



New Institutional Theory: Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Astutiningrum, Ali Djamhuri dan Yeney Widya Prihatiningtyas

Universitas Brawijaya

kitoety@gmail.com

doi:10.18382/jraam.v2i2.77

Informasi Artikel

Tanggal masuk	30-06-2016
Tanggal revisi	13-02-2017
Tanggal diterima	22-02-2017

Keywords:

*Organizational Changes,
Performance-Based Budgeting,
Mimetic Isomorphism.*

Abstract

The purpose of this study is to analyze the organizational changes that occurred after the adoption of the performance-based budgeting. Organizational change is analyzed from the perspective of the New Institutional Theory (NIT) focusings on the process of implementing performance-based budgeting in the dr. Iskak Hospital Tulungagung. This case study conducted based on qualitative approach. The results indicate that the occurrence of coercive isomorphism occurs, which is supported by mimetic ishomorphism, although it is weak. The dominant symptom is normative ishomorphism indicated by member' normative trust that performance-based budgeting is the most suitable for hospital. The implementation of performance-based budgeting has encouraged the use of funds more effectively and efficiently.

Kata kunci:

*New Institutional Theory
Anggaran Berbasis Kinerja,
Mimetic Isomorphism.*

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisa perubahan organisasi setelah pengadopsian anggaran berbasis kinerja. Perubahan organisasi dianalisis berdasarkan perspektif *New Institutional Theory* (NIT) dengan fokus penelitian terhadap proses penerapan anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung. Strategi penelitian adalah studi kasus dengan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan terjadinya coercive isomorphism, sebagai upaya memperoleh legitimasi, yang didukung oleh *mimetic ishomorphism*, yaitu upaya peniruan terhadap organisasi lain, meskipun lemah. Gejala yang dominan adalah *normative ishomorphism*, ditunjukkan dengan kepercayaan normatif anggota organisasi bahwa anggaran berbasis kinerja paling tepat bagi karakteristik rumah sakit. Penerapan anggaran berbasis kinerja telah mendorong penggunaan dana lebih efektif dan efisien.

1. Pendahuluan

Perubahan global dan modernisasi memberikan pengaruh yang cukup besar pada tingginya kesadaran masyarakat atas pentingnya kesehatan yang mendorong tuntutan atas meningkatnya kualitas pelayanannya.

Sementara itu, sudah menjadi rahasia umum bahwa rumah sakit pemerintah yang diharapkan sebagai penyedia layanan kesehatan publik sering kali dikeluhkan sebagai tidak fleksibel, tidak bermutu, dan tidak sebaik rumah sakit swasta.

Stigma negatif pada kinerja rumah sakit pemerintah mendorong pemerintah untuk berbenah dengan pengadopsian sistem sektor swasta ke dalam pemerintahan. *New Public Manajemen* (NPM) adalah konsep yang menekankan perlunya pengadopsian beberapa praktik dan teknik manajemen sektor swasta untuk diterapkan ke dalam sektor publik. Inti dari perubahan berdasarkan konsep NPM ini adalah penerapan nilai-nilai dan alat manajemen sektor swasta ke dalam sektor publik dan penyampaian layanan publik melalui mekanisme pasar. Tujuan yang ingin dicapai dari konsep NPM ini pencapaian efisiensi, efektivitas, transparansi, dan akuntabilitas sektor publik seperti yang terjadi di sektor swasta. Peningkatan transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik secara otomatis juga memberikan perubahan terhadap konsep penganggaran, pelaporan, dan pengukuran kinerja. Pada intinya, konsep NPM menekankan pada anggaran berbasis kinerja dan akuntansi berbasis akrual, yang merupakan proses menuju “*accountingization*” yaitu diadopsinya teknik-teknik akuntansi dari sektor swasta (Eriotis et al., 2012).

Pengadopsian konsep NPM oleh pemerintah tercermin dari perubahan yang dilakukan pada pengelolaan rumah sakit yang dimilikinya. Pengelolaan rumah sakit pemerintah sebagai suatu korporat dengan otonomi yang luas, baik manajemen personal, keuangan, pengadaan, dan sebagainya, dianggap sebagai suatu bentuk yang ideal. Perubahan dengan transformasi kultural (mengubah budaya birokrat ke korporat) pada jenis pelayanan tertentu, seperti kesehatan dan pendidikan, untuk dilakukan lebih dahulu, dan dianggap lebih penting daripada sekedar transformasi struktural (mengubah struktur tetapi orang dan budayanya masih tetap). Transformasi struktural dapat dilakukan melalui *living company* (seperti bentuk Badan Hukum Pendidikan, BHMN atau BLU/BLUD), untuk jenis pelayanan tertentu, seperti kesehatan dan pendidikan,

Keinginan pemerintah di Indonesia adalah untuk mengelola instansi rumah sakit seperti model pengelolaan di sektor swasta tanpa mengabaikan kepentingan negara, hal ini dapat dilihat dari pengelolaan ala swasta yang masih diatur dalam perundang-undangan sehingga meskipun model BLUD menekankan pengadopsian sistem sektor swasta namun pada dasarnya tetap berpegang pada karakteristik negara. Prinsip utama dari pembentukan rumah sakit sebagai BLU (Badan Layanan Umum) dan BLUD (Badan Layanan Umum Daerah) ini adalah otonomi

atau pengelolaan korporat ala perusahaan. Selama masih dalam di dalam koridor peraturan perumahsakitan, direksi diberikan kewenangan penuh untuk mengelola sumber daya, baik keuangan maupun SDM (Sumber Daya Manusia) yang dimiliki rumah sakit. Rumah sakit dapat dikelola sebagaimana layaknya sebuah perusahaan, meski bukan untuk mencari keuntungan. Salah satu konsekuensi rumah sakit yang berbentuk BLUD adalah kewajiban diterapkannya anggaran berbasis kinerja.

Pengadopsian sistem anggaran berbasis kinerja di RSUD (Rumah Sakit Umum Daerah) merupakan adopsi dari sistem manajemen sektor swasta yang relatif berbeda dengan sektor publik. Tujuan pengadopsian sistem baru ini adalah agar rumah sakit pemerintah dapat dikelola secara lebih efektif, efisien dan kompetitif guna menanggalkan stigma lama rumah sakit yang lamban dan boros. Analisis terhadap proses adopsi anggaran berbasis kinerja di RSUD penting untuk dilakukan, agar dapat dirumuskan faktor-faktor kesuksesan yang patut untuk mendapat perhatian dalam proses adopsi tersebut.

2. Kajian Teori

Perubahan bentuk organisasi pemerintah yang mengadopsi sistem manajemen sektor swasta ini lebih dikenal dengan istilah “*quasi market*” atau pasar pura-pura (Koppell, 2003:4). Pada intinya sistem manajemen sektor swasta dibawa ke ranah sektor publik karena dianggap memberikan hasil yang lebih efektif, efisien, dan kompetitif bagi organisasi. Praktek swasta yang dilakukan ternyata tidak menjamin keberlangsungan rumah sakit meraih kesuksesan melalui kombinasi kompetitif, keuntungan, efisiensi operasi dan meningkatnya kualitas. Hal ini menimbulkan perdebatan mengenai perlu tidaknya sistem manajemen swasta diadopsi ke sektor publik.

