

## EVALUASI PENYUSUNAN ANGGARAN DI RUMAH SAKIT BETHESDA YOGYAKARTA

### EVALUATION OF BUDGETING AT BETHESDA HOSPITAL YOGYAKARTA

Manahati Zebua<sup>1</sup> Laksono Trisnantoro<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Staf Litbang RS Bethesda Yogyakarta

<sup>2</sup>Pengelola dan staf pengajar Program Magister Manajemen Rumahsakit  
Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta

#### ABSTRACT

**Background:** This study evaluated method of budgeting at Bethesda Hospital. There were two methods evaluating budgeting process: (a) qualitative study, and (b) quantitative study. Quantitative study participatively observed the budgeting process. Quantitative study used check list and questionnaires distributed to 31 administrative staff.

**Method:** Data were analyzed using descriptive analysis, Chi-Square, multiple regression, and correlation.

**Result:** Qualitative study yielded results as follows. 62% were relevant while 38% were not. By chi-square analysis, de facto budgeting was found significantly different from the ideal one ( $p < 0.01$ ). By multiple regression, budgeting knowledge, understanding, and budgeting instrument, explained 69% of budget planning. Correlation analysis showed that, knowledge of budgeting was significantly correlated with budgeting ( $r_{xy} = 0.52$ ;  $p < 0.01$ ), understanding of budgeting correlated significantly with budgeting ( $r_{xy} = 0.43$ ;  $p < 0.01$ ), and instrument of budgeting correlated significantly with budgeting ( $r_{xy} = 0.78$ ;  $p < 0.01$ ).

**Conclusion:** It is recommended that the management establish a budgeting department, coordinate budget planning, and have the same perception, in order to better budgeting, and eventually improve effectiveness and efficiency of the hospital.

*Key words:* budgeting, budget planning, hospital administration.

#### PENGANTAR

Rumah Sakit Bethesda memberikan jasa-jasa pelayanan yang berupa: pelayanan medis, pelayanan penunjang medis, dan pelayanan non medis. Pengelolaan Rumah Sakit Bethesda dalam bidang keuangan didasarkan atas Pedoman Sistem Akuntansi Yakkum untuk Rumah Sakit Bethesda<sup>1</sup>. Isi sistem akuntansi Yakkum tersebut terdiri dari: kebijakan akuntansi, bagan perkiraan, pencatatan akuntansi (*recording*), laporan manajemen, anggaran dan bagan alir (*flow chart*). Melalui sistem akuntansi Yakkum ini, Rumah Sakit Bethesda mencatat semua jenis penerimaan dan pengeluaran dari hari ke hari dengan menganut *accrual basis*. Untuk penyusunan anggaran dipercayakan kepada Kepala Bagian Keuangan yang merupakan salah satu bagi-

an di bawah Wakil Direktur Keuangan bersama beberapa Kepala Bidang/Kepala Bagian, dan Kepala Instalasi dengan SK dari Direktur.

Pelaksanaan penyusunan anggaran setiap tahun selalu mengalami banyak kendala karena sebagian dari para Kepala Bidang/Kepala Bagian, dan Kepala Instalasi tidak mampu menyusun program kerja dengan baik. Jika menyusun program kerja hanya proforma saja tanpa didasarkan pada data kegiatan yang dimiliki atau data yang dimiliki rekam medik, sehingga besaran anggaran yang diajukan setiap tahun bukan didasarkan pada sasaran anggaran dan kebijakan pokok rumah sakit, tetapi hanya didasarkan pada keadaan inflasi dan data historis. Keadaan ini dapat dilihat dalam anggaran Rumah Sakit

Bethesda (1994-1998) bahwa penyusunan anggaran tersebut belum didasarkan pada program kerja.

Menurut Mott<sup>2</sup>, kelemahan utama penyusunan anggaran dengan pendekatan inflasi dan data historis adalah tidak dilakukan penilaian atas praktek dan inefisiensi yang terjadi, sehingga tidak ada tantangan yang konstruktif dari keadaan status quo. Karena anggaran hanya merupakan proforma, kadang dalam perjalanan anggaran sering muncul pembelian alat kesehatan dengan alasan *emergencies* atau melaksanakan pembangunan dengan alasan sangat dibutuhkan. Kalau penyusunan anggaran seperti ini dilaksanakan terus tanpa ada perubahan, dikuatirkan Rumah Sakit Bethesda dalam jangka panjang akan mengalami kesulitan dalam memenuhi kebutuhan primer rumah sakit.

Tujuan dari penelitian ini ialah: (a) mengidentifikasi cara-cara penyusunan anggaran di Rumah Sakit Bethesda selama ini; (b) memberikan gambaran penyusunan anggaran yang ideal sehingga bisa menjadi pedoman kerja manajemen; (c) mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi penyusunan anggaran; dan (d) memberi masukan kepada manajemen dalam kebijakan penyusunan anggaran rumah sakit.

