

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN

HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Pada bab ini Penulis memaparkan beberapa teori dan konsep dari para ahli dan dari para peneliti sebelumnya tentang teori yang berkaitan dengan unit-unit penelitian dalam penelitian ini, di antaranya tentang audit operasional, pengendalian intern dan *good clinical governance*.

2.1.1 Ruang Lingkup Audit

- **Pengertian Audit**

Audit merupakan kegiatan pemeriksaan dan pengujian suatu pernyataan, pelaksanaan dari kegiatan yang dilakukan oleh pihak independen guna memberikan suatu pendapat. Pihak yang melaksanakan audit disebut dengan auditor. Pengertian audit semakin berkembang sesuai dengan kebutuhan yang meningkat akan hasil pelaksanaan audit.

Audit menurut Arens, *et al.* (2014:4) adalah sebagai berikut :

“Audit is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent person.”

Artinya audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat atau derajat kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten serta independen.

Menurut Mulyadi (2017:9) menjelaskan bahwa audit adalah:

“Suatu sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2017:4) yang dimaksud dengan audit adalah:

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Menurut Timothy J. Louwers, et al. (2013:4) mendefinisikan audit adalah:

“Audit is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between the assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”

Pada uraian di atas Timothy J. Lowyers menjelaskan bahwa:

“Audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang tindakan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat korespondensi antara pernyataan dan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pengguna yang tertarik.”

Berdasarkan definisi audit di atas dapat disimpulkan beberapa hal penting terkait dengan audit, disimpulkan audit adalah proses pengumpulan bukti dan pengevaluasian yang dilakukan oleh pihak independen dan kompeten, bertujuan memberikan pendapat atas kewajaran dan pelaporan keuangan suatu organisasi atau perusahaan.

- **Tujuan Audit**

Menurut Mulyadi (2017:73) tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah:

“Untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Karena kwajaran laporan keuangan sangat ditentukan integritas berbagai asersi manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan. Tujuan umum tersebut merupakan titik awal untuk mengembangkan tujuan khusus audit.”

- **Jenis-Jenis Audit**

Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, Sukrisno Agoes (2017:13) menjelaskan bahwa audit bisa dibedakan atas:

- Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Suatu pemeriksaan umum laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

- Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu pemeriksaan yang dilakukan sesuai permintaan dari klien dan terbatas, yang dilakukan oleh KAP. Pada akhirnya pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan hanya pada masalah yang diperiksa. Karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas. Terbatas untuk memeriksa piutang usaha, penjualan, dan penerimaan kas.

Menurut Sukrisno Agoes (2017:15) ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

- Manajemen Audit (*Operational Audit*)

Pemeriksaan terhadap kegiatan perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

Biasanya audit prosedur yang dilakukan mencakup:

- *Analytical Review Procedures* yaitu, membandingkan Laporan Keuangan periode berjalan dengan periode yang lalu, budget dengan realisasinya serta analisis rasio.
- Evaluasi atas *management control system* pada perusahaan dengan tujuan untuk mengetahui apakah terdapat sistem pengendalian manajemen dan pengendalian intern yang memadai dalam perusahaan untuk menjamin keamanan harta

perusahaan, dapat dipercayainya data keuangan dan mencegah terjadinya pemborosan dan kecurangan.

- Pengujian ketat (*Compliance Test*) Untuk menilai efektifitas dari pengendalian intern dan sistem pengendalian manajemen dengan melakukan pemeriksaan secara sampling atas bukti-bukti pembukuan, sehingga bisa diketahui apakah transaksi bisnis perusahaan dapat pencatatan akuntansinya sudah dilakukan sesuai dengan kebijakan yang telah ditentukan manajemen perusahaan.

- Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam LK, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lainlain). Pemeriksaan biasa dilakukan baik oleh KAP maupun Bagian Intrernal Audit.

- Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh internal audit perusahaan, seluruh laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, dan ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pada pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci. Internal auditor pada umumnya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan.

- Computer Audit

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan EDP (*Electronic Data Processing*) System.

Ada 2 (dua) metode yang bisa dilakukan auditor:

- *Audit Around The Computer* Audit hanya memeriksa input dan output dari *EDP system* tanpa melakukan tes terhadap proses dalam EDP system tersebut.
- *Audit Through The Computer* Auditor melakukan tes proses EDP-nya. Pengetesan dilakukan dengan menggunakan *Generalized Audit Software*, ACL dll dan memasukkan *dummy data* (data palsu) untuk mengetahui apakah data tersebut diproses sesuai dengan sistem yang seharusnya.

2.1.2 Audit Operasional

- **Pengertian Audit Operasional**

Audit operasional adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasional sebuah perusahaan, yang didalamnya termasuk kebijakan akuntansi dan manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasional perusahaan tersebut sudah dilakukan secara efektif dan efisien.

Audit operasional adalah proses yang sistematis untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas kegiatan suatu organisasi dalam prosesnya untuk mencapai tujuan

organisasi tersebut, dan keekonomisan operasi organisasi yang berada dalam pengendalian manajemen serta melaporkan kepada orang-orang yang tepat atas hasil-hasil evaluasi tersebut beserta rekomendasi untuk perbaikan. Sedangkan audit operasional secara umum adalah audit yang dilaksanakan untuk menilai efisiensi dan efektivitas kegiatan suatu organisasi dalam prosesnya untuk mencapai tujuan organisasi tersebut. Audit operasional sering juga disebut dengan pemeriksaan pengelolaan (*management audit*), pemeriksaan operasional (*functional audit*), dan pemeriksaan efektivitas (*effectiveness audit*).

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2010:10) mengemukakan bahwa :

“Audit Operasional merupakan audit atas operasi yang dilaksanakan dari sudut pandang manajemen untuk menilai ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dari setiap dan seluruh operasi, terbatas hanya pada keinginan manajemen”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:158) audit operasional adalah:

“Audit operasional adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah efektif, efisien dan ekonomis. “

Sedangkan Menurut Mulyadi (2013:32) adalah :

“Audit operasinal merupakan review secara sistematis dari suatu kegiatan organisasi atau bagian dari padanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu”.