Perubahan sistem yang baru akan mempengaruhi pola pengelolaan pihak penyedia layanan kesehatan yang satunya mampu mendorong terjadinya reformasi akuntansi, termasuk anggaran. Beberapa penelitian, misalnya Beckert (2010), Amirya et al.(2014), Vasicek dan Roje (2010), dan Prakongsai et al.(2008), menunjukkan bahwa perubahan terjadi sangat lambat dan membutuhkan monitoring ketat serta dukungan dari berbagai pihak terkait untuk meraih keberhasilan. Penelitian lainnya dilakukan oleh Eriotis, et al.(2012) yang meneliti di rumah sakit pemerintah Yunani, menunjukkan bahwa akuntansi tidak hanya memiliki efek untuk aspek teknis/ ekonomis pelayanan

kesehatan, tetapi juga berdampak pada aspek sosial, politik, serta perilaku dan budaya profesional.

Meskipun pemerintah Indonesia telah menetapkan kebijakan bahwa seluruh rumah sakit pemerintah, baik pusat ataupun daerah, ke depan harus berbentuk BLUD, namun bentuk ini masih relatif baru bagi rumah sakit pemerintah di Indonesia, yang tentunya berbeda dengan pola pengelolaan keuangan yang sebelumnya. Penelitian yang telah dilakukan di Indonesia mengenai perubahan pengelolaan keuangan ini dilakukan oleh Rondonuwu dan Trisnantoro (2013). Pengelolaan keuangan rumah sakit sebagai SKPD yang menerapkan BLUD diatur oleh peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara. Berbagai peraturan mengenai BLUD tersebut menyatakan bahwa rumah sakit sebagai SKPD yang berbentuk BLUD diharuskan untuk menerapkan sistem anggaran berbasis kinerja dan akuntansi basis akrual.

Penerapan anggaran berbasis kinerja di sektor publik selain bertujuan meningkatkan akuntabilitas juga sekaligus sebagai upaya pemerintah untuk meningkatkan efektifitas dan efisiensi RSUD model BLUD dalam rangka meningkatkan daya saing. Reformasi dan modernisasi proses anggaran telah menjadi trend di negara-negara anggota OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) dalam rangka untuk secara efektif mengontrol pengeluaran publik. Penelitian mengenai penerapan anggaran berbasis kinerja di sektor publik di antaranya dilakukan Curristine et al.(2007) yang mengulas tentang upaya negara-negara OECD berjuang menerapkan anggaran berbasis kinerja yang ternyata membutuhkan jalan yang panjang untuk menuju kesuksesan. Di Indonesia ada penelitian Djahhuri yang menggunakan pendekatan prosedural untuk memahami proses reformasi penganggaran di salah satu Kabupaten di Jawa Timur (Amirya et al., 2012). Temuannya menunjukkan bahwa reformasi dalam akuntansi pemerintah daerah sebagai bagian integral dari agenda reformasi sektor publik di Indonesia setelah krisis ekonomi Asia yang mencakup pergeseran dari sistem penganggaran tradisional ke sistem PBB (Perserikatan Bangsa-Bangsa). Selain itu terdapat juga nilai-nilai mendasar yang perlu ditanamkan ke dalam bidang manajemen keuangan pemerintah daerah. Penelitian kualitatif lain dilakukan Amirya et al.(2012). Pada intinya penelitian yang dilakukan menunjukkan hasil bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja di sektor publik belum dapat berjalan dengan sukses. Berdasarkan semua kajian tersebut memiliki hasil yang senada, yaitu bahwa

penerapan anggaran berbasis kinerja dapat meningkatkan akuntabilitas dan efisiensi untuk area-area tertentu di sektor publik, namun pelaksanaannya memerlukan usaha dan kerja keras serta waktu yang sangat panjang untuk mencapai keberhasilan.

RSUD dr. Iskak Tulungagung adalah salah satu rumah sakit yang telah ditetapkan sebagai BLUD sejak Desember 2008 yang salah satu konsekuensinya adalah penerapan anggaran berbasis kinerja. Adopsi anggaran berbasis kinerja sebagai sistem pengelolaan keuangan baru bagi RSUD dr. Iskak Tulungagung membawa dampak pada perubahan prosedur, proses, aturan dan tata kelola organisasi. Dengan kata lain, adopsi anggaran berbasis kinerja juga harus dipahami sebagai proses perubahan organisasi. Perubahan organisasi merupakan sebuah proses berbagai organisasi beranjak dari keadaan yang sudah ada dan stabil kepada keadaan baru yang diinginkan dengan tujuan untuk meningkatkan efektivitas sehingga pada dasarnya organisasi melakukan perubahan menuju keadaan baru untuk meningkatkan efektivitas. Sebuah organisasi harus mampu mempersiapkan diri dengan baik agar tidak mengalami kegagalan dalam menghadapi perubahan (Amiri et al., 2011).

Penerapan sistem anggaran berbasis kinerja dalam Pola Pengelolaan Keuangan-BLUD (PPK-BLUD) adalah upaya RSUD dr. Iskak Tulungagung untuk memperoleh legitimasi. Djahhuri (2009) menyebutkan bahwa untuk memperoleh legitimasi, sebuah organisasi berupaya untuk melembagakan unsur-unsur lingkungan (ide, logika, praktik, teknik, dan kebiasaan) ke dalam organisasi, sehingga unsur-unsur lingkungan menjadi bagian dari organisasi tersebut. Pendekatan ekonomi kelembagaan pada awalnya menggunakan asumsi-asumsi rasionalitas klasik dengan asumsi-asumsi ekonomi untuk mewujudkan eksistensi organisasi dan institusi. Sebuah organisasi, dalam teori institusional, akan mempertahankan eksistensinya terhadap tekanan-tekanan dari luar dan bentuk pertahanan yang dilakukan adalah adanya penyesuaian diri.

Perspektif NIT menyebut upaya menyesuaikan diri sehingga mirip dengan lingkungannya ini sebagai isomorphism. Selanjutnya, menurut Di Maggio dan Powell (1983) ada tiga cara yang dilakukan oleh organisasi untuk menjadi mirip (isomorphism) dengan lingkungan kelembagaannya, yakni *coercive*, proses penyesuaian terkait dengan tekanan formal yang bersifat “pemaksaan” kepada organisasi untuk melakukan perubahan; *mimetic* yang menghubungkan proses perubahan organisasi dengan upaya meniru

kesuksesan organisasi sejenis; dan selanjutnya *normative isomorphism* yang menekankan profesionalisasi organisasi sebagai faktor pendorong perubahan. Norma atau sesuatu yang tepat bagi organisasi berasal dari pendidikan formal dan sosialisasi pengetahuan formal itu di bidang tertentu yang menyokong dan menyebarkan kepercayaan normatif itu. Ketika profesionalisme meningkat maka tekanan normatif juga akan meningkat.