## BAHAN DAN CARA PENELITIAN

Penelitian ini ditekankan pada dua aspek yaitu: (a) penelitian kualitatif yang menggunakan rancangan penelitian deskriptif yang bersifat eksploratif, dengan mengamati penyusunan anggaran *de facto* dibandingkan dengan penyusunan anggaran ideal; dan (b) penelitian kuantitatif yang mencoba mengukur faktor-faktor yang mempengaruhi penyusunan anggaran. Faktor-faktor yang mempengaruhi penyusunan anggaran terdiri dari pengetahuan anggaran, kesadaran anggaran dan instrumen anggaran. Hasil dari penelitian tersebut dianalisis dengan menggunakan analisis *chi-square*, regresi berganda dan korelasi.

Subjek dari penelitian kualitatif adalah penyusunan anggaran, sedang subjek penelitian kuantitatif adalah para pejabat yang menyiapkan proses penyusunan anggaran di lingkungan Rumah Sakit Bethesda. Para pejabat yang dimaksud terdiri dari

PUK (Pemimpin Unit Kerja) 5 orang, Kepala Bidang/Kepala Bagian 13 orang dan Kepala Instalasi 13 orang. Sedang unit analisisnya adalah para pejabat dan program kerja yang disusun oleh masing-masing pejabat tersebut untuk menyiapkan anggaran rumah sakit.

Instrumen pengumpulan data berupa *check list* dan kuesioner. Sumber data diperoleh dari: (a) data primer yang didapat dari data hasil *check list* dan kuesioner; dan (b) data sekunder yang didapat dari data yang telah dimiliki oleh Rumah Sakit Bethesda. Sebagai variabel yang diteliti adalah penyusunan anggaran yang merupakan variabel terikat sedang pengetahuan anggaran, kesadaran anggaran dan instrumen anggaran merupakan variabel bebas.

Untuk memahami data yang diperoleh, dianalisis dengan: (a) analisis deskriptif eksploratif, untuk mengetahui penyusunan anggaran yang dilaksanakan di Rumah Sakit Bethesda dan sekaligus memaparkan tentang penyusunan anggaran yang ideal yang perlu dilakukan pada masa yang akan datang; (b) analisis *Chi-Square*, digunakan untuk mengetahui ada tidaknya perbedaan antara penyusunan anggaran *de facto* dengan penyusunan anggaran ideal; dan (c) analisis regresi dan korelasi, digunakan untuk mengetahui bentuk dan tingkat hubungan antara satu variabel dependen (terikat) yaitu penyusunan anggaran melalui penentuan skor antara *de facto* dengan yang ideal dengan lebih dari satu variabel independen (bebas) yaitu pengetahuan anggaran, kesadaran anggaran dan instrumen anggaran.

Instrumen penelitian harus valid dan reliabel. Maksudnya kuesioner penelitian diujicobakan dulu kepada manajer rumah sakit lain, untuk mengetahui validitas (kesahihan) dan reliabilitas (keterandalan) kuesioner tersebut. Sedang cara penelitian dilakukan dengan: (a) survei pendahuluan, meliputi gambaran umum kegiatan rumah sakit, struktur organisasi, macam anggaran yang disusun, prosedur penyusunan anggaran, jadwal penyusunan anggaran, penyusunan perencanaan, dan pihak-pihak yang terkait dalam penyusunan anggaran; (b) survei lapangan, meliputi penyebaran *check list* dan kuesioner kepada para Pejabat di lingkungan Rumah Sakit Bethesda; dan (c) studi pustaka.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Analisis deskriptif penyusunan anggaran

Salah satu tugas manajerial dari responden yaitu menyusun anggaran. Dari pelaksanaan pekerjaan manajerial ini, PUK dalam perannya sebagai Komite Anggaran atau sebagai Panitia Anggaran sudah melaksanakan fungsinya sesuai dengan yang seharusnya sebesar 74%. Untuk Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi dalam perannya sebagai Penyusun Anggaran sudah melaksanakan fungsinya sesuai yang seharusnya secara berturut-turut sebesar 53% dan 60%. Secara keseluruhan untuk tingkat Rumah Sakit Bethesda

mencapai tujuan perusahaan. Adapun tahap-tahap dalam perencanaan strategis itu berupa: (a) tahap perencanaan (strategi pengembangan, tujuan dan penetapan prioritas); (b) penyusunan rencana operasional 3-5 tahunan (kebijakan, program dan tahapan pencapaian sasaran); (c) penyusunan program dan anggaran tahunan (*Programming and budgeting*); (d) tahap pelaksanaan; dan (e) tahap pengendalian dan evaluasi<sup>4</sup>. Mengenai perencanaan strategis Rumah Sakit Bethesda sudah ada, hanya belum dijabarkan dalam bentuk sasaran anggaran dan kebijakan pokok rumah sakit setiap tahun. Perencanaan strategis dan kebijakan pokok rumah

