap semua karyawan, hanya kepada yang memegang jabatan penting saja yang menyebabkan pelaporan dan analisis belum bisa dilaksanakan secara maksimal.

Beberapa hal tersebut diatas berpengaruh pada kualitas jasa pelayanan rumah sakit, sehingga masih banyak anggapan dikalangan masyarakat pelayanan RSUD belum bisa memadai, mutu layanan kepada pasien atau konsumen menurun. Akibatnya, rumah sakit belum sepenuhnya dapat mengembangkan mutu layanan kepada masyarakat, dari beberapa permasalahan tersebut hal ini merupakan masalah, khususnya pada proses dalam sistem pengendalian manajemen.

Berdasarkan latar belakang penelitian di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah penerapan struktur pengendalian manajemen dan proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) tipe B di Provinsi Jawa Barat sudah berkualitas baik.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kualitas penerapan struktur pengendalian manajemen dan proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.

## **LANDASAN TEORITIS**

Konsep sistem pengendalian manajemen diartikan sebagai manajemen secara keseluruhan. Sistem pengendalian manajemen adalah sistem yang menyeluruh ke semua aspek kegiatan perusahaan. Struktur pengendalian manajemen merupakan wadah yang digunakan untuk menampung kegiatan perencanaan, pengimplementasian rencana dan pemantauan rencana kegiatan. Struktur sistem pengendalian manajemen merupakan komponen yang saling berkaitan satu dengan lainnya yang secara bersama-sama digunakan untuk mewujudkan tujuan sistem (Mulyadi, 2001 : 3).

Menurut Suadi (1999 : 10) konsep sistem pengendalian manajemen mengandung pengertian struktur pengendalian dan proses pengendalian sebagai

sistem pengendalian manajemen secara keseluruhan. Struktur diartikan sebagai suatu kerangka sistem yang terdiri dari bagian-bagian yang membentuk sistem itu sendiri.

Untuk mewujudkan perencanaan yang telah ditetapkan terdapat sebuah sistem, dimana sistem ini merupakan cara tertentu untuk melaksanakan suatu atau serangkaian aktivitas. Sistem yang digunakan oleh manajemen untuk mengendalikan aktivitas suatu organisasi disebut sistem pengendalian manajemen. Pengendalian manajemen adalah proses dimana seorang manajer mempengaruhi anggota lainnya dalam organisasi untuk melaksanakan strategi organisasi, dimana pengendalian manajemen ini difasilitasi oleh suatu sistem formal yang merupakan siklus aktivitas terus berulang (Anthony dan Govindarajan, 2005 : 20).

Proses pengendalian manajemen menjelaskan dan mengaplikasikan bagaimana cara kerja struktur pengendalian manajemen. Proses pengendalian manajemen berkaitan dengan tindakan yang dilakukan manajemen untuk menjamin dan memastikan bahwa orang-orang dalam organisasinya menjalankan strategi secara efektif dan efisien. Pengendalian melalui orang-orang yang menerima pelimpahan wewenang ini disebut dengan pengendalian manajemen. Tujuan pengendalian manajemen adalah menjamin bahwa strategi yang dijalankan sesuai dengan tujuan organisasi yang akan dituju (Halim *et al*, 2000 : 7).

Sistem yang digunakan untuk melayani proses pengendalian adalah sistem pengendalian manajemen, yaitu suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan berbagai kegiatan perwujudan visi organisasi melalui misi yang sudah dipilih dan untuk mengimplementasikannya dan mengendalikan pelaksanaan rencana kegiatan tersebut (Mulyadi dan Setyaman, 2001 : 3).

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif analisis melalui survey atas populasi, datanya dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner. Populasi adalah suatu kelompok dari elemen penelitian, di mana elemen adalah unit terkecil yang merupakan sumber dari data yang diperlukan (Kuncoro, 2003). Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat struktural rumah sakit yang berhubungan dengan pusat biaya dan pusat pendapatan dari Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) tipe B di Provinsi Jawa Barat.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Purposive Sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2004 : 78). Dalam penelitian ini, kriteria penentuan sampel yang diteliti adalah :

1. Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) tipe B di Provinsi Jawa Barat.
2. Pejabat struktural yang berhubungan dengan pusat pendapatan dan pusat biaya sebagai unit analisis penelitian.