Berangkat dari berbagai hal tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa NIT dapat digunakan sebagai alat analisis untuk memahami bagaimana sebuah rumah sakit menerapkan anggaran berbasis kinerja dalam organisasinya. Tujuan utama penelitian adalah bagaimana perubahan organisasi yang terjadi selama proses penerapan anggaran berbasis kinerja berlangsung akan menjadi. Kebijakan pemerintah untuk menerapkan sebuah sistem yang baru di suatu instansi atau unit kerja tentu saja akan memicu terjadinya suatu reaksi yang mendorong organisasi tersebut untuk berubah. Sebagaimana proses perubahan organisasi, proses ini akan membawa perubahan prosedur, tata kerja, nilai dan budaya yang ada dalam organisasi tersebut. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian beberapa peneliti sebelumnya yang menunjukkan bahwa akuntansi tidak hanya dipengaruhi oleh lingkungannya namun juga mempengaruhi lingkungannya, dalam hal ini organisasi. Perubahan organisasi yang ditimbulkan akuntansi dapat dipahami dan dianalisis dengan menggunakan NIT (Amirya et al., 2012).

Penelitian mengenai anggaran yang dikaitkan dengan perubahan organisasi menggunakan NIT sebagai alat analisisnya, di antaranya dilakukan oleh DiMaggio & Powell (1983) yang menggambarkan perubahan organisasi dalam tiga proses isomorphism yakni coercive, mimetic, dan normative. Penelitian lain di bawah paradigma interpretatif dilakukan oleh Amirya et al. (2012) yang menggunakan perspektif NIT untuk menganalisis pengembangan sistem anggaran BLU Universitas Brawijaya. Hasil temuannya menunjukkan terjadinya gejala *institutional isomorphism* dengan ditemukannya perubahan nilai-nilai manajemen, SDM, prosedur dan struktur organisasi dalam proses pengembangan sistem anggaran.

3. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan model penelitian studi kasus di bawah paradigma post-positivis. Model studi kasus dipilih karena peneliti ingin mendapatkan deskripsi yang jelas,

dan mendalam tentang respon organisasi yang terjadi dalam proses pengadopsian anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung. Pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus digunakan apabila tujuan penelitian adalah untuk mendapatkan deskripsi yang jelas dan mendalam tentang suatu peristiwa yang nuansanya terikat sangat kental dengan tempat dan waktu (Amirya et al., 2014). Paradigma post-positivis dipilih karena lebih mampu mengantarkan pada tingkat pemahaman yang lebih mendalam atas realita sosial yang majemuk dan kompleks dibanding dengan paradigma positivis dan lebih memberikan jaminan objektivitas, karena hubungan antara peneliti dengan yang diteliti bersifat interaksi dan netral.

Bagaimana perubahan organisasi yang terjadi selama proses penerapan anggaran yang terjadi di RSUD dr. Iskak Tulungagung berlangsung adalah sorotan utama dalam penelitian ini. Teori yang digunakan sebagai alat analisis dalam penelitian ini adalah NIT yang dikenal karena penegasannya atas organisasi hanya sebagai simbol dan ritual. Menurut DiMaggio dan Powell (1983), organisasi terbentuk oleh lingkungan institusional yang ada di sekitar mereka. Ide-ide yang berpengaruh kemudian diinstitutionalkan dan dianggap sah dan diterima sebagai cara berpikir ala organisasi tersebut. DiMaggio dan Powell (1983), melihat bahwa organisasi terbentuk karena kekuatan di luar organisasi yang membentuk lewat proses mimicry atau imitasi dan compliance. Organisasi formal seperti RSUD seringkali menghadapi tekanan baik dari masyarakat maupun dari organisasi yang lebih tinggi seperti pemerintah daerah, DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah), dan pemerintah pusat. Tekanan dan tuntutan lingkungan ini akan mengakibatkan organisasi melakukan penyesuaian dan perubahan sistem dan prosedur internal.

Secara garis besar jenis data dapat dibagi menjadi data primer dan data sekunder. Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh langsung dari informan melalui wawancara dan pengamatan, dan data sekunder yang diperoleh peneliti secara tidak langsung. Wawancara dilakukan dengan mengajukan pertanyaan-pertanyaan kepada para informan yang telah ditentukan, yaitu pihak-pihak yang terlibat langsung dalam penerapan sistem anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung. Informan dalam penelitian ini yaitu: 1) Wakil Direktur Umum dan Keuangan sebagai koordinator Tim Verifikasi Rencana Kerja Anggaran (RKA), 2) Kepala Bagian Keuangan, sebagai ketua Tim Verifikasi Rencana Kerja Anggaran (RKA), 3) Kepala Bagian Perencanaan, sebagai wakil

ketua Tim Verifikasi Rencana Kerja Anggaran (RKA), 4) Kepala Sub Bagian Anggaran, sebagai sekretaris Tim Verifikasi Rencana Kerja Anggaran (RKA), 5) Kepala Sub Bagian Penyusunan dan Evaluasi Program, sebagai anggota Tim Verifikasi Rencana Kerja Anggaran (RKA). Data sekunder diperoleh dari dokumen-dokumen yang sudah tersedia. Sumber tertulis dapat berasal dari sumber buku dan majalah ilmiah, sumber dari arsip, dokumen pribadi, dan dokumen resmi. Dokumen-dokumen yang digunakan dalam penelitian ini di antaranya berupa Rencana Strategis Bisnis (Renstra), Rencana Bisnis Anggaran (RBA), dan Dokumen Perencanaan.

Teknik pengumpulan data yang dilakukan pada ini penelitian dilakukan dengan cara observasi (pengamatan), wawancara, dokumentasi dan triangulasi. Peneliti tidak hanya menjadi pengamat yang pasif, namun pengamatan yang dilakukan adalah pengamatan semi aktif, sehingga peneliti juga berperan dalam situasi tertentu terhadap objek penelitian. Metode wawancara dilakukan dengan cara melakukan wawancara secara langsung dan mendalam (indepth interview) kepada informan, yaitu pihak-pihak yang terlibat dan terkait langsung dengan fokus penelitian, sehingga mendapatkan penjelasan mengenai situasi dan kondisi yang sebenarnya. Informan kunci yang dipilih dalam penelitian ini yaitu: 1) Wakil Direktur Umum dan Keuangan yang bertanggung jawab mengkoordinasikan penyelesaian kegiatan dan membangun sistem verifikasi RKA BLUD Penyusun Anggaran 2) Kepala Bagian Keuangan yang bertanggung jawab mengatur dan mengkondisikan proses kegiatan verifikasi RKA BLUD, 3) Kepala Bagian Perencanaan yang bertanggung jawab mensinergikan RKA antara Program, Kegiatan, Indikator Kinerja, Tolak Ukur Kinerja, Capaian Kinerja dengan judul kegiatan dan mengkompilasi RKA BLUD. 4) Kepala Sub Bagian Anggaran yang bertanggung jawab mengadministrasikan bahan dokumen dan menyusun notulen verifikasi RKA BLUD, 5) Kepala Sub Bagian Penyusunan dan Evaluasi Program yang menyiapkan bahan data dan dokumen verifikasi RKA BLUD. Dokumentasi dilakukan peneliti untuk memperoleh data-data tertulis yang terkait dengan proses penerapan anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung. Triangulasi dilakukan dengan memberikan pertanyaan mengenai hal yang sama kepada informan yang berbeda-beda, kemudian mencocokkan jawaban masing-masing informan, sehingga diperoleh keyakinan bahwa informasi yang diberikan dapat diyakini konsistensinya. Triangulasi juga dilakukan

dengan membandingkan jawaban dari informan dengan dokumen-dokumen tertulis yang sudah ada, sehingga hasil wawancara dapat diyakini kebenarannya. Triangulasi ini sekaligus sebagai cara untuk melakukan pemeriksaan keabsahan data dan menguji kredibilitas penelitian.