Tabel 1. Penyusunan Anggaran

No.	Gugus Tugas	Kegiatan	Sesuai	Tidak Sesuai	Total
1	PUK	Penyusunan Anggaran	74%	26%	100%
2	Bidang/Bagian	Penyusunan Anggaran	53%	47%	100%
3	Instalasi	Penyusunan Anggaran	60%	40%	100%
	RS. Bethesda	Penyusunan Anggaran	62%	38%	100%

penyusunan anggaran sudah mencapai 62% dari yang seharusnya. Mengenai keadaan penyusunan anggaran oleh PUK, Kepala Bidang/Kepala Bagian, dan Kepala Instalasi disajikan dalam Tabel 1.

Dua per tiga dari Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi tidak menerima rumusan sasaran anggaran dan kebijakan pokok rumah sakit (pemasaran, keuangan, penunjang medik dan personalia) setiap tahun dalam tiga tahun terakhir ini, pada hal kebijakan pokok rumah sakit merupakan kegiatan pokok yang akan dilaksanakan untuk melaksanakan strategi yang telah ditetapkan dalam perencanaan strategis<sup>5</sup>.

Perencanaan strategis merupakan buah dari proses analisis situasi permasalahan nyata, permasalahan potensial dan peluang potensial atau dengan kata lain perencanaan strategis merupakan suatu analisis rasional tentang kesempatan yang ditawarkan oleh lingkungan dan kekuatan/kelemahan perusahaan, dilanjutkan dengan pemilihan strategi yang cocok dengan kesempatan dan kekuatan/kelemahan itu, serta mampu

sakit dalam tahunan perlu disosialisasikan kepada Pejabat dan Staf di lingkungan Rumah Sakit Bethesda agar timbul partisipasi untuk berbuat sesuatu dan mempunyai tingkat pemahaman yang baik. Dalam penelitian Kanodia<sup>6</sup> bahwa apabila setiap manajer mempunyai informasi tentang pekerjaannya dan lingkungannya mendorong manajer tersebut untuk berpartisipasi secara optimal dalam penyusunan anggaran serta melakukan pekerjaannya dengan efisien.

Meskipun para manajer belum menerima sasaran anggaran dan kebijakan pokok rumah sakit, namun para manajer tetap berupaya menyusun program kerja. Seperti halnya yang diutarakan oleh Setyawan<sup>6</sup> bahwa penyusunan program merupakan proses pengambilan keputusan mengenai program-program yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dan taksiran jumlah sumberdaya yang akan dialokasikan kepada setiap program tersebut. Program kerja dari masing-masing gugus tugas ini barangkali belum sejalan dengan program kerja PUK karena yang diketahui para manajer hanya perencanaan strategis sedang program kerja tahunan PUK belum

ada. Program kerja ini disampaikan kepada Direktur melalui Wakil Direktur masing-masing yaitu Wakil Direktur Pelayanan Medik, Wakil Direktur Penunjang Medik, Wakil Direktur Umum dan Wakil Direktur Keuangan.

Mengenai formulir anggaran, sebagian besar mengatakan ada tetapi belum menggambarkan tentang kebutuhan masing-masing gugus tugas. Sedangkan yang berpartisipasi menyusun anggaran masih sebagian dari Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi, sehingga yang memahami penyusunan anggaran hanya terbatas pada sebagian kecil Pejabat struktural tersebut.

Sehubungan dengan tidak dipahaminya kebijakan pokok rumah sakit setiap tahun dan belum bisa memanfaatkan data yang dimiliki rekam medik dan data milik gugus tugas itu sendiri maka penyusunan program kerja dari masing-masing gugus tugas hanya terbatas pada kebutuhan-kebutuhannya tetapi bukan pada kebutuhan rumah sakit secara keseluruhan. Data tentang kegiatan di masing-masing gugus tugas seperti data kunjungan pasien dan data rekam medik dari setiap pasien belum dianalisis dan belum diproyeksikan ke depan sehingga belum banyak membantu persiapan penyusunan anggaran. Sehubungan dengan itu penyusunan anggaran rumahsakit hanya didasarkan pada tingkat inflasi menurut Kantor Statistik DIY dan data historis mengenai biaya dan hasil tahun yang lalu dari Bagian Akuntansi.