Unit analisis dalam penelitian ini adalah : Wakil Direktur Keuangan, Kepala Bagian Perencanaan, Wakil Direktur Pelayanan, dan Kepala Bidang Perawatan.

Berdasarkan pertimbangan penentuan sampel yang telah dilakukan, maka jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 40 responden yang terdiri dari Wakil Direktur dan Kepala Bagian/Kepala Bidang yang berhubungan dengan pusat pendapatan dan pusat pada 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Daftar

RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat dan jumlah responden penelitian dapat dilihat pada Tabel 1 berikut ini.

Tabel 1.  
Daftar Rumah Sakit Umum Daerah Tipe B di Provinsi Jawa Barat dan Jumlah Responden Penelitian

No.	Nama Rumah Sakit	Pemerintah Daerah (Kabupaten/Kota)	Jumlah Responden
1	RSUD Ciawi	Kab. Bogor	4
2	RSUD Cibinong	Kab. Bogor	4
3	RSUD Cianjur	Kab. Cianjur	4
4	RSUD Garut	Kab. Garut	4
5	RSUD Tasikmalaya	Kab. Tasikmalaya	4
6	RSUD Cibabat	Kota Cimahi	4
7	RSUD Gunung Jati	Kota Cirebon	4
8	RSUD Banjar	Kota Banjar	4
9	RSUD Bekasi	Kab. Bekasi	4
10	RSUD R. Syamsudin	Kota Sukabumi	4
		Jumlah	40

Sumber data : Dinas Kesehatan Provinsi Jawa Barat (2010)

Teknik pengukuran yang digunakan untuk mengubah data kualitatif dari kuisioner menjadi data kuantitatif menggunakan Skala Likert. Jawaban pertanyaan-pertanyaan dalam kuisioner disusun berperingkat dari tipe skala Likert, yaitu mulai dari skala satu mewakili peringkat skor jawaban terendah sampai dengan skala lima untuk peringkat skor jawaban tertinggi.

#### Metode Analisis Data Penelitian

Kualitas data kuisioner penelitian diukur menggunakan uji validitas dan reliabilitas. Analisis deskriptif membahas kesimpulan yang diperoleh dari kecenderungan responden dalam menjawab pertanyaan kuisioner yang diajukan menggunakan distribusi rentang antar kuartil. Langkah-langkah yang dilakukan untuk menentukan kategori kualitas masing-masing variabel penelitian menurut Sugiyono (2004) adalah sebagai berikut :

1. Penentuan skor ideal/kriterium untuk masing-masing variabel dan indikator (pertanyaan). Skor ideal adalah skor yang ditetapkan dengan asumsi bahwa setiap responden pada setiap pertanyaan memberi jawaban dengan skor tertinggi.
2. Skor yang diperoleh dari jawaban responden terhadap masing-masing variabel, dimensi, dan indikator dibandingkan dengan skor ideal untuk masing-masing variabel, dimensi, dan indikator sehingga diperoleh persentase skor kualitas.
3. Kategori kualitas skor yang digunakan adalah : Kategori kualitas sangat baik mempunyai skor > 90,0%; kategori kualitas baik mempunyai skor 75%-90,0%; kategori kualitas sedang mempunyai skor 60,0%-75%; kategori kualitas rendah mempunyai skor 50,0%-60,0%; dan kategori kualitas sangat rendah mempunyai skor < 50,0%.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Variabel Penelitian

Hasil uji validitas terhadap variabel struktur pengendalian manajemen dengan 10 item pertanyaan yang digunakan diperoleh nilai koefisien korelasi antara 0,339 – 0,813. Nilai koefisien korelasi ini menunjukkan bahwa data struktur pengendalian manajemen adalah valid dimana nilai koefisien korelasi  $>0,30$ , sehingga semua item pertanyaan memenuhi kriteria valid untuk mengukur variabel struktur pengendalian manajemen.

Hasil uji validitas terhadap variabel proses pengendalian manajemen dengan 13 item pertanyaan yang diajukan diperoleh nilai koefisien korelasi antara 0,336 – 0,775. Nilai koefisien korelasi ini menunjukkan bahwa semua item memiliki nilai koefisien korelasi  $> 0,30$ , sehingga hasil pengujian validitas item kuesioner ini menunjukkan seluruh pertanyaan yang digunakan dapat dinyatakan valid untuk mengukur variabel proses pengendalian manajemen.