Proses analisis data dalam penelitian ini terdiri atas tiga langkah model analisis interaktif, yaitu: tahap reduksi data yang dimulai dengan merekap semua data yang diperoleh untuk selanjutnya diklasifikasikan, tahap penyajian data dengan cara menampilkan data, membuat hubungan antar fenomena untuk memaknai apa yang sebenarnya terjadi dan apa yang perlu ditindaklanjuti untuk mencapai tujuan penelitian yaitu memahami perubahan organisasi yang terjadi pada proses penerapan anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung, dan terakhir tahap penarikan kesimpulan yaitu, mengecek keterwakilan data, mengecek data dari pengaruh peneliti, dan mengecek melalui triangulasi serta membuat perbandingan atau mengkontraskan data.

Analisis data akan dilakukan menggunakan konsep NIT untuk mendapatkan kesimpulan, yaitu dengan mengamati dan menemukan terjadinya gejala-gejala yang menunjukkan *institutional isomorphism* (*coercive*, *mimetic*, dan *normative*) sebagaimana diuraikan dalam NIT. DiMaggio dan Powell (1983) menyatakan bahwa munculnya isomorphism diakibatkan adanya tekanan institusional (*institutional pressures*) yang dapat dikelompokkan menjadi tiga, yaitu: 1) *coercive pressures* atau *coercive isomorphism*, 2) *mimetic pressures* atau *mimetic isomorphism*, 3) *normative pressures* atau *normative isomorphism*. Organisasi akan melihat suatu tekanan yang dianggap paling dominan sehingga mendorong organisasi untuk memilih tindakan isomorphism yang sesuai dengan arah dari jenis tekanan tersebut. Identifikasi terjadinya isomorphism dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat bagaimana proses penerapan anggaran berbasis kinerja dilakukan. Hasil dari proses analisis data di atas, selanjutnya akan dihubungkan dan dicari keterkaitannya untuk merumuskan simpulan penelitian ini.

4. Hasil dan Pembahasan

Tekad RSUD dr. Iskak Tulungagung adalah untuk meningkatkan mutu dan akses pelayanan kesehatan serta mampu menyelenggarakan pendidikan dan penelitian yang bermutu di bidang kesehatan dan kedokteran. Pencapaian visi dan misi tersebut tentu saja membutuhkan dukungan pendanaan dan pengelolaan rumah sakit yang lebih efektif, efisien, produktif,

transparan, dan akuntabel. Rumah sakit harus melakukan optimalisasi anggaran yang dilakukan secara ekonomis, efisien, dan efektif (*value for money*, untuk kepentingan pertanggungjawaban public. RSUD dr. Iskak Tulungagung diharapkan dapat memberikan laporan pertanggungjawaban atas segala aktivitas yang telah dilakukan, baik aktivitas yang menggunakan dana APBN, APBD, maupun dana fungsionalnya. Penerapan sistem anggaran berbasis kinerja dalam perencanaan dan penyusunan anggaran merupakan hal baru yang akan mendorong terjadinya perubahan dalam organisasi selama proses pengadopsiannya.

4.1 Pemahaman Penyusun Anggaran atas Anggaran Berbasis Kinerja

Penyusunan anggaran adalah sebuah proses yang telah terbiasa dilakukan oleh RSUD dr. Iskak Tulungagung sejak lama. Sebagai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) penyusunan anggaran dilakukan sesuai dengan ketentuan yang ada mengikuti pemerintah daerah yang menaunginya. Penyusunan anggaran dalam pemerintahan di Indonesia telah mengalami perkembangan mulai dari penerapan anggaran tradisional sampai anggaran dengan pendekatan berbasis kinerja. Meski pendekatan anggaran berbasis kinerja telah cukup lama disosialisasikan, namun dalam praktek di lapangan aparatur pemerintah masih lebih familier dengan penggunaan anggaran tradisional, begitu juga dengan RSUD dr. Iskak Tulungagung. Bukan hal yang mudah untuk merubah pandangan lama yang telah diyakini para penyusun anggaran ini. Diperlukan waktu yang lama dalam usaha mengubah pola pikir yang telah “mendarah daging” sejak dulu. Namun karena komitmen pimpinan dan beberapa pejabat teknis yang menyadari manfaat penerapan anggaran berbasis kinerja ini, hal tersebut dianggap sebagai tantangan untuk menyusun anggaran yang lebih akurat.

Selama 3 (tiga) tahun terakhir, paradigma para penyusun anggaran telah banyak mengalami perubahan dengan dilakukannya pendampingan, pelatihan, dan sosialisasi yang berkesinambungan. Bagi para penyusun anggaran di RSUD dr. Iskak Tulungagung, anggaran berbasis kinerja dipahami sebagai anggaran yang disusun dengan memperhatikan usulan dari unit kerja terkecil, kemudian dipilah dan dipilih sesuai prioritas anggaran yang telah ditentukan. Sehingga anggaran yang disusun merupakan cerminan dari kebutuhan yang akurat dan akan digunakan tepat sesuai dengan sasaran yang diharapkan. Hal ini sebagaimana yang diungkapkan oleh Kepala Bagian Perencanaan

RSUD dr. Iskak Tulungagung bahwa pembagian PPTK (Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan) dilakukan sesuai dengan tupoksi bidang masing-masing dan dipertimbangkan berdasarkan kinerja, karena fungsi PPTK adalah mengkoordinasi usulan anggaran dari unit-unit layanan di bawahnya. Pendapat yang tidak jauh berbeda juga diutarakan oleh Kepala Sub Bagian Anggaran RSUD dr. Iskak Tulungagung yang mengatakan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah anggaran yang disusun berdasarkan kebutuhan unit kerja sesuai dengan tupoksi masing-masing bidang.

Pemahaman tersebut di atas telah sesuai dengan definisi *Performance Based Budgeting* yaitu sistem penganggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi. Anggaran yang berorientasi pada kinerja adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada tujuan dan sasaran kinerja (Amirya, *et al.*, 2012). Ciri utama *Performance Based Budgeting* adalah anggaran yang disusun dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan (*input*) dan hasil yang diharapkan (*outcomes*), sehingga dapat memberikan informasi tentang efektivitas dan efisiensi kegiatan.