Selanjutnya rancangan anggaran tersebut diteruskan kepada PUK (Pemimpin Unit Kerja) untuk diadakan pembahasan. Hasil pembahasan PUK tidak dikomunikasikan kepada Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi serta tidak dikaitkan dengan program kerja dari masing-masing Bidang/Bagian dan Instalasi. Hal ini dapat diketahui melalui isian responden bahwa besaran anggaran yang akan ditetapkan oleh PUK tidak mengadakan pertemuan untuk membahasnya tetapi hanya merupakan pokok-pokok pikiran dari PUK yang langsung disesuaikan dalam rancangan anggaran seperti rencana kenaikan gaji karyawan.

Untuk menyusun anggaran perlu komunikasi dua arah dari *top management* ke *middle management* dan sebaliknya. Para manajer mengabdikan

sebagian besar waktunya untuk proses komunikasi, karena dengan komunikasi para karyawan akan mengerti pekerjaan mereka secara lebih baik dan merasa lebih terlibat di dalam pekerjaan tersebut<sup>7</sup>. Ada lima jenis informasi yang mengalir kebawah melalui saluran-saluran komunikasi yaitu: (a) petunjuk-petunjuk tugas yang spesifik, instruksi-instruksi pekerjaan; (b) informasi yang didisain untuk menghasilkan pengertian tentang tugas dan hubungannya dengan tugas-tugas organisasi lainnya; (c) informasi tentang kebijaksanaan perusahaan dan pelaksanaan operasionalnya; (d) umpan balik kepada para bawahan tentang kinerja mereka; dan (e) informasi tentang karakteristik ideologi sebagai misi perusahaan dengan cara mengulang-ulang latihan dan pengajaran supaya bawahan bisa terkesan dengan misi tersebut.

Komunikasi di antara PUK dan para Manajer serta Panitia Anggaran dan Tim Anggaran belum berjalan sebagaimana mestinya sehingga seakan-akan berjalan sendiri-sendiri dan tidak terkoordinasikan dengan baik. Pada hal menurut Kanodia<sup>8</sup>, koordinasi merupakan wujud dari partipasi anggaran. Berkaitan dengan kurangnya komunikasi dan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan tidak tersedianya sasaran anggaran dan kebijakan pokok rumah sakit setiap tahun sebagai dasar program kerja bagi Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi menyebabkan pelaksanaan penyusunan anggaran lebih tinggi bagi PUK (74%), sedang bagi Bidang/Bagian dan Instalasi lebih rendah, yang secara berturut-turut 53% dan 60%.

Supaya penyusunan anggaran sesuai dengan yang ideal (standar) semua manajer yaitu Panitia Anggaran dan Tim Anggaran serta Departemen Anggaran perlu menyamakan persepsinya dalam penyusunan anggaran dengan memperhatikan beberapa hal seperti yang diutarakan oleh Mott<sup>2</sup> bahwa sebelum menyusun anggaran supaya menerbitkan satu set instruksi anggaran yang memuat rincian sebagai berikut: (a) tujuan umum; (b) parameter yang relevan; (c) persyaratan koordinasi; (d) tabel waktu anggaran; (e) perlakuan terhadap inflasi; (f) pentahapan pendapatan/biaya setiap periode; dan (g) pendekatan *incremental* atau *zero based*. Ujian akhir dari prioritas suatu organisasi

ada. Program kerja ini disampaikan kepada Direktur melalui Wakil Direktur masing-masing yaitu Wakil Direktur Pelayanan Medik, Wakil Direktur Penunjang Medik, Wakil Direktur Umum dan Wakil Direktur Keuangan.

Mengenai formulir anggaran, sebagian besar mengatakan ada tetapi belum menggambarkan tentang kebutuhan masing-masing gugus tugas. Sedang yang berpartisipasi menyusun anggaran masih sebagian dari Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi, sehingga yang memahami penyusunan anggaran hanya terbatas pada sebagian kecil Pejabat struktural tersebut.

Sehubungan dengan tidak dipahaminya kebijakan pokok rumah sakit setiap tahun dan belum bisa memanfaatkan data yang dimiliki rekam medik dan data milik gugus tugas itu sendiri maka penyusunan program kerja dari masing-masing gugus tugas hanya terbatas pada kebutuhan-kebutuhannya tetapi bukan pada kebutuhan rumah sakit secara keseluruhan. Data tentang kegiatan di masing-masing gugus tugas seperti data kunjungan pasien dan data rekam medik dari setiap pasien belum dianalisis dan belum diproyeksikan ke depan sehingga belum banyak membantu persiapan penyusunan anggaran. Sehubungan dengan itu penyusunan anggaran rumahsakit hanya didasarkan pada tingkat inflasi menurut Kantor Statistik DIY dan data historis mengenai biaya dan hasil tahun yang lalu dari Bagian Akuntansi.