Hasil uji reliabilitas terhadap item pertanyaan dalam penelitian ini menunjukkan nilai koefisien reliabilitas 0,7854 untuk variabel struktur pengendalian manajemen dan 0,8505 untuk variabel proses pengendalian manajemen. Hasil uji reliabilitas terhadap variabel penelitian menunjukkan nilai koefisien reliabilitas lebih besar dari nilai batas minimal reliabilitas yang diharapkan yaitu 0,70 (Kaplan *et al*, 1993). Hal ini menunjukkan bahwa instrumen penelitian struktur pengendalian manajemen dan proses pengendalian manajemen memiliki keandalan berdasarkan kriteria koefisien reliabilitas.

### Analisis Tanggapan Responden Mengenai Variabel Struktur Pengendalian Manajemen

Variabel struktur pengendalian manajemen terdiri atas 2 dimensi dengan 10 item pertanyaan penelitian. Dimensi yang diteliti dalam variabel struktur pengendalian manajemen adalah pusat pendapatan dan pusat biaya. Hasil analisis deskriptif variabel struktur pengendalian manajemen dimensi pusat pendapatan menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 97,25 % dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat (Tabel 2). Skor penelitian variabel struktur pengendalian manajemen dimensi pusat pendapatan tersebut menunjukkan kategori kualitas sangat tinggi.

Tabel 2.

Rekapitulasi Skor Tanggapan dan Kategori Kualitas Variabel Struktur Pengendalian Manajemen

Uraian	Skor penelitian	Skor Ideal	% Skor Penelitian	Kategori Kualitas				
				Sangat Rendah	Rendah	Sedang	Tinggi	Sangat Tinggi
Pusat Pendapatan	778	800	97,25 %					√
Pusat Biaya	1026	1200	85,50 %				√	
Total Variabel Struktur Pengendalian Manajemen	1804	2000	90,20 %					√

Sumber : Data Olahan

Berdasarkan hasil analisis deskriptif pada Tabel 2 terlihat bahwa dimensi pusat pendapatan pada RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat menunjukkan kategori kualitas sangat tinggi. Hal ini memberikan gambaran bahwa prestasi manajer pusat pendapatan dapat diukur berdasarkan atas pusat pendapatan yang dipimpinnya pada unit rumah sakit, yaitu dengan cara membandingkan anggaran pendapatan yang disusun oleh rumah sakit yang merupakan realisasi anggaran dari pemerintah dengan pendapatan bagian pelayanan medis atau rawat jalan dan rawat inap sehingga dapat diketahui penyebab timbulnya selisih atau timbulnya penyimpangan anggaran. Manajer mempunyai tanggung jawab utama pada pelaksanaan penyusunan dan perhitungan anggaran pendapatan setiap periode, dan pelaksanaan evaluasi terhadap pendapatan yang direncanakan dengan pendapatan yang diperoleh setiap periode.

Hasil analisis deskriptif variabel struktur pengendalian manajemen dimensi pusat biaya menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 85,50 % dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Skor penelitian variabel struktur pengendalian manajemen dimensi pusat biaya tersebut menunjukkan kategori kualitas tinggi.

Hasil analisis deskriptif ini menunjukkan bahwa RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat telah merencanakan kegiatan dan pada pusat pertanggungjawaban biaya dengan baik, hal ini dapat diketahui melalui evaluasi laporan bulanan. Laporan bulanan tersebut bertujuan : 1). Manajer mengetahui perbandingan antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan menurut pusat pertanggungjawaban biaya pada rumah sakit, 2). Pihak manajer memperoleh jaminan bahwa biaya sesungguhnya sesuai dengan yang telah disetujui, 3). Agar manajer pada rumah sakit dapat menentukan perlu tidaknya perubahan pusat biaya pada rumah sakit .

Hasil analisis deskriptif variabel struktur pengendalian manajemen menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 90,20 % dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat (Tabel 2). Skor penelitian variabel struktur pengendalian manajemen tersebut menunjukkan kategori kualitas sangat tinggi.