4.2 Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung

Untuk menunjang kegiatan operasionalnya RSUD dr. Iskak Tulungagung memperoleh sumber penerimaan dari transfer pemerintah pusat (APBN), APBD pemerintah daerah (DAU, DAK, DBHCHT, Pajak Rokok) dan dari pendapatan jasa layanan yang dilakukannya (Dana Fungsional). Secara garis besar, perencanaan dan penganggaran di RSUD dr. Iskak Tulungagung dimulai dari perencanaan program jangka menengah (lima tahunan). Perencanaan program jangka menengah dilakukan oleh Bagian Perencanaan Tim Verifikasi Rencana Kerja Anggaran dengan menyusun Rencana Strategis (Renstra) RSUD dr. Iskak Tulungagung. Renstra yang disusun oleh RSUD dr. Iskak Tulungagung merupakan perwujudan tugas sebagai pemberian dukungan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Tulungagung di bidang pelayanan kesehatan. Karena itu penyusunan Renstra tidak terlepas dari Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) Kabupaten Tulungagung. Selanjutnya Renstra lima tahunan yang ditetapkan oleh Direktur ini dijabarkan dalam perencanaan tahunan dengan menyusun Rencana Bisnis Anggaran (RBA). RBA SKPD BLUD merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Raperda APBD yang disusun dan dikonsolidasikan dengan RKA-SKPD. RBA tersebut

merupakan bagian dari RKA SKPD sebagai pengganti yang fungsinya setara RKA sebagaimana di SKPD non BLUD yang menjadi bahan untuk diintegrasikan dengan dokumen anggaran pemerintah daerah dalam APBD Kabupaten. Renstra yang digunakan untuk menyusun anggaran berbasis kinerja pada RBA merupakan Renstra RSUD dr. Iskak Tulungagung yang memuat strategi, kebijakan, target kinerja, dan indikator kinerja.

Proses pelembagaan terhadap anggaran berbasis kinerja dimulai sejak penetapan status RSUD dr. Iskak Tulungagung sebagai BLUD yang menimbulkan kewajiban untuk melakukan PPK-BLUD, dengan konsekuensi penerapan sistem anggaran berbasis kinerja. Penyusunan RBA merupakan bentuk penerapan anggaran berbasis kinerja yang paling riil sehingga RSUD dr. Iskak Tulungagung berusaha untuk melaksanakannya. Beberapa penelitian (Curristine et al., 2007 dan Amirya et al., 2012) menunjukkan jalan panjang yang harus ditempuh untuk kesuksesan penerapan anggaran berbasis kinerja di sektor publik. Meskipun penyusunan RBA merupakan sesuatu yang relatif baru namun karena ketentuan dalam peraturan mewajibkan SKPD berbentuk BLUD untuk menerapkan, maka hal ini tidak dapat ditunda-tunda lagi.

Penggunaan anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan RBA dilegalkan melalui UU Nomor 1 tentang Perbendaharaan Negara, PP Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum dan terbitnya Peraturan Menteri Dalam Negeri No 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (Rondonuwu dan Trisnantoro, 2013). Peraturan ini secara tegas mewajibkan BLUD untuk menyusun RBA, meski belum memuat prosedur rinci tentang mekanisme penyusunannya. Sampai tahun 2015, RSUD dr. Iskak Tulungagung dengan segala kemampuan dan keterbatasannya berusaha keras untuk melaksanakan penyusunan RBA.

1. Upaya Memperoleh Legitimasi

Penyusunan RBA RSUD dr. Iskak Tulungagung dimulai pada tahun 2009 dengan dibentuknya Tim Penyusun Anggaran dengan didampingi Tim Pendamping Implementasi PPK-BLUD dari BPKP. Pada dasarnya penyusunan RBA pada saat itu hanya sebagai pemenuhan kewajiban untuk menyusun RBA, sebagaimana diatur dalam Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 (Rondonuwu dan Trisnantoro, 2013), karena penetapan RSUD sebagai BLUD saja. Hasil penelitian di RSUD dr. Iskak

Tulungagung juga menunjukkan bahwa pada 3 (tiga) tahun pertama, antara tahun 2009 - 2011, penyusunan RBA dilakukan sekedar menyesuaikan dengan format yang diwajibkan, namun pola pikir aparatur mengenai proses penyusunannya sendiri masih belum berubah. Hasil Wawancara dengan informan juga menyatakan bahwa penyusunan RBA saat itu bukan atas pertimbangan manfaat, tetapi hanya sekedar memenuhi kewajiban karena kekhawatiran akan dicabutnya status BLUD. Hal ini menggambarkan struktur organisasi formal bukan untuk meningkatkan efisiensi atau mencapai *outcome* yang lebih baik, namun hanya sekedar memperoleh legitimasi atas segala kegiatan organisasinya.

Kepatuhan RSUD dr. Iskak Tulungagung untuk menerapkan PPK-BLUD sesuai dengan peraturan tersebut dapat dianggap sebagai salah satu upaya untuk memperoleh legitimasi. Hal ini menunjukkan bahwa faktor eksogen dalam bentuk *coercive* telah terjadi. DiMaggio dan Powell (1983) menyebutkan bahwa *coercive isomorphism* terjadi karena adanya faktor kekuasaan yang mengikat. Kasus pada penelitian ini menggambarkan bagaimana negara memberikan serangkaian aturan yang mengikat bagi instansinya. *Coercive Isomorphism*, adalah *isomorphism* yang terjadi akibat adanya tekanan-tekanan formal ataupun informal yang diterima suatu organisasi. Tekanan tersebut berasal dari organisasi lainnya ataupun dari harapan-harapan kultural di masyarakat sekitar tempat organisasi tersebut berada.

Dalam perkembangannya, karena proses penyusunan anggaran dengan format RBA dianggap paling sesuai dengan karakteristik rumah sakit, tumbuh keinginan yang kuat dari direksi dan seluruh jajarannya untuk menerapkan anggaran berbasis kinerja dalam proses penyusunan RBA. Penerapan anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan RBA dilakukan bukan lagi karena adanya tekanan dari pihak luar lagi, melainkan dari kesadaran internal organisasi. Hal ini menunjukkan kurangnya pengaruh tekanan peraturan dalam penerapan anggaran berbasis kinerja, sehingga bisa disimpulkan bahwa *coercive isomorphism* ini merupakan *isomorphism* yang lemah. Bagi RSUD dr. Iskak Tulungagung, kewajiban terhadap pemenuhan tuntutan formal regulasi bukan lagi menjadi tujuan utama dalam penyusunan RBA, tetapi pemahaman bahwa penyusunan RBA yang disesuaikan dengan kebutuhan anggaran akan memberikan peluang bagi rumah sakit untuk lebih maju dan berkembang adalah lebih penting.

2. Upaya untuk Meniru Praktik Terbaik

Salah satu hambatan yang dihadapi selama proses penyusunan RBA, adalah kurangnya pemahaman para aparaturnya terutama penyusun anggaran mengenai teknis penyusunan RBA. Perubahan sistem akuntansi, termasuk anggaran, dalam dunia yang kompleks dan saling tergantung bukanlah sesuatu yang mudah untuk diperkenalkan. Hingga tahun 2011 pola pikir penyusun anggaran masih belum memahami filosofi anggaran berbasis kinerja.