- **Tujuan Audit Operasional**

Menurut Sukrisno Agoes (2012:163) mengemukakan beberapa tujuan umum audit operasioanal yaitu sebagai berikut :

- Untuk menilai kinerja (*performance*) dari manajemen dan berbagai fungsi dalam perusahaan.
- Untuk menilai apakah berbagai sumber daya (manusia, mesin, dana harta lainnya) yang dimiliki perusahaan telah digunakan secara efisien dan ekonomis.
- Untuk melihat efektivitas perusahaan dalam mencapai tujuan (*objective*) yang telah ditetapkan oleh top management.
- Untuk dapat memberikan rekomendasi kepada top management untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam penerapan pengendalian internal, sistem pengendalian manajemen, serta prosedur operasional perusahaan dalam rangka meningkatkan efisiensi, efektivitas dan keekonomisan dari kegiatan operasi perusahaan.

- **Manfaat Audit Operasional**

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:96) audit operasional dapat memberikan manfaat melalui beberapa cara sebagai berikut :

- Mengidentifikasi permasalahan yang timbul, penyebabnya dan alternatif solusi perbaikannya.
- Menemukan peluang untuk menekan pemborosan dan efisiensi biaya.
- Menemukan peluang untuk meningkatkan pendapatan.

- Mengidentifikasi sasaran, tujuan, kebijakan dan prosedur organisasi yang belum ditentukan.
- Mengidentifikasi kriteria untuk mengukur pencapaian sasaran dan tujuan organisasi.
- Merekomendasikan perbaikan kebijakan, prosedur dan struktur organisasi.
- Melaksanakan pemeriksaan atas kinerja individu dan unit organisasi.
- Menelaah ketaatan/kepatuhan terhadap ketentuan hukum, tujuan organisasi, sasaran, kebijakan dan prosedur.
- Menguji adanya tindakan-tindakan yang tidak diotorisasi, kecurangan, atau ketidaksesuaian lainnya.
- Menilai sistem informasi manajemen dan sistem pengendalian.
- Menyediakan media komunikasi antara level operator dan manajemen.
- Memberikan penilaian yang independen dan objektif atas suatu operasi.

- **Jenis-jenis Audit Operasional**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Sukrisno Agoes (2010:825) pada dasarnya audit operasional terbagi menjadi tiga jenis yaitu : audit fungsional, audit organisasi, dan penugasan khusus. Jenis audit operasional itu dapat diuraikan sebagai berikut :

- Audit Fungsional (*Functional audits*)

Audit fungsional merupakan bagian untuk mengategorikan aktivitas dari suatu bisnis atau audit fungsional berkaitan dengan fungsi-fungsi organisasi, misalnya berkaitan dengan efisiensi dan keefektifan pada fungsi penggajian pada divisi atau perusahaan secara keseluruhan.

- Audit Organisasi (*Organizational audits*)

Audit Organisasi merupakan audit operasi dari suatu organisasi berkenaan dengan keseluruhan unit organisasi, seperti departemen, cabang atau anak perusahaan dengan menekankan bagaimana fungsi-fungsi efisiensi dan efektivitas berinteraksi.

- Penugasan khusus (*Special assignments*)

Penugasan khusus timbul sebagai akibat permintaan manajemen untuk berbagai jenis seperti menentukan penyebab keefektifan sistem teknologi informasi, investigasi kemungkinan kecurangan yang timbul dalam divisi.

Berdasarkan berbagai defenisi tersebut dapat disimpulkan bahwa audit operasional secara garis besar bertujuan mengevaluasi efisiensi, efektivitas, dan keekonomisan (3E) dari kegiatan operasi perusahaan, fungsi-fungsi dalam perusahaan pengguna resources, dan memberikan masukan kepada perusahaan untuk peningkatan 3E tersebut. Audit operasional bisa dilakukan oleh Internal auditor, Management Consultant, Kantor Akuntan Publik, BPK dan BKPK.

- **Tahapan-tahapan Audit Operasional**

Menurut Rob Reider (2012:171-174) yang dialihbahasakan oleh Sukrisno Agoes dan Jan Hoesada mengemukakan ada (lima tahapan audit operasional) sebagai berikut :

- Tahap Perencanaan (*planning*)

Untuk memperoleh hasil yang lebih baik dari sumber daya audit operasional, auditor harus melakukan identifikasi masalah-masalah penting sehingga dapat menawarkan potensi manfaat yang lebih besar dengan cara survey. Tujuan dari tahapan ini adalah mengumpulkan informasi tentang bidang operasi, mengidentifikasi kemungkinan adanya masalah dalam bidang operasi tersebut, serta sebagai titik awal untuk mengembangkan dasar program kerja audit operasional.

- Tahapan Program Kerja (*work programs*)

Program kerja merupakan dasar pelaksanaan audit operasional dalam masalah efisiensi dan efektivitas juga merupakan kunci keberhasilan dalam audit operasional. Program kerja audit operasional merupakan suatu rencana kerja agar pelaksanaan audit mencapai hasil terbaik. Program kerja yang bersifat fleksibel dan dapat disesuaikan dengan perubahan kondisi tertentu dapat ditambah atau dikurangi sesuai dengan fakta yang ditemui.

- Tahap Pelaksanaan Kerja Lapangan (*field work*)

Tahap pelaksanaan kerja lapangan merupakan tahap dimana langka-langka kerja yang telah ditentukan dalam program kerja dilaksanakan atau

direalisasikan. Pada tahap ini, auditor harus mengumpulkan serta menganalisis bukti-bukti atau informasi yang cukup untuk mendukung, menyajikan temuan pemeriksaan.