Selanjutnya rancangan anggaran tersebut diteruskan kepada PUK (Pemimpin Unit Kerja) untuk diadakan pembahasan. Hasil pembahasan PUK tidak dikomunikasikan kepada Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi serta tidak dikaitkan dengan program kerja dari masing-masing Bidang/Bagian dan Instalasi. Hal ini dapat diketahui melalui isian responden bahwa besaran anggaran yang akan ditetapkan oleh PUK tidak mengadakan pertemuan untuk membahasnya tetapi hanya merupakan pokok-pokok pikiran dari PUK yang langsung disesuaikan dalam rancangan anggaran seperti rencana kenaikan gaji karyawan.

Untuk menyusun anggaran perlu komunikasi dua arah dari *top management* ke *middle management* dan sebaliknya. Para manajer mengabdikan

sebagian besar waktunya untuk proses komunikasi, karena dengan komunikasi para karyawan akan mengerti pekerjaan mereka secara lebih baik dan merasa lebih terlibat di dalam pekerjaan tersebut<sup>7</sup>. Ada lima jenis informasi yang mengalir kebawah melalui saluran-saluran komunikasi yaitu: (a) petunjuk-petunjuk tugas yang spesifik, instruksi-instruksi pekerjaan; (b) informasi yang didisain untuk menghasilkan pengertian tentang tugas dan hubungannya dengan tugas-tugas organisasi lainnya; (c) informasi tentang kebijaksanaan perusahaan dan pelaksanaan operasionalnya; (d) umpan balik kepada para bawahan tentang kinerja mereka; dan (e) informasi tentang karakteristik ideologi sebagai misi perusahaan dengan cara mengulang-ulang latihan dan pengajaran supaya bawahan bisa terkesan dengan misi tersebut.

Komunikasi di antara PUK dan para Manajer serta Panitia Anggaran dan Tim Anggaran belum berjalan sebagaimana mestinya sehingga seakan-akan berjalan sendiri-sendiri dan tidak terkoordinasikan dengan baik. Pada hal menurut Kanodia<sup>8</sup>, koordinasi merupakan wujud dari partipasi anggaran. Berkaitan dengan kurangnya komunikasi dan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan tidak tersedianya sasaran anggaran dan kebijakan pokok rumah sakit setiap tahun sebagai dasar program kerja bagi Kepala Bidang/Kepala Bagian dan Kepala Instalasi menyebabkan pelaksanaan penyusunan anggaran lebih tinggi bagi PUK (74%), sedang bagi Bidang/Bagian dan Instalasi lebih rendah, yang secara berturut-turut 53% dan 60%.

Supaya penyusunan anggaran sesuai dengan yang ideal (standar) semua manajer yaitu Panitia Anggaran dan Tim Anggaran serta Departemen Anggaran perlu menyamakan persepsinya dalam penyusunan anggaran dengan memperhatikan beberapa hal seperti yang diutarakan oleh Mott<sup>9</sup> bahwa sebelum menyusun anggaran supaya menerbitkan satu set instruksi anggaran yang memuat rincian sebagai berikut: (a) tujuan umum; (b) parameter yang relevan; (c) persyaratan koordinasi; (d) tabel waktu anggaran; (e) perlakuan terhadap inflasi; (f) pentahapan pendapatan/biaya setiap periode; dan (g) pendekatan *incremental* atau *zero based*. Ujian akhir dari prioritas suatu organisasi

terdapat dalam anggarannya. Sumberdaya yang sesungguhnya dapat digunakan dalam penyediaan pelayanan hanya sampai batas dana yang tersedia. Jadi pertimbangan keuangan merupakan jantung proses perencanaan<sup>6</sup>.

Untuk menunjang keberhasilan penyusunan anggaran, Wakil Direktur Pelayanan Medik merumuskan kebijakan pemasaran rumah sakit yaitu rancangan target pemasaran rumah sakit dan target pasar per jenis pelayanan berdasarkan data historis dari Rekam Medik dan Akuntansi serta rencana pengembangan pelayanan. Pasar menurut Kotler<sup>7</sup> terdiri dari semua pelanggan potensial yang memiliki kebutuhan atau keinginan tertentu yang sama, yang mungkin bersedia dan mampu melaksanakan pertukaran untuk memuaskan kebutuhan dan keinginan itu. Dengan demikian ukuran pasar bergantung pada jumlah orang yang menunjukkan kebutuhan dan keinginan, memiliki sumberdaya yang menarik pihak lain, serta bersedia dan mampu menawarkan sumberdaya ini untuk ditukarkan dengan apa yang mereka inginkan. Berdasarkan hal tersebut target pasar per jenis pelayanan diproyeksikan oleh Instalasi sesuai data yang tersedia di rekam medik dan kemampuan gugus tugas tersebut dalam memberi pelayanan kepada pasien. Kebijakan pemasaran ini dikomunikasikan kepada para manajer di bawahnya dan didiskusikan serta hasilnya diserahkan kepada Panitia Anggaran. Atas dasar inilah Wakil Direktur yang lain merumuskan kebijakan pokok di bidangnya masing-masing dan mengajukan rancangan tersebut kepada Panitia Anggaran.