Keinginan yang kuat untuk dapat menerapkan anggaran berbasis kinerja secara sungguh-sungguh sehingga dapat memetik manfaat yang akan diperoleh dari efektifitas dan efisiensi pelaksanaan anggaran mendorong RSUD dr. Iskak Tulungagung untuk berbenah. Hasil wawancara dengan Wakil Direktur Umum dan Keuangan menegaskan bahwa untuk mengatasi kesenjangan informasi antara peraturan yang ada dan pelaksanaan penyusunan RBA tersebut dianggap perlu melakukan diskusi dengan organisasi lain yang sejenis. Diskusi dengan beberapa RSUD yang sejenis dilakukan dalam Rapat Koordinasi Pemantapan Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Kabupaten/Kota se Jawa Timur untuk menyamakan persepsi. Wakil direktur umum dan keuangan, Bapak Yudi menyatakan bahwa pihak manajemen RSUD dr. Iskak Tulungagung juga mengundang beberapa narasumber ahli yang memiliki kompetensi mengenai penyusunan RBA untuk melakukan diskusi dan sosialisasi mengenai bagaimana praktek penyusunan RBA sesuai yang diamanatkan pemerintah.

Usaha berdiskusi dengan institusi sejenis untuk menyamakan persepsi dan studi banding yang dilakukan RSUD dr. Iskak Tulungagung mencerminkan terjadinya *mimetic isomorphism* dalam proses penerapan anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan RBA, yaitu upaya untuk meniru praktik yang telah ada pada organisasi lain. *Mimetic isomorphism* menurut DiMaggio dan Powell (1983) adalah *isomorphism* yang terjadi ketika sebuah organisasi meniru praktek yang ada pada organisasi lain yang dinilai lebih baik dan berhasil. *Mimetic isomorphism* biasanya melengkapi dorongan *isomorphism* lain yang terlebih dahulu ada.

Kenyataan bahwa peniruan tersebut tidak dilakukan secara keseluruhan, melainkan disesuaikan dengan situasi dan kondisi yang dihadapi RSUD dr. Iskak Tulungagung, menunjukkan bahwa *mimetic isomorphism* merupakan gejala *isomorphism* yang lemah dalam proses penerapan anggaran berbasis

kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung. Kondisi sebenarnya menunjukkan bahwa hasil diskusi dengan beberapa rumah sakit BLUD lain mendapatkan kejelasan mengenai tindakan-tindakan yang sebaiknya dilakukan dalam proses penyusunan RBA. Salah satu hal yang dianggap paling berpengaruh dalam keberhasilan penyusunan RBA di rumah sakit BLUD adalah penerapan anggaran partisipatif, yaitu keterlibatan setiap unit kerja dalam proses perencanaan anggaran.

3. Perubahan dalam Konteks Normatif: Meningkatkan Komitmen Organisasi dan Partisipasi Anggaran dalam Penyusunan RBA

Pemerintah daerah sebagai *owner*, dalam hal ini Kepala Daerah (Bupati) telah menetapkan RSUD dr. Iskak Tulungagung sebagai BLUD dengan tujuan agar pengelolaan rumah sakit lebih efektif, efisien, produktif, transparan, dan akuntabel. Berkat sosialisasi yang dilakukan terus menerus, maka para aparaturnya yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran mulai mendapatkan pemahaman baru mengenai filosofi anggaran berbasis kinerja. RSUD dr. Iskak Tulungagung mulai dari direktur hingga seluruh jajaran di bawahnya memilih berkomitmen untuk menerapkan anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan RBA.

Komitmen organisasi adalah komitmen atau kesepakatan yang dilakukan antara Direktur RSUD dr. Iskak Tulungagung beserta seluruh komponen organisasi dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsi organisasinya untuk keberhasilan melaksanakan visi, misi, tujuan, sasaran, sesuai dengan rencana strategis (*renstra*) BLUD. Karyawan yang memiliki komitmen organisasi akan lebih stabil, lebih produktif, lebih merasa puas dengan kehidupan dan dirinya sendiri, sehingga pada akhirnya juga lebih menguntungkan bagi organisasi (Gupta et al., 2010). Karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan lebih termotivasi untuk hadir dalam organisasi dan berusaha mencapai tujuan organisasi. Berdasarkan hasil pengamatan dan wawancara, komitmen organisasi ditunjukkan dengan partisipasi yang diberikan oleh unit-unit kerja terkecil sebagai pelaksana anggaran dalam proses penyusunan RBA. Dari pernyataan Kepala Bagian perencanaan, diketahui bahwa mulai tahun 2014, prosedur dalam penyusunan RBA RSUD dr. Iskak Tulungagung telah dilakukan dengan menggunakan kombinasi *top-down* dan *bottom-up*. Perencanaan anggaran dilakukan secara berjenjang dengan melibatkan unit-unit kerja pelaksana anggaran sebagai pihak yang mengetahui secara langsung

kegiatan operasional sehingga diperoleh informasi yang lebih akurat kebutuhan masing-masing unit kerja.

Perencanaan kegiatan tahunan dalam penyusunan RBA diawali dengan perhitungan target penerimaan/pendapatan oleh masing-masing unit kerja sebagai dasar pembuatan rencana pengeluaran/pembiayaan. Target penerimaan masing-masing unit kerja diperoleh dari Bendahara Penerimaan yang berkoordinasi dengan masing-masing unit kemudian diverifikasi dan dikompilasi oleh Sub Bagian Perencanaan sebagai target pendapatan total RSUD dr. Iskak Tulungagung. Keterlibatan individu-individu yang mempunyai pengaruh terhadap penyusunan target anggaran yang akan dievaluasi dan perlu penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut dapat dikatakan sebagai partisipasi anggaran (Putranto, 2012). Partisipasi anggaran (*budgetary participation*) merupakan proses ketika satuan kerja baik itu atasan maupun bawahan yang terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran.

Komitmen organisasi yang tinggi dan partisipasi anggaran diharapkan akan meningkatkan kinerja RSUD dr. Iskak Tulungagung sehingga pelaksanaan anggaran akan lebih efektif dan efisien. Seperti yang telah dibuktikan dalam penelitian Wiratno et al.(2012) di SKPD Pemerintah Kota Manado dan Ramadanil (2013) di SKPD Tanah Datar yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran mampu meningkatkan kinerja organisasi.

Gejala *normative isomorphism* tampak dari adanya berbagai upaya dari anggota organisasi untuk menentukan kondisi dan metode kerja dalam proses penyusunan anggaran, yaitu keterlibatan semua pihak yang terkait penggunaan anggaran. *Normative isomorphism* ini merupakan gejala yang paling dominan dalam proses penyusunan RBA, yaitu isomorphism yang menekankan profesionalisasi organisasi sebagai faktor pendorong perubahan. Norma atau sesuatu yang tepat bagi organisasi berasal dari sosialisasi yang menyokong dan menyebarkan kepercayaan normatif itu. Anggaran berbasis kinerja dianggap paling sesuai dengan karakteristik rumah sakit yang sangat kompleks sehingga mampu memberikan manfaat dalam efektifitas pelaksanaan anggaran. Kesadaran organisasi akan manfaat penerapan anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan RBA mendorong organisasi untuk terlibat secara aktif mewujudkan keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan RBA.

4. Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Sebagai Pendorong Perubahan Organisasi

Perubahan organisasi adalah sebuah proses yang disengaja dan berorientasi pada tujuan tertentu yang disebabkan karena adanya tuntutan atau tekanan seperti tuntutan dari tenaga kerja, perkembangan teknologi, krisis ekonomi, kompetisi, kecenderungan sosial dan politik dunia (Hashim, 2014). Penerapan anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung adalah upaya untuk meningkatkan kinerja pengelolaan keuangan BLUD sesuai tuntutan dalam peraturan yang ada.

Proses penerapan sistem anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan RBA RSUD dr. Iskak Tulungagung ini mampu mendorong perubahan organisasi yang dapat diketahui dengan terjadinya beberapa hal berikut: Pertama, perubahan SDM. Hal ini ditunjukkan dengan dibentuknya tim pengelola anggaran (Tim RKA) yang bertanggungjawab dalam penyusunan RBA, peningkatan kompetensi tim pengelola anggaran keuangan dilakukan dengan mengiriskan pegawai untuk mengikuti bimtek, *workshop*, dan pelatihan, *update knowledge* dengan melakukan studi banding dan/atau *benchmarking* dengan institusi sejenis yang lebih dulu atau dianggap telah berhasil menyusun RBA agar tidak ketinggalan informasi.

Kedua, perubahan prosedural. Hal ini dapat dilihat dari ditetapkannya perencanaan anggaran berjenjang dengan menerapkan kombinasi *top-down* dan *bottom-up*, yaitu dengan sistem melibatkan unit-unit kerja untuk mengajukan usulan anggaran pada bidang sesuai tugas pokok dan fungsi masing-masing. Untuk mengoptimalkan partisipasi unit-unit kerja tersebut digunakan nota dinas untuk penyampaian usulan anggaran. Ketiga, perubahan nilai-nilai manajemen. Hal ini ditunjukkan dengan perubahan pemahaman tentang manfaat penerapan anggaran berbasis kinerja sehingga mendorong partisipasi unit-unit kerja pelaksana anggaran.

Keseluruhan gambaran tersebut menunjukkan bahwa perubahan pada satu unsur organisasi akan mempengaruhi unsur yang lainnya. Perubahan yang dilakukan terhadap sistem pengelolaan keuangan telah mendorong bagian yang terlibat di dalamnya untuk berubah untuk menyesuaikan diri dengan arus perubahan tersebut. Kompleksitas organisasi mempengaruhi proses perubahan, interaksi unsur-unsur dalam organisasi dan hasil dari proses itu sendiri.

Pembentukan BLUD adalah upaya pemerintah untuk memindahkan tanggung jawab pelayanan publik

dari lembaga pemerintah tradisional kepada instansi pemerintah yang dikelola seperti di sektor swasta, yang lebih dikenal dengan istilah organisasi hibrida (*hybrid organization*). Tidak seperti instansi pemerintah biasa, organisasi hibrida juga memiliki tujuan eksplisit non-publik (misalnya, *profitabilitas*) dan menciptakan kewajiban keuangan bagi pemerintah (Koppell, 2003:97). Organisasi hibrida yang memadukan sistem manajemen publik dengan sistem manajemen swasta akan mengubah struktur organisasi, sehingga membentuk preferensi-preferensi kelompok kepentingan (*stakeholders*) dan hal ini dapat mendorong terjadinya perubahan dalam organisasi (Koppell, 2003:148).

Menurut Koppell (2003:142) kebijakan pemerintah untuk membentuk *hybrid organization*, memberikan banyak kontribusi dalam memberikan pelayanan kepada publik, namun juga memicu hilangnya kontrol pemerintah atas kebijakan publik. Akibatnya, sebagai pengganti lembaga pemerintah daerah yang bertanggung jawab terhadap pelayanan publik RSUD dr. Iskak Tulungagung mulai bertindak dan menggunakan mekanisme berorientasi pasar untuk mencapai tujuan kebijakan publik yang didelegasikan kepadanya. Bukan lagi memberikan pelayanan kepada publik dalam bidang kesehatan yang akan menjadi tujuan utama rumah sakit, tetapi penyediaan layanan kesehatan sesuai peluang dan tuntutan pasar. Agar mendapatkan keuntungan yang lebih tinggi, maka pengembangan yang dilakukan RSUD dr. Iskak Tulungagung lebih ditujukan kepada penyediaan layanan kesehatan yang lebih bagus sesuai dengan permintaan masyarakat. Hal ini menunjukkan perubahan RSUD dr. Iskak Tulungagung menjadi lebih berorientasi pada permintaan pasar.

Adanya permintaan pasar untuk layanan premium ini juga dipicu oleh pemberlakuan skema asuransi nasional yang mulai diberlakukan sejak Januari 2014 dengan dibentuknya Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) Kesehatan (Teh, 2015:8). Terbukanya pasar baru untuk membuka pelayanan kesehatan premium ini akan membuat rumah sakit berlomba-lomba untuk memerikan kualitas terbaik dengan harga yang bersaing, persaingan ketat yang hanya bisa dimenangkan bila pengelolaan rumah sakit dilakukan dengan efisien. Salah satu dampak paling menonjol dari penerapan anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung adalah keleluasaan untuk menyusun anggaran sesuai dengan kebutuhan, sehingga penggunaan dana lebih efektif dan efisien. Efektifitas Hal ini memberikan kepercayaan

diri yang tinggi bagi RSUD dr. Iskak Tulungagung untuk lebih mengembangkan diri dan bersaing dengan rumah sakit lain. Efektifitas dan efisiensi dana memungkinkan rumah sakit untuk mendapatkan keuntungan yang dapat digunakan untuk mengembangkan diri dan mendorong organisasi menjadi lebih kompetitif dan sekaligus berorientasi pasar.

5. Simpulan

Proses pelembagaan terhadap anggaran berbasis kinerja dimulai sejak penetapan status RSUD dr. Iskak Tulungagung sebagai BLUD. Penyusunan RBA merupakan bentuk penerapan anggaran berbasis kinerja yang paling riil sehingga RSUD dr. Iskak Tulungagung berusaha untuk melaksanakannya. Komitmen organisasi dan partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah faktor yang sangat mempengaruhi kesuksesan penyusunan RBA. Sampai tahun 2015, RSUD dr. Iskak Tulungagung dengan segala kemampuan dan keterbatasannya berusaha keras untuk melaksanakan penyusunan RBA meski belum sepenuhnya berjalan secara optimal.