- Tahap Pengembangan Temuan Audit dan Rekomendasi (*development of findings and recommendations*)

Selama pelaksanaan kerja lapangan auditor mungkin menemukan dan mengidentifikasi kekurangan (*deficiency*) yang secara keseluruhan dapat mempengaruhi jalannya perusahaan. Oleh karena itu, auditor harus mengembangkan unsur-unsur temuan audit untuk meyakinkan manajemen bahwa terdapat kekurangan atau penyimpangan, sehingga dilakukan tindakan korektif sesegera mungkin. Pengembangan temuan bagian ini meliputi hal-hal berikut :

- Pernyataan Kondisi (*statement of condition*)

Kondisi harus dinilai secara benar, oleh karena itu informasi yang dikumpulkan harus cukup, kompeten, dan relevan.

- Kriteria (*Criteria*)

Kriteria merupakan hal penting dalam mengembangkan suatu temuan audit seperti :

- Penyebab (*cause*)

Temuan audit tidak lengkap sampai auditor mengidentifikasi penyebab atas alasan terjadinya penyimpangan dari kriteria yang telah ditetapkan.

- Akibat (*Effect*)

Akibat merupakan unsur yang diperlukan untuk meyakinkan manajemen bahwa kondisi yang tidak diinginkan apabila dibiarkan berjalan terus akan mengakibatkan kerugian yang serius.

- Rekomendasi (*Recommendations*)

Rekomendasi yang diberikan harus menjelaskan mengenai kondisi, sebab, serta apa yang harus dilakukan untuk mencegah keadaan yang tidak diinginkan.

- Tahap Pelaporan (*reporting*)

Tahap pelaporan merupakan tahap akhir dari kegiatan pemeriksaan. Laporan tersebut bertujuan memberikan informasi yang bermanfaat dan tepat waktu atas kekurangan yang berpengaruh terhadap kegiatan operasi perusahaan dan merekomendasikan perbaikan. Selain itu laporan pemeriksaan berguna untuk mengkomunikasikan hasil dari pemeriksaan kepada pemimpin.

- Karakteristik Audit Operasional

Menurut Tunggal (2012:37), mengemukakan karakteristik audit operasional yaitu :

- Audit operasional adalah prosedur yang bersifat investigatif.
- Mencakup semua aspek perusahaan, unit atau fungsi.
- Yang diaudit adalah seluruh perusahaan, atau salah satu unitnya (bagian penjualan, bagian perencanaan produksi dan sebagainya), atau suatu

fungsi, atau salah satu sub klasifikasinya (pengendalian persediaan, sistem pelaporan, pembinaan pegawai dan sebagainya).

- Penelitian dipusatkan pada prestasi atau keefektifan dari perusahaan/ unit/ fungsi yang diaudit dalam menjalankan misi, tanggungjawab, dan tugasnya.
- Pengukuran terhadap keefektifan didasarkan pada bukti/ data dan standar.
- Tujuan utama audit operasional adalah memberikan informasi kepada pimpinan tentang efektif tidaknya perusahaan, suatu unit atau suatu fungsi. Diagnosis tentang permasalahan dan sebab – sebabnya, dan rekomendasi tentang langkah – langkah korektifnya merupakan tujuan tambahan.

2.1.3 Pengendalian Internal

- **Pengertian Pengendalian Internal**

Pengendalian internal menurut *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO)* (1992) adalah suatu proses yang dilakukan oleh manusia (dewan direksi, manajemen, dan pegawai) yang dirancang untuk mencapai tujuan-tujuan yaitu keandalan informasi, ketaatan pada peraturan yang berlaku, dan efisiensi serta efektivitas operasi. Pengendalian intern dalam arti sempit disamakan dengan internal check yang merupakan mekanisme pemeriksaan administrasi. Sedangkan dalam artia luas, pengendalian internal disamakan dengan management control, yaitu suatu sistem yang meliputi semua cara yang digunakan oleh pimpinan perusahaan untuk mengawasi dan mengendalikan perusahaan.

Sedangkan menurut Krismiaji (2015:213) pengendalian internal adalah sebagai berikut:

“Pengendalian internal merupakan suatu proses yang mempengaruhi atau mengarahkan aktivitas sebuah objek, organisasi, atau sistem. Pengendalian internal juga merupakan rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan untuk mendorong ditaatinya kebijakan manajemen antara sebuah tujuan dengan tujuan lainnya yang seringkali bertentangan.”

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:24):

“Pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain dari suatu entitas yang di desain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan berikut ini: (a) efektifitas dan efisiensi operasi, (b) keandalan laporan keuangan, (c) kepatuhan hukum dan peraturan yang berlaku.”

Pengendalian internal menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*) (2013:3) yaitu:

“Internal control is a process, effected by an entity’s boar of directors, management, and other personnel, designed to providen reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance.”

Menurut Sawyers (2005:59) Pengendalian Internal:

“Pengendalian internal merupakan kegiatan para manajemen yang dilakukan secara sistematis dan teratur sebagai alat ukur untuk mengukur suatu aktivitas dengan cara membandingkan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya serta mengambil alih tindakan perbaikan apabila terjadi penyimpangan”

Berdasarkan uraian pengertian pengendalian internal di atas, jelas bahwa betapa pentingnya peran pengendalian internal dalam mencapai tujuan usaha. Hal

ini dapat diketahui bagaimana perusahaan menerapkan sistem yang ada dan sumber daya yang dikerahkan untuk mendukung tercapainya tujuan yang ada dalam pengertian pengendalian internal.

- **Tujuan Pengendalian Internal**

Pengendalian internal yang dilakukan oleh suatu perusahaan untuk mendorong daya efisiensi dan efektivitas kinerja perusahaan. Adapun tujuan pengendalian internal, menurut Azhar Susanto (2013:88) adalah sebagai berikut:

“Tujuan pengendalian internal yaitu untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan dari setiap aktivitas bisnis akan dicapai; untuk mengurangi resiko yang akan dihadapi perusahaan karena kejahatan, bahaya atau kerugian yang disebabkan oleh penipuan, kecurangan, penyelewengan dan penggelapan; untuk memberikan jaminan yang meyakinkan dan dapat dipercaya bahwa semua tanggung jawab hukum telah dipenuhi.”