#### Analisis *chi-square*

Analisis *Chi-Square* memberi informasi bahwa antara penyusunan anggaran *de facto* dan penyusunan anggaran ideal dengan tinjauan dari kelompok PUK, Bidang/Bagian, dan Instalasi melalui uji *independency* menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan dalam menanggapi kesesuaian penyusunan anggaran, dengan *Chi-Square* = 9,73925;  $p < 0,01$ . Artinya pada ketiga kelompok tersebut menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan dalam penyusunan anggaran. Pada kelompok PUK lebih baik yaitu sebesar 74% sesuai dan 26% tidak sesuai, pada kelompok Bidang/Bagian

terdapat 53% sesuai dan 47% tidak sesuai, sedang pada kelompok instalasi terdapat 60% sesuai dan 40% tidak sesuai.

Dari hasil perhitungan lain dengan menggunakan *Mann-Whitney Test* diperoleh hasil sebagai berikut: (a) dari uji perbedaan penyusunan anggaran pada PUK antara kelompok skor kenyataan (10,4) dengan skor harapan (14) menunjukkan perbedaan yang signifikan dengan  $z = -2,7951$ ;  $p < 0,01$ . Artinya bahwa dalam penyusunan anggaran pada PUK masih di bawah skor yang diharapkan; (b) untuk penyusunan anggaran pada Bidang/Bagian antara kelompok skor kenyataan (7,769) dengan skor harapan (13) menunjukkan perbedaan yang signifikan dengan  $z = -4,6447$ ;  $p < 0,01$ . Artinya bahwa dalam penyusunan anggaran pada Bidang/Bagian masih di bawah skor yang diharapkan; dan (c) untuk penyusunan anggaran pada Instalasi antara kelompok skor kenyataan (11,077) dengan skor harapan (21) menunjukkan perbedaan yang signifikan dengan  $z = -4,6383$ ;  $p < 0,01$ . Artinya bahwa dalam penyusunan anggaran pada Instalasi masih di bawah skor yang diharapkan.

#### Analisis regresi dan korelasi

Harga koefisien regresi berganda antara pengetahuan anggaran ( $X_1$ ), kesadaran anggaran ( $X_2$ ) dan instrumen anggaran ( $X_3$ ) terhadap penyusunan anggaran ( $Y$ ) sebesar 0,82962 dengan  $F$  regresi sebesar 19,87099;  $p < 0,01$ . Hasil ini memperlihatkan adanya hubungan yang signifikan antara kedua variabel prediktor dengan kriterium tersebut. Hal ini berarti bahwa secara bersama-sama pengetahuan anggaran ( $X_1$ ), kesadaran anggaran ( $X_2$ ) dan instrumen anggaran ( $X_3$ ) mempengaruhi penyusunan anggaran ( $Y$ ) yang besar pengaruhnya (koefisien determinasi 0,68827) 68,827%. Variabel lain yang mempengaruhi penyusunan anggaran selain yang disebutkan di atas diserahkan kepada para manajer di Rumah Sakit Bethesda atau peneliti lain untuk diteliti. Menurut Munandar faktor-faktor yang harus dipertimbangkan di dalam menyusun *budget*: (a) faktor intern (penjualan tahun lalu, kebijakan perusahaan, kapasitas produksi, tenaga kerja, modal kerja); dan (b) faktor ekstern (persaingan, pertumbuhan penduduk, penghasilan masyarakat, tingkat

pendidikan masyarakat). Karena hal itulah konsep perencanaan dari manajemen harus menunjukkan proses perencanaan yang terstruktur (sistematis) dan keputusan perencanaan diwujudkan dalam bentuk rencana tertulis dan hasil keuangan yang terstandarisasi seperti dalam sebuah anggaran<sup>10</sup>.

Dengan menggunakan rumus dari korelasi *Pearson Product Moment*, masing-masing variabel yaitu pengetahuan anggaran ( $X_1$ ) dengan penyusunan anggaran ( $Y$ ) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan  $r_{xy} = 0.52210$ ;  $p < 0.01$ . Artinya bahwa semakin baik pengetahuan anggaran dari subjek akan semakin baik pula dalam penyusunan anggaran, hal ini didukung dengan besarnya sumbangan efektif pengetahuan anggaran terhadap penyusunan anggaran sebesar 7.002%.

listis dan semakin baik pula dalam penyusunan anggaran, hal tersebut didukung juga dengan besarnya sumbangan efektif kesadaran anggaran terhadap penyusunan anggaran sebesar 11.421%. Korelasi instrumen anggaran ( $X_2$ ) dengan penyusunan anggaran ( $Y$ ) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan  $r_{xy} = 0.77727$ ;  $p < 0.01$ . Artinya semakin jelas dan rinci instrumen anggaran semakin baik pula penyusunan anggaran sehingga hasilnya semakin baik dan sesuai dengan sasaran yang hendak dicapai, hal ini didukung dengan besarnya sumbangan efektif instrumen anggaran sebesar 50.404% (Tabel 2).