Sangat tingginya kategori kualitas variabel struktur pengendalian manajemen pada RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat didasarkan pada indikasi sangat tingginya kategori kualitas dimensi pusat pendapatan, sedangkan pada dimensi pusat pendapatan menunjukkan kategori kualitas tinggi. Menurut Mulyadi (2001:9), struktur pengendalian manajemen merupakan wadah yang digunakan untuk menampung kegiatan perencanaan, pengimplementasian rencana, dan pemantauan rencana kegiatan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa struktur pengendalian manajemen telah diterapkan dengan sangat baik pada RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.

### **Analisis Tanggapan Responden Mengenai Variabel Proses Pengendalian Manajemen**

Variabel proses pengendalian manajemen terdiri atas 4 dimensi dengan 13 item pertanyaan penelitian. Dimensi yang diteliti dalam variabel proses pengendalian manajemen adalah pemograman, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, serta pelaporan dan analisis. Hasil analisis

tanggapan responden terhadap masing-masing dimensi dalam variabel proses pengendalian manajemen dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3.  
Rekapitulasi Skor Tanggapan dan Kategori Kualitas  
Variabel Proses Pengendalian Manajemen

Uraian	Skor penelitian	Skor Ideal	% Skor Penelitian	Kategori Kualitas				
				Sangat Rendah	Rendah	Sedang	Tinggi	Sangat Tinggi
Pemograman	506	600	84,33 %				√	
Penyusunan Anggaran	505	600	84,17 %				√	
Pelaksanaan dan Pengukuran	548	600	91,33 %					√
Pelaporan dan Analisis	655	800	81,88 %				√	
Total Variabel Proses Pengendalian Manajemen	2214	2600	85,15 %				√	

Sumber : Data Olahan

Hasil analisis deskriptif proses pengendalian manajemen dimensi pemograman menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 84,33 % dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Skor penelitian variabel proses pengendalian manajemen dimensi pemograman tersebut menunjukkan kategori kualitas tinggi.

Tingginya kategori pemrograman memberikan gambaran bahwa program-program yang ada di RSUD merupakan program kerja yang telah disusun oleh pihak rumah sakit dan disesuaikan dengan program pemerintah daerah tempat RSUD tersebut berada yang juga ditujukan untuk mendukung program kerja pemerintahan daerah, sehingga para manajer juga melibatkan satuan kerja di luar RSUD pada pelaksanaan penyusunan program-program baru rumah sakit.

Analisis deskriptif dimensi penyusunan anggaran menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 84,17 % dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Skor penelitian variabel proses pengendalian manajemen dimensi penyusunan anggaran tersebut menunjukkan kategori kualitas tinggi. Hasil ini memberikan gambaran bahwa keterlibatan manajer fungsional dalam pelaksanaan penyusunan anggaran dan pelaksanaan program atau bagian program sudah sesuai dengan tanggung jawab setiap manajer pusat pertanggungjawaban. Dalam proses penyusunan anggaran manajer pusat pertanggungjawaban rumah sakit berperan serta dalam menyusun usulan anggaran karena itu anggaran yang sudah disahkan merupakan kesanggupan atau komitmen manajer rumah sakit untuk melaksanakannya, sehingga penggunaan anggaran digunakan sebagai alat perencanaan, motivasi, komunikasi dan pengendalian yang efektif pada kegiatan rumah sakit.

Hasil analisis dimensi pelaksanaan dan pengukuran menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 91,33% dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Skor penelitian variabel proses pengendalian manajemen dimensi pelaksanaan dan pengukuran tersebut menunjukkan kategori kualitas sangat tinggi.

Hal ini memberikan gambaran bahwa pelaksanaan pengumpulan data pada pusat-pusat pertanggung-jawaban (pendapatan dan biaya), pelaksanaan pelaporan



anggaran dan realisasi atas anggaran, klarifikasi data yang diperoleh dari pusat pertanggungjawaban (pendapatan dan biaya) berdasarkan program yang dibuat sudah dilakukan dengan baik.