Hasil penelitian di lapangan menunjukkan bahwa penggunaan anggaran berbasis kinerja dalam proses penyusunan RBA di RSUD dr. Iskak Tulungagung menunjukkan terjadinya *coercive isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang terjadi akibat adanya tekanan-tekanan formal ataupun informal yang diterima suatu organisasi, meskipun bisa dikatakan sebagai gejala yang lemah karena pada perkembangan selanjutnya tidak terdapat lagi tekanan tersebut. Selain itu, gejala *mimetic isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang terjadi ketika sebuah organisasi meniru praktek yang ada pada organisasi lain yang dinilai lebih baik dan berhasil, juga terjadi yang mendukung dan melengkapi faktor tekanan *coercive* yang telah ada sebelumnya. *Normative isomorphism* merupakan gejala yang paling dominan dalam proses penyusunan RBA, yaitu *isomorphism* yang menekankan profesionalisasi organisasi sebagai faktor pendorong perubahan. Norma atau sesuatu yang tepat bagi organisasi berasal dari sosialisasi yang menyokong dan menyebarkan kepercayaan normatif itu.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung banyak pengembangan dan pencapaian yang telah berhasil dilakukan oleh rumah sakit dengan mengadopsi sistem ini meski belum dilakukan secara optimal. Penerapan anggaran berbasis kinerja dalam proses penyusunan RBA di RSUD dr.

Iskak Tulungagung telah mendorong terjadinya perubahan organisasi, mulai dari perubahan struktur organisasi, SDM, prosedural, sampai pada perubahan nilai-nilai manajemennya. Salah satu dampak paling menonjol dari penerapan anggaran berbasis kinerja di RSUD dr. Iskak Tulungagung adalah keleluasaan untuk menyusun anggaran sesuai dengan kebutuhan, sehingga penggunaan dana lebih efektif dan efisien. Efektifitas dan efisiensi dana memberi peluang rumah sakit untuk mendapatkan keuntungan yang dapat digunakan untuk mengembangkan diri dan mendorong organisasi menjadi lebih kompetitif dan sekaligus berorientasi pasar.

Penelitian ini dilakukan terhadap proses penyusunan anggaran di RSUD dr. Iskak Tulungagung. Dalam pelaksanaannya penyusunan anggaran (RBA) BLUD dilakukan secara berjenjang dengan melibatkan hingga ke unit-unit kerja terkecil pengguna anggaran, namun demikian karena keterbatasan waktu peneliti hanya dapat melakukan pengamatan pada proses penyusunan anggaran di tingkat kompilasi usulan anggaran hingga menjadi dokumen RBA oleh tim penyusun anggaran saja. Penelitian belum dilakukan dengan melakukan pengamatan lebih dalam terhadap proses pengajuan usulan anggaran oleh unit-unit kerja kepada Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) setiap bidang karena penelitian ini dilakukan di bulan Desember-Januari sementara usulan anggaran kepada PPTK telah disampaikan bulan Oktober-November.

Melihat keterbatasan dalam penelitian ini, masih banyak penelitian yang dapat dilakukan untuk dapat memberikan perbaikan terhadap penelitian ini. Misalnya untuk penelitian mengenai proses penganggaran di RSUD dr. Iskak Tulungagung, peneliti selanjutnya dapat memperdalam pengamatannya hingga ke tingkat unit-unit kerja dalam pelayanan sebagai pengguna anggaran sehingga diperoleh gambaran lebih utuh mengenai prosesnya. Selain itu penelitian selanjutnya dapat juga dilakukan pada institusi sektor publik lain yang berbentuk BLUD, karena masing-masing organisasi memiliki karakteristik yang berbeda-beda

Daftar Rujukan

- Amiri, N. A., R. Rasaeefard, & B. Dastan, (2011). An Analysis of Changeliability Grounds in Iranian Public Organization: A Case Study in the Cities of Lamerd and Mohr. *Iranian Journal of Manajemen Studies (IJMS)*, 4(2), 121-142.
- Amirya, M., A. Djamhuri, & U. Ludigdo. (2012). Pengembangan Sistem Anggaran Dan Akuntansi Badan Layanan Umum Universitas Brawijaya: Perspektif Institusionalis. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma JAMAL*, 3 (3), 334-501.
- Amirya, M., A. Djamhuri, & U. Ludigdo. (2014). Development of Accounting and Budget System of General Services Board in Universitas Brawijaya: *Study of Interpretive. International Journal of Humanities and Social Science*, 4(4), 208-218.
- Beckert, J. (2010). Institutional Isomorphism Revisited: Convergence and Divergence in Institutional Change. *MPIfG Journal Articles*, 28 (2),150-166.
- Curristine,T., Z. Lonti, & I. Joumard, (2007). Improving Public Sector Efficiency: Challenges and Opportunities. *OECD Journal on Budgeting*, 7(1), 1-41.
- DiMaggio, J. P., & W. W. Powell. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Field. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.
- Eriotis, N., F. Stamatiadis, & V. Dimitrios. (2012). Assessing Accrual Accounting Reform in Greek Public Hospitals: *An Empirical Investigation. SSRN Electronic Journal*, 4(1):153-184.
- Frumkin J., & P. Galaskiewicz. (2009). Institutional Isomorphism and Public Sector Organizations. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 14(3), 283-307.
- Gupta, M. A., N. Vohra, & D. Bhatnagar. (2010). Perceived Organizational Support and Organizational Commitment: The Mediatonal Influence of Psychological Well-Being. *Journal of Business and Management*, 16(2), 105-124.
- Hashim, M. (2014). Organizational change: Case study of GM (General Motor). *Journal of Business Administration and Management Sciences Research*, 3(1), 1-5.
- Koppell, J. G. S. (2003). The Politics of Quasi-Government: Hybrid Organizations and the Dynamics of Bureaucratic Control. Cambridge University Press.
- Prakongsai, P., A. Peerapol, & N. Chinanonwaid. (2008). Implementation of a New Standard Financial Accounting in Public Hospitals of the Ministry of Public Health, Thailand. *SSRN*

- Electronic Journal*, 1-13.
- Putranto, Y. A. (2012). Pengaruh Moderasi Informasi Asimetri dan Group Cohesiveness Terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Budgetary Slack. *Jurnal Economia*, 8(2), 116-125.
- Ramadanil, R. (2013). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kab. Tanah Datar). *Jurnal Universitas Negeri Padang*, 1-26.
- Rondonuwu, J. dan L. Trisnantoro. (2013). Manajemen Perubahan Di Lembaga Pemerintah: Studi Kasus Implementasi Kebijakan Pelaksanaan PPK-BLUD Di Rumah Sakit Jiwa Provinsi NTB. *Jurnal Kebijakan Kesehatan Indonesia*, 2(4):163-170.
- Teh, I. (2015). Universal healthcare coverage in Indonesia. Clearstate, The Economist Intelligence Unit Healthcare.
- Vašiček, D. & G. Roje. (2010). Accounting System in Croatian Public Healthcare Organizations: an Empirical Analysis. *Theoretical and Applied Economics*, 17(6), 37-58.
- Wiratno, A., W. Ningsih, & N. K. Putri. (2016). Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi, Motivasi dan Struktur Desentralisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi*, 20(1), 150-166.