Apabila dilihat dari perbandingan *mean* empiris dengan *mean* teoritis secara umum maka pada pengetahuan anggaran ( $X_1$ ) *mean* empirisnya

Tabel 2. Pengetahuan Anggaran ( $X_1$ ), Kesadaran Anggaran ( $X_2$ ) dan Instrumen Anggaran ( $X_3$ ) terhadap Penyusunan Anggaran ( $Y$ )

No.	Variabel	Koefisien regresi (R)	Kontribusi determinasi ( $R^2$ )	Koefisien korelasi	Kontribusi efektif (%)
1	$X_1, X_2, X_3$ terhadap Y	0,82962	0,68827	-	-
2	Pengetahuan Anggaran ( $X_1$ )	-	-	0,522 ( $p < 0,01$ )	7,002
3	Kesadaran Anggaran ( $X_2$ )	-	-	0,429 ( $p < 0,01$ )	11,421
4	Instrumen Anggaran ( $X_3$ )	-	-	0,777 ( $p < 0,01$ )	50,404
Jumlah					68,827

Sumber: Data primer yang diolah

Korelasi kesadaran anggaran ( $X_2$ ) dengan penyusunan anggaran ( $Y$ ) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan  $r_{xy} = 0.42867$ ;  $p < 0.01$ . Artinya bahwa semakin baik kesadaran anggaran dari subjek akan semakin rea-

lebih kecil dari *mean* teoritis, kesadaran anggaran ( $X_2$ ) *mean* empirisnya lebih besar dari *mean* teoritis, sedang pada instrumen anggaran ( $X_3$ ) *mean* empirisnya masih di atas *mean* teoritis (Tabel 3).

Tabel 3. *Mean* empiris dan *mean* teoritis pada masing-masing variabel

No.	Variabel	Mean Empiris	Mean Teoritis	Empiris > Teoritis	Empiris < Teoritis
1	Pengetahuan Anggaran ( $X_1$ )	60,645	65 (13X5)	83,9% (n=26)	16,1% (n=5)
2	Kesadaran Anggaran ( $X_2$ )	39,935	35 (7X5)	22,6% (n=29)	77,4% (n=2)
3	Instrumen Anggaran ( $X_3$ )	6,355	5,5 (11X0,5)	51,6% (n=16)	48,4% (n=15)
4	Penyusunan Anggaran	0,592	0,5	64,5% (n=18)	35,5% (n=13)

Untuk memantapkan instrumen anggaran maka perlu memperhatikan perencanaan menyeluruh perusahaan yang dilaksanakan melalui empat tahap: (a) pendekatan filosofi dan misi; (b) penetapan tujuan (*goal*) dan strategi; (c) penyusunan program (*programming*); dan (d) penyusunan anggaran<sup>7</sup>. Di pihak lain kesadaran anggaran dan pengetahuan anggaran perlu ditingkatkan melalui proses belajar mengenai anggaran karena belajar itu sendiri melibatkan perubahan<sup>7</sup>. Salah satu yang dapat mendorong perubahan-perubahan dalam penyusunan anggaran dengan model pembelajaran (*training*) terutama bagi para manajer. Melalui analisis penelitian seperti tersebut di atas memaparkan bahwa instrumen anggaran yang baik dan didukung dengan kesadaran anggaran yang baik pula serta diperkuat dengan pengetahuan tentang anggaran yang memadai sesuai dengan bidangnya diharapkan akan menghasilkan tingkat efisiensi dan sesuai target yang hendak dicapai oleh rumah sakit.

Untuk penyusunan anggaran ( $Y$ ) menunjukkan bahwa *mean* empiris hampir sama dengan *mean* teoritis. Artinya pada pengetahuan anggaran ( $X_1$ ) masih dibutuhkan upaya pemahaman anggaran sesuai dengan bidangnya masing-masing, sementara pada kesadaran anggaran ( $X_2$ ) tinggal memotivasi melalui sikap manajemen untuk mengakomodasikan berbagai program dari para manajer, terutama keterlibatan Kepala Instalasi dalam penyusunan anggaran. Menurut Esmond<sup>11</sup> bahwa berhasilnya suatu anggaran apabila adanya keikutsertaan dari orang yang mempengaruhi pelaksanaan kerja (hasil) seperti anggota-anggota dari Staf Medik. Sedang pada instrumen anggaran ( $X_3$ ) tinggal pematapan saja melalui kelengkapan urutan pembuatan anggaran menurut kondisi masing-masing gugus tugas. Berkaitan dengan hal tersebut maka untuk penyusunan anggaran ( $Y$ ) menunjukkan bahwa semakin baik instrumen anggaran yang diikuti dengan kesadaran anggaran dan pengetahuan anggaran maka semakin baik hasil penyusunan anggaran tersebut, yang berarti akan memudahkan dalam pencapaian sasaran anggaran itu sendiri sesuai dengan kebijakan pokok dari manajemen.