Hasil analisis deskriptif proses pengendalian manajemen dimensi pelaporan dan analisis menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 81,88 % dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Skor penelitian variabel proses pengendalian manajemen dimensi pelaporan dan analisis tersebut menunjukkan kategori kualitas tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa kategori proses pelaporan dan analisis telah dilakukan dengan tepat waktu.

Laporan yang dievaluasi telah disusun dan disajikan dengan teliti dan tepat waktu serta dilengkapi dengan laporan pengendalian formal pada rumah sakit. Laporan yang tidak teliti, tidak dapat dengan tepat menunjukkan penyimpangan yang terjadi. Laporan yang terlambat mengakibatkan keterlambatan dalam menganalisis terjadinya penyimpangan sehingga sehingga perbaikan sulit dilakukan karena penyimpangan yang terjadi menjadi lebih besar. Laporan yang teliti dan tepat waktu merupakan syarat utama dalam penerimaan anggaran yang dibutuhkan bagi rumah sakit sehingga manajer dapat mendistribusikan anggaran kepada berbagai unit di rumah sakit dan direalisasikan sesuai dengan waktu yang telah ditentukan.

Hasil analisis deskriptif variabel proses pengendalian manajemen menunjukkan persentase skor penelitian sebesar 85,15 % dari total skor ideal yang diperoleh dari 40 responden dari 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Skor penelitian variabel proses pengendalian manajemen tersebut menunjukkan kategori kualitas tinggi. Tingginya kategori kualitas variabel struktur pengendalian manajemen pada RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat didasarkan pada indikasi tingginya kategori kualitas dimensi pemograman, penyusunan anggaran, serta pelaporan dan analisis, sedangkan pada dimensi pelaksanaan dan pengukuran menunjukkan kategori kualitas sangat tinggi.

Menurut Mulyadi (2001:23), proses pengendalian manajemen merupakan tahapan-tahapan yang harus dilalui untuk mewujudkan tujuan suatu sistem pengendalian manajemen. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa keberadaan proses pengendalian manajemen dalam suatu organisasi merupakan alat (*tools*) yang dapat memudahkan organisasi dalam mencapai tujuannya melalui peningkatan kinerja organisasi, termasuk didalamnya kinerja manajerial.

## **KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil pengolahan data penelitian yang telah dilakukan, maka peneliti dapat menyimpulkan hal-hal sebagai berikut :

1. Penerapan struktur pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Tipe B di Provinsi Jawa Barat sangat baik dengan skor kualitas tanggapan responden 90,20% terhadap pertanyaan yang berhubungan dengan struktur pengendalian manajemen.
2. Penerapan proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Tipe B di Provinsi Jawa Barat sudah baik dengan skor kualitas tanggapan responden 85,15% terhadap pertanyaan yang berhubungan dengan proses pengendalian manajemen.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N. and V. Govindarajan.. 2004. *Management Control System*. Singapore : The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Dinas Kesehatan Jawa Barat. 2010. *Profil kesehatan Provinsi Jawa Barat*. Diakses melalui <http://www.dinkes.jabarprov.go.id>.
- Halim, A., Achmad T. dan MF. Husein. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Kedua. Jogjakarta : Penerbit Akademi Manajemen Perusahaan YKPM.
- Kuncoro, M. 2007. *Metode Kuantitatif : Teori dan Aplikasi untuk Bisnis dan Ekonomi*. Edisi Ketiga. Jogjakarta : Penerbit UPP STIM YKPN.
- Lagestrom, M. 2002. *Performance management and management control system*. Profit-oriented corporations versus non-profit organization. Masters Thesis. Economi Hogskolan, Lunds Univesitet.
- Maciariello, J.A. and C.J. Kirbi. 1994. *Management Control System, Using Adaptive System to Attain Control*. New Jersey : Prentice-Hall Inc. Finglewood Clifs.
- Mulyadi dan Setyaman. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Edisi Kedua. Jogyakkarta : Penerbit Aditya Media.
- Mulyadi. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Edisi Kedua. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Suadi, A. 2001. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Pertama. BPFE, Yogyakarta.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta. Bandung.
- Tabish SA., A. Mustafa, RA. Rangrez. 2001. *Hospital Accounting Based Cost Studies: Indian Experience*. Department of Hospital Administration Sheri-Kashmir Institute of Medical Sciences P.O. Box 826, Srinagar India.