COSO (2013:3) dalam *framework* terbarunya menyatakan mengenai tujuan-tujuan pengendalian internal sebagai berikut:

The Framework provides for three categories of objectives, which allow organizations to focus on differing aspects of internal control:

1. *Operations objectives—These pertain to effectiveness and efficiency of the entity’s operations, including operational and financial performance goals, and safeguarding assets against loss.*
2. *Reporting Objectives—These pertain to internal and external financial and non-financial reporting and may encompass reliability, timeliness, transparency, or other terms as set forth by regulators, recognized standard setters, or the entity’s policies.*
3. *Compliance Objective—These pertain to adherence to laws and regulations to which the entity is subject.*

Berdasarkan konsep COSO, bahwa pengendalian internal ditujukan untuk mencapai tiga kategori tujuan yang memungkinkan organisasi untuk fokus pada

aspek pengendalian internal yang berbeda, yang mencakup tujuan-tujuan operasi, tujuan-tujuan pelaporan, dan tujuan-tujuan ketaatan.

Tujuan-tujuan operasi berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan, dan untuk menjaga aset dari kerugian. Tujuan-tujuan pelaporan berkaitan dengan kepentingan pelaporan keuangan baik untuk kalangan internal maupun eksternal yang memenuhi kriteria andal, tepat waktu, transparan dan persyaratan-persyaratan lain yang ditetapkan oleh pemerintah, pembuatan-pembuatan standar yang diakui, ataupun kebijakan-kebijakan entitas. Sementara itu, tujuan-tujuan ketaatan berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan dengan nama entitas merupakan subjeknya.

Tujuan-tujuan pengendalian internal dalam versi ICIF COSO tahun 2013 ini pada dasarnya relatif sama dengan yang dikemukakan pada tahun 1992, namun tujuan-tujuan tersebut mengalami perluasan, misalnya pada tujuan-tujuan operasi yang tidak hanya mencakup kinerja keuangan dan pengamanan aset saja, tetapi juga operasi perusahaan atau entitas secara keseluruhan.

- **Komponen Pengendalian Internal**

Menurut COSO (2013:4) dalam *Internal Control-Integrated framework (ICF)* komponen pengendalian intern sebagai berikut:

Internal control consist of five integrated components:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)
2. Penilaian Risiko (*Risk Assesment*)
3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)
4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)
5. Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)

Agar lebih jelas, berikut ini akan dijelaskan kelima komponen pengendalian internal tersebut:

- Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian intern yang membentuk disiplin dan struktur.

COSO (2013:4) menjelaskan mengenai komponen lingkungan pengendalian (*Control Environment*) sebagai berikut:

“The control environment is the set of standards, processes, and structures that provide the basic for carrying out internal across the organization. The board of directors and senior management establish the tone at the top regarding the the importance of internal control including expected standards of conduct. Management reinforces expectations at the various level of the organization. The control environment comprises the integrity and ethical values of the organization: the parameters enabling the board of directors to carry out its governance oversight responsibility; and the rigor around performance measures, incentives, and rewards to drive accountability for performance. The resulting control environment has a pervasive impact on the overall system of internal control.”

Berdasarkan rumusan COSO di atas, bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan pengendalian terdiri dari:

1. Integritas dan nilai etika organisasi;
2. Parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi dalam mengelola organisasinya;
3. Struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab;
4. Proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten; dan
5. Ketegasan mengenai tolak ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja.

Lingkungan pengendalian yang dihasilkan memiliki dampak yang luas pada sistem secara keseluruhan pengendalian internal. Selanjutnya, COSO (2013:7) menyatakan, bahwa terdapat 5 (Lima) prinsip yang harus ditegakan atau dijalankan dalam organisasi untuk mendukung lingkungan pengendalian, yaitu:

1. *The organization demonstrates a commitment to integrity and ethical values.*
2. *The boards of directors demonstrates independence from management and of exercises oversight the development and performance of internal control.*
3. *Management establishes, with board oversight, structures, reporting lines, and appropriate authorites and responsibilities in the pursuit of objectives.*
4. *The organization demonstrates a commitment to attract, develop, and retain competent individuals in alignment with objectives.*
5. *The organization holds individuials accountable for their internal control responsibilities in the pursuit of objectives.*

Memperhatikan rumusan COSO di atas, maka lingkungan pengendalian dapat terwujud dengan baik apabila diterapkan 5 (Lima) prinsip dalam pelaksanaan pengendalian internal, yaitu:

1. Organisasi yang terdiri dari dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika.
2. Dewan direksi menunjukkan independensi dari manajemen dalam mengawasi pengembangan dan kinerja pengendalian internal.
3. Manajemen dengan pengawasan dewan direksi menetapkan struktur, jalur-jalur pelaporan, wewenang-wewenang dan tanggung jawab dalam mengejar tujuan.
4. Organisasi menunjukkan komitmen untuk menarik, mengembangkan dan mempertahankan individu yang kompeten sejalan dengan tujuan.
5. Organisasi meyakinkan individu bertanggung jawab atas tugas dan tanggung jawab pengendalian internal mereka dalam mengejar tujuan

- Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

COSO (2013:4) menjelaskan mengenai komponen penilaian risiko (*risk assesment*) sebagai berikut:

“Risk is defined as the possibility that event will occur and adversely affect the achievement of objectives. Risk assesment involves a dynamic and iterative process for identifying and assesing risk to the achievement of objectives, risk to the achievement of these objectives from acrouss the entity are

considered relative to established risk tolerances. Thus, risk assesment from the basis for determining how risks will be managed. A precondition to risk assessment is the establishment of objectives, linked at different levels of the entity. Management specifies objectives within categories relating to operations, reporting, and compliance with sufficient clarity to be able to identify and analyze risks to those objectives. Management also considers the suitability of the objectives for the entity. Risk assessment also requires management to consider the impact of possible changes in the external environment and within its own business model that may render internal control ineffective.”

Berdasarkan rumusan COSO, bahwa penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas di anggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko harus dikelola oleh organisasi.

Selanjutnya, COSO (2013:7) menjelaskan mengenai prinsip-prinsip yang mendukung penilaian risiko sebagai berikut:

- 1. The organization specifies objectives with sufficient clarity to enable the identification and assessment of risk relating to objectives.*
- 2. The organization identifies risk to the achievement of its objectives across the entity and analyzes risk as a basis for determining how the risks should be managed.*
- 3. The organization considers the potential for fraud in assessing risks to the achievement of objectives.*
- 4. The organization identifies and assesse changes that could significantly impact the system of internal control.*

Berdasarkan rumusan COSO di atas, bahwa ada 4 (empat) prinsip yang mendukung penialain risiko dalam organisasi yaitu:

1. Organisasi menentukan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penialain risiko yang berkaitan dengan tujuan.
2. Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas dan analisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
3. Organisasi mempertimbangkan potensi penipuan dalam menilai risiko terhadap pencapaian tujuan.
4. Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang signifikan dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal.

Selanjutnya, Amin Widjaja (2013:18) menyebutkan bahwa penilaian risiko manajemen harus mencakup pertimbangan khusus terhadap risiko yang dapat timbul dari perubahan keadaan, seperti:

1. Perubahan dalam lingkungan operasi.
2. Personil yang baru.
3. Sistem informasi yang baru atau berubah.
4. Pertumbuhan yang cepat.
5. Teknologi baru
6. Lini, produk, atau aktivitas yang baru.
7. Restrukturisasi korporat.
8. Operasi luar negeri.
9. Pengumuman/ Pernyataan akuntansi.

Mengadopsi prinsi-prinsip akuntansi yang baru atau prinsip-prinsip akuntansi yang berubah dapat mempengaruhi risiko yang tersangkut dalam penyiapan laporan keuangan.

- **Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)**

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai aktivitas pengendalian (*control activities*) sebagai berikut:

“Control activities are the actions established through policies and procedures that help ensure that management’s directives to mitigate risks to the achievement of objectives are carried out. Control activities are performed at all levels of the entity, at various stages within business processes, and over the technology environment. They may be preventive or detective in nature and may encompass a range of manual and automated activities such as authorizations and approvals, verifications, reconciliations, and business performance reviews. Segregation of duties is typically built into the selection and development of control activities. Where segregation of duties is not practical, management selects and develops alternative control activities.”

Berdasarkan rumusan COSO, bahwa aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan.

Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi. Aktivitas pengendalian memiliki berbagai macam tujuan dan diterapkan dalam berbagai tindakan dan fungsi organisasi. Aktivitas pengendalian

meliputi kegiatan yang berbeda seperti otoritas, verifikasi, rekonsiliasi, analisis, presentasi kerja, menjaga keamanan harta perusahaan dan pemisahan fungsi. COSO (2013:7) menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian, yaitu sebagai berikut:

- 1. The organization selects and develops control activities that contribute to the mitigation of risks to the achievement of objectives to acceptable levels.*
- 2. The organization selects and develops general control activities over technology to support the achievement of objectives.*
- 3. The organization deploys control activities through policies that establish what is expected and procedures that put policies into action.*

Berdasarkan rumusan COSO di atas, bahwa ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung aktivitas pengendalian dalam organisasi yaitu:

1. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi terhadap mitigasi risiko pencapaian sasaran pada tingkat yang dapat diterima.
2. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum atas teknologi untuk mendukung tercapainya tujuan.
3. Organisasi menyebarkan aktivitas pengendalian melalui kebijakan-kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan, dan prosedur-prosedur yang menempatkan kebijakan-kebijakan ke dalam tindakan.

Menurut Azhar Susanto (2013:99) jenis pengendalian aktivitas diantaranya yaitu:

1. Prosedur otorisasi
2. Mengamankan aset dan catatannya
3. Pemisahan fungsi
4. Catatan dan dokumentasi yang memadai.

Jenis pengendalian aktivitas diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Prosedur otorisasi Prosedur ini dibuat untuk memeberikan otorisasi (kewenangan) kepada karyawan untuk melakukan aktivitas tertentu dalam suatu transaksi. Prosedur otorisasi sangat tergantung kepada otorisasi apa yang akan dilakukan. Ada dua macam otorisasi yang diberikan oleh manajemen, yaitu: Otorisasi umum, berkaitan dengan transaksi secara keseluruhan.
 - a. Otorisasi umum menggambarkan kondisi dimana karyawan mengawali, mencatat, memproses satu jenis transaksi. Ketika kondisi tertentu terpenuhi karyawan diberi otorisasi (wewenang) untuk melakukan transaksi tanpa terlebih dahulu harus berkonsultasi.
 - b. Otorisasi khusus, diterapkan hanya kepada jenis transaksi tertentu. Manajemen umumnya memerlukan otorisasi khusus untuk transaksi yang jumlahnya besar atau transaksi yang berpotensi menimbulkan penyelewengan. Sebelum

karyawan mengawali transaksi tertentu yang telah ditentukan, karyawan harus berkonsultasi dulu kepada manajemen untuk memperoleh persetujuan melakukan transaksi.

2. Mengamankan aset dan catatannya Pengamanan aset dan catatannya ini meliputi keamanan fisik dan kepastian tanggung jawab.

a. Keamanan fisik

b. Menerapkan prosedur tertentu untuk memberikan keamanan secara fisik pada persediaan, uang tunai, tanah, gedung-gedung, peralatan, dan catatan yang berkaitan dengan aset.

c. Kepastian tanggung jawab

Manajemen memberi tanggung jawab untuk melindungi aset dan data tertentu kepada karyawan. Jika terjadi suatu penyimpangan manajemen akan meminta karyawan tersebut untuk bertanggung jawab.

3. Pemisahan fungsi

Manajemen dalam memberikan wewenang dan tanggung jawab kepada karyawan harus menunjukkan adanya pemisahan yang jelas antara wewenang dan tanggung jawab yang diberikan kepada seseorang dan kepada orang lain. Pemisahan ini akan mengurangi kesempatan kepada karyawan untuk melakukan

hal-hal yang merugikan perusahaan selama melaksanakan tugasnya. Tugas yang diberikan kepada karyawan dalam bentuk otorisasi melakukan transaksi, mencatat transaksi, dan memelihara posisi aset.

4. Catatan dan dokumentasi yang memadai

Manajemen harus mengharuskan penggunaan dokumen dan catatan akuntansi untuk menjamin setiap peristiwa atau transaksi akuntansi yang terjadi telah dicatat dengan tepat.

- Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai komponen informasi dan komunikasi (*Information and Communication*) dalam pengendalian internal sebagai berikut:

“Information is necessary for the entity to carry out internal control responsibilities to support the achievement of its objectives. Management obtains or generates and uses relevant and quality information from both internal and external sources to support the functioning of other components of internal control. Communications is the continual, iterative process of providing, sharing, and obtaining necessary information. Internal communication is the means by which information is disseminated throughout the organization, flowing up, down, and across the entity. It enables responsibilities must be taken seriously. External communication is twofold: it enables inbound communication of relevant external information, and it provides information to external parties in response to requirements and expectations.”

Sebagaimana yang dinyatakan oleh COSO di atas, bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang

relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan, dan tepat waktu.

COSO (2013:7) selanjutnya menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen informasi dan komunikasi yaitu sebagai berikut:

- 1. The organization obtains or generates and uses relevant, quality information to support the functioning of internal control.*
- 2. The organization internally communicates information, including objectives and responsibilities for internal control, necessary to support the functioning of internal control.*
- 3. The organization communicates with external parties regarding matters affecting the functioning of internal control.*

Berdasarkan rumusan COSO di atas, bahwa ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung komponen informasi dan komunikasi dalam pengendalian internal, yaitu:

1. Organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang berkualitas dan yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal.

2. Organisasi secara internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggung jawab untuk pengendalian internal dalam rangka mendukung fungsi pengendalian internal.
3. Organisasi berkomunikasi dengan pihak eksternal mengenai hal-hal yang mempengaruhi fungsi pengendalian internal.

Khusus berkenaan dengan informasi akuntansi, menurut Arens, dkk yang diadaptasi oleh Herman Wibowo (2008), indikator-indikator dan informasi dan komunikasi terdiri dari:

1. Eksistensi, yang menunjukkan apakah angka-angka yang dimasukkan dalam laporan keuangan memang seharusnya dimasukkan.
2. Kelengkapan, merupakan angka-angka transaksi yang seharusnya dimasukkan dan diikuti sertakan secara lengkap serta mempertimbangkan materialitas dan biaya.
3. Akurasi, yakni mengacu kepada jumlah yang dimasukkan dengan jumlah yang benar.
4. Klasifikasi, bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal telah diklasifikasikan dengan tepat.
5. Tepat waktu, dimana pencatatan transaksi dicatat pada tanggal yang tepat.
6. Posting, pengikhtisaran, di mana transaksi yang tercatat secara tepat dimasukkan dalam berkas induk dan diikhtisarkan dengan benar.

- Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai aktivitas pemantauan (*monitoring activities*) dalam pengendalian internal sebagai berikut:

“Ongoing evaluations, separate evaluations, or some combination of the two are used to ascertain whether each of the five components of internal control, including controls to effect the principles within each components, is presents and functioning. Ongoing evaluations, built into business processes at different levels of the entity, provide timely information. Separate evaluations, conducted periodically, will vary in scope and frequency depending on assessment of risk, effectiveness of ongoing evaluations, and other management considerations. Finding are evaluated against criteria established by regulators, recognized standars-setting bodies or management and the board of directoras as appropriate.”

Memperhatikan rumusan yang dikemukakan oleh COSO di atas, bahwa aktivitas pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektivitas evaluasi yang sedang berlangsung, dan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan-temuan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh pembuat kebijakan, lembagalembaga pembuat standar yang diakui atau manajemen dan dewan direksi, dan kekurangan-kekurangan yang dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi.

Aktivitas pemantauan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta apakah telah disesuaikan dengan

perubahan keadaan. Pemantauan seharusnya dilaksanakan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain maupun pengoperasian pengendalian pada waktu yang tepat, guna menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.

Menurut Arens, dkk yang diadaptasi oleh Herman Wibowo (2008) menyebutkan bahwa, aktivitas pemantauan berkaitan dengan hal-hal sebagai berikut:

1. Frekuensi penilaian aktivitas, merupakan tingkat keseringan dari kegiatan penilaian aktivitas.
2. Fungsi internal audit, yakni efektif atau tidaknya fungsi dari internal audit yang ditandai dengan adanya dukungan kompetensi, integritas dan objektivitas.
3. Saran dari akuntan, dimana tanggung jawab untuk menentukan kebijakan akuntansi yang sehat dan terlaksananya struktur pengendalian intern dengan baik serta tersajinya laporan keuangan yang wajar terletak pada manajemen bukannya auditor. Namun demikian, auditor berkewajiban memberikan saran-sarannya.
4. Rekonsiliasi laporan, merupakan rekonsiliasi secara periodik antara fisik aktiva dengan catatan-catatan atau perkiraan-perkiraan buku besar.
5. Stock opname, merupakan pemeriksaan secara tiba-tiba dengan maksud untuk melindungi atau mengamankan aktiva dan catatan.
6. Rancangan struktur pengendalian intern, merupakan penelaahan yang hati-hati dan berkesinambungan atas keempat prosedur yang lain, yaitu: pemisahan tugas yang cukup

otorisasi yang pantas atas transaksi dan aktivitas, dokumen dan catatan yang memadai, serta pengendalian fisik atas aktiva dan catatan.

Secara ringkas dapat dikatakan bahwa pemantauan dilakukan untuk memberikan keyakinan apakah pengendalian intern telah dilakukan secara memadai atau tidak. Dari hasil pemantauan tersebut dapat ditemukan kelemahan dan kekurangan pengendalian sehingga dapat diusulkan pengendalian yang lebih baik lagi.

- **Keterbatasan Pengendalian Internal**

Pelaksanaan struktur pengendalian intern yang efisien dan efektif haruslah mencerminkan keadaan yang ideal. Namun dalam kenyataannya hal ini sulit untuk dicapai, karena dalam pelaksanaannya struktur pengendalian intern mempunyai keterbatasan-keterbatasan.

COSO (2013:9) menjelaskan mengenai keterbatasan-keterbatasan pengendalian internal sebagaimana yang dirumuskan dalam *Internal Control Integrated Framework* sebagai berikut:

“The Framework recognizes the while internal control provides reasonable assurance of achieving the entity’s objectives, limitations do exist. Internal control cannot prevent bad judgment or decisions, or external events that can cause an organization to fail to achieve its operational goals. In other words, even an effective system of internal control can experience a failure. Limitations may results from the:

1. *Suitability of objectives established as a precondition to internal control.*
2. *Reality that human judgment in decision making can be faulty and subject to bias.*
3. *Breakdowns that can occur because of human failures such as simple errors.*
4. *Ability of management to override internal control.*

5. *Ability of management, other personnel and/or third parties to circumvent controls through collusion.*
6. *External events beyond the organization's control.*"

Berdasarkan uraian COSO, bahwa pengendalian internal tidak bisa mencegah penilaian buruk atau keputusan, atau kejadian eksternal yang dapat menyebabkan sebuah organisasi gagal untuk mencapai tujuan operasionalnya. Dengan kata lain, bahkan sistem pengendalian intern yang efektif dapat mengalami kegagalan.

Lebih lanjut dikemukakan bahwa keterbatasan-keterbatasan yang ada mungkin terjadi sebagai hasil dari penetapan tujuan-tujuan yang menjadi prasyarat untuk pengendalian internal tidak tepat, penilaian manusia dalam pengambilan keputusan yang dapat salah dan bias, faktor kesalahan/kegagalan manusia sebagai pelaksana, kemampuan manajemen untuk mengesampingkan pengendalian internal, kemampuan manajemen, personel lainnya, ataupun pihak ketiga untuk menghindari kolusi, dan juga peristiwa-peristiwa eksternal yang berada di luar kendali organisasi.

Selanjutnya menurut Siti dan Ely (2010:238), mengenai keterbatasan dari pengendalian internal yaitu:

“Sebaik-baiknya desain dan operasi pengendalian intern, pengendalian intern hanya memberikan keyakinan memadai bagi manajemen dan dewan komisaris berkaitan dengan usaha untuk mencapai tujuan pengendalianintern organisasi. Hal tersebut disebabkan karena pengaruh dari keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern, yaitu:

- a. Pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah.
- b. Pengendalian intern dapat rusak karena kegagalan yang sifatnya manusiawi seperti kekeliruan sederhana.
- c. Adanya kolusi antara personel sehingga pengendalian tidak efektif.
- d. Manajemen yang mengabaikan pengendalian intern.

- e. Biaya pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut.”

Meski hubungan manfaat dan biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam mendesain pengendalian intern, pengukuran tepat biaya dan manfaat umumnya tidak mungkin dilakukan. Maka manajemen harus melakukan estimasi kualitatif dan kuantitatif serta pertimbangan dalam menilai hubungan biaya manfaat tersebut.

2.1.4 Good Clinical Governance

- **Pengertian Good Clinical Governance**

(*The Indonesian Institute for Corporate Governance (IICG)*, 2012) menjelaskan:

“*Governance* atau dalam bahasa Indonesia artinya adalah tata kelola. Tata kelola merupakan sesuatu yang berkaitan dengan mekanisme untuk menjalankan fungsi pengarahan dan pengendalian pada suatu organisasi, bahkan suatu sistem untuk mencapai tujuan yang diinginkan secara bersama-sama.”

Tahun 1983 WHO pertama kali menggunakan istilah *Clinical Governance* (tata kelola klinik) untuk melakukan suatu pelayanan kesehatan yang berkualitas sangat baik, yaitu kinerja dari staf medis yang dilakukan secara profesional, kuota sumber daya, pengelolaan risiko dan kepuasan pasien. Sesuai dengan (UU Nomor 44 tahun 2009) *Good clinical governance* ialah:

“*Good clinical governance* ialah implementasi prinsip administrasi klinik yang termasuk kepemimpinan klinik, audit klinis, data klinis, risiko klinis berbasis bukti, peningkatan kinerja, pengelolaan keluhan, mekanisme monitor hasil pelayanan, pengembangan profesional, dan akreditasi rumah sakit.”

Menurut (NHS-UK Department of Health, 1998), yaitu :

“*Clinical governance* suatu kerangka kerja organisasi yang akuntabel untuk meningkatkan kualitas layanan dan menerapkan standar tinggi layanan dengan menciptakan lingkungan yang kondusif untuk melakukan melakukan layanan klinis.”

Sedangkan menurut Komisi Keselamatan Australia dan Kualitas Pelayanan Kesehatan, 2017) Tata kelola klinis didefinisikan sebagai:

“Seperangkat hubungan dan tanggung jawab yang ditetapkan oleh organisasi layanan kesehatan antara departemen kesehatan negara bagian atau teritorinya, eksekutif badan pengatur, dokter, pasien, konsumen, dan pemangku kepentingan lainnya untuk memastikan hasil klinis yang baik”

Berdasarkan pengertian *Good Clinical Governance* di atas dapat kita ketahui bahwa *Good Clinical Governance* adalah penerapan fungsi manajemen klinis yang meliputi kepemimpinan klinis, audit klinis, data klinis, risiko klinis berbasis bukti, peningkatan kinerja, pengelolaan keluhan, mekanis memonitor hasil pelayanan, pengembangan profesional dan akreditasi.

- **Tujuan *Clinical Governance***

- a. Untuk menjamin akses yang memadai dan *high quality*
- b. *The best care* untuk semua pasien
- c. Melindungi pasien dari risiko yang tidak diharapkan

- **Implementasi *Clinical Governance***

1. Standar kualitas nasional dalam layanan kesehatan: *clinical guidelines* berdasar EBM.
2. Mekanisme layanan klinis dengan standar keamanan tinggi

3. Sistem efektif dalam monitoring implementasi (indikator klinis, sistem penilaian kinerja).
4. *Clinical governance* memiliki setidaknya 4 pilar utama, yaitu: fokus kepada pasien, manajemen kinerja dan evaluasi klinik, manajemen resiko dan pengelolaan & peningkatan profesionalitas (*Western Australian Clinical Governance Guidelines*, 2005). Ada empat pilar utama yaitu:
 1. Nilai pelanggan Pilar ini bertujuan melibatkan pelanggan dan masyarakat dalam:
 - a. Memelihara dan meningkatkan kinerja
 - b. Perencanaan ke depan untuk perbaikan pelayanan rumah sakit. Manajemen complain, survey kebutuhan dan kepuasan pelanggan, ketersediaan informasi yang mudah diakses masyarakat/ pasien/ keluarga, dan keterlibatan pelanggan dalam pengambilan keputusan klinis.
 2. Kepentingan rumah sakit keterlibatan pelanggan dalam merencanakan pengembangan pelayanan rumah sakit ke depan.
 3. Kinerja klinis dan evaluasi bertujuan untuk menjamin pengenalan yang progresif, penggunaan, monitoring dan evaluasi standar yang berbasis *evidens*. Budaya untuk melakukan audit klinis dan penilaian kinerja klinis pada tiap-tiap unit pelayanan klinis.

Untuk dapat melakukan audit klinis dan penilaian kinerja klinis perlu disusun:

- a. Standar pelayanan klinis
- b. Audit klinis
- c. Indikator klinis
- d. Risiko Klinis

Pilar ini bertujuan untuk meminimalkan risiko dan meningkatkan keselamatan pasien. Aspek manajemen risiko klinis meliputi:

- a) Monitoring dan analisis kecenderungan terjadinya KTD dan insidens
- b) Analisis profil risiko: analisis terhadap potensi terjadinya risiko klinis
- c) Manajemen terhadap insidens dan KTD (Kejadian tidak diharapkan)
Kejadian tidak diharapkan (KTD) = *Adverse Event*. Kejadian nyaris cedera (KNC) = *Near miss Risk cost analysis (RCA)*
- d) Manajemen dan pengembangan profesional Pilar ini bertujuan untuk mendukung dan mendokumentasi pengembangan profesionalisme pelayanan klinis dan memelihara diterapkannya standar profesi/ Inovasi klinis dimonitor dan dikendalikan.

- **Komponen *Good Clinical Governance***

Menurut *Western Australian Clinical Governance Guidelines*, (2005) Banyak konsep tentang komponen kegiatan *clinical governance* akan tetapi secara garis besar terdiri atas empat pilar seperti yang dikembangkan di negara bagian Australia Barat, yaitu :

1. Fokus pada customer (*customer value*)
2. *Clinical performance and evaluation*

3. *Clinical risk management*

4. *Profesional development and management*

Agar lebih jelas, berikut ini akan dijelaskan keempat komponen *good clinical governance* tersebut:

- Fokus pada customer (*customer value*)

Pilar pertama adalah nilai konsumen, yang mendorong pelayanan kesehatan untuk melibatkan konsumen dan *stakeholder* dalam mempertahankan dan meningkatkan kinerja pelayanan dan dalam perencanaan untuk masa depan organisasi. Konsumen dalam hal ini bukan hanya pasien, akan tetapi juga meliputi pemerintah setempat dan organisasi nonpemerintah.

Dalam menerapkan pilar pertama ini selain melibatkan konsumen, rumah sakit juga harus memperhatikan nilai-nilai yang dianut oleh konsumen tersebut. Contoh nilai-nilai yang dianut oleh konsumen misalnya pasien meyakini bahwa suatu rumah sakit yang baik adalah rumah sakit yang dokternya mampu menjelaskan dengan baik mengenai penyakit yang dialami oleh pasien dan juga dokter dapat menjelaskan rencana tindakan medis yang akan dilakukan.

Keterlibatan konsumen yang efektif memerlukan kepemimpinan yang baik pula untuk memastikan bahwa keterlibatan tersebut bermanfaat, efektif dan memberikan hasil yang positif bagi pelayanan kesehatan.

Berikut adalah hal-hal penting dari *customer value*:

- a) Hubungan yang berkelanjutan, yaitu melibatkan konsumen yang menekankan komunikasi dua arah antara konsumen dan rumah sakit. Contohnya adalah termasuk *informed consent*, manajemen keluhan, survei kepuasan pasien dan memberikan informasi tentang layanan bagi pasien dan keluarganya.
- b) Partisipasi konsumen, yaitu melibatkan konsumen dalam perencanaan rumah sakit, kebijakan pembangunan dan pengambilan keputusan. Hal ini dilakukan untuk memastikan kepada konsumen bahwa rumah sakit benar-benar menyediakan pelayanan yang mudah diakses, adil dan responsif terhadap prioritas-prioritas setempat.

Outcome yang diharapkan adalah:

- Peningkatan pemahaman karyawan terhadap pelayanan kesehatan dan lebih responsive terhadap kebutuhan pelanggan/pasien.
- Peningkatan pengetahuan pelanggan/pasien dan juga peningkatan partisipasi pelanggan/pasien dalam pelayanan kesehatan dan manajemen.
- Peningkatan kepercayaan pelanggan/pasien terhadap organisasi pelayanan kesehatan/rumah sakit.
- Peningkatan outcome pelanggan/pasien.

Dengan menerapkan *Clinical Governance* diharapkan RS dapat lebih memperhatikan konsumen dengan memperhatikan nilai-nilai yang dianut oleh konsumen tersebut.

- *Clinical performance and evaluation*

Pilar yang kedua ini bertujuan untuk menjamin penggunaan serta monitoring dan evaluasi standar klinis yang berbasis bukti (*evidence-based*). Hasilnya adalah sebuah budaya, di mana evaluasi organisasi dan kinerja klinis, termasuk audit klinis merupakan hal yang umum dan diharapkan ada di setiap organisasi pelayanan klinis. Terdapat tiga buah alat yang dapat digunakan untuk membantu organisasi