Dari hasil-hasil di atas maka supaya penyusunan anggaran maksimal perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut: (a) perlu adanya keikutsertaan dari semua tingkat manajemen di dalam pelaksanaan penyusunan anggaran; (b) adanya struktur organisasi yang menetapkan masing-masing fungsi yang ada dengan jelas akan menggambarkan adanya garis wewenang dan tanggung jawab dari para fungsionaris tersebut; (c) perlu adanya sistem informasi manajemen yang baik; (d) organisasi anggaran harus didukung oleh biaya, tenaga, peralatan-peralatan, *brainware* dan *software* yang memadai; (e) anggaran yang disusun tersebut janganlah terlalu ambisius, berdasarkan pada kemampuan diri, peluang-peluang yang dapat dijangkau secara normal; dan (f) Harus adanya tindak lanjut yang terus menerus di dalam pelaksanaan anggaran<sup>12</sup>.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

- Rumah Sakit Bethesda yang sudah memiliki perencanaan strategis perlu dijabarkan dalam sasaran anggaran dan kebijakan pokok rumah sakit dalam tahunan sehingga memudahkan para manajer dalam menyiapkan anggaran dengan baik;
- Instalasi belum berfungsi sehingga belum mampu memproyeksikan data yang dimiliki atau data yang tersedia di rekam medik. Kondisi inilah yang menyebabkan sering terjadinya pembelian yang bersifat *emergencies*;
- terdapat perbedaan yang signifikan antara penyusunan anggaran *de facto* (fakta) dengan penyusunan anggaran ideal (standar). Penyusunan anggaran oleh PUK, Bidang/Bagian dan Instalasi lebih rendah dibandingkan dengan penyusunan anggaran yang ideal (standar), terlihat dari besarnya *mean* penyusunan anggaran 0,592 atau sekitar 59,2% yang terealisasi sedangkan 40,8% belum terpenuhi yang berarti masuk kategori cukup;
- pengetahuan anggaran, kesadaran anggaran dan instrumen anggaran mempunyai pengaruh



terhadap penyusunan anggaran (Y), sebesar 68.82%. Artinya ketiga variabel tersebut sangat menunjang dalam penyusunan anggaran yang diharapkan.

#### Saran

1. pengetahuan anggaran untuk masing-masing manajer perlu ditingkatkan sesuai dengan bidangnya masing-masing; dan
2. perlu dipikirkan pendirian Departemen Anggaran di Rumah Sakit Bethesda.

#### KEPUSTAKAAN

1. RS. Bethesda 1994-1998. Anggaran Rumah Sakit Bethesda. Yogyakarta.
2. Mott, G. Accounting for Managers. (Terjemahan), PT Elex Media Komputindo, Jakarta, 1996.
3. Mulyadi. Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa. Ed. 2. Cet. 2. Bagian Penerbitan STIE YKPN, Yogyakarta, 1997.
4. Trisnantoro, L. Modul Manajemen Stratejik Rumahsakit. MMR-UGM, Yogyakarta, 1998.
5. Kanodia, Ch. Participative Budgets as Coordination and Motivational Devices. *Journal of Accounting Research*, 1993, 31(2): 172-189.
6. Setyawan, J. Modul Manajemen Keuangan Rumah Sakit. MMR-UGM, Yogyakarta, 1995.
7. Muchlas, M. Perilaku Organisasi. PT Karipta, Yogyakarta, 1996.
8. Reinke, W.A., Health Planning for Effective Management. (Terjemahan), Gadjah Mada University Press, Yogyakarta, 1994.
9. Kotler, P. Marketing management. (Terjemahan), Ed. 9, PT Ikrar Mandiriabadi, Jakarta, 1997.
10. Welsch, G.A., Hilton, R.W. and Gordon, P.N. Anggaran: Perencanaan dan Pengendalian Laba. (Terjemahan), Ed. 5, Salemba Empat, Jakarta, 1996.
11. Esmond, T.H. Budgeting for Effective Hospital Resource Management. AHA, USA, 1990.
12. Muljono, T.P. Bank Budgeting: Profit Planning and Control. Ed. 1. Cet. 1, BPF, Yogyakarta, 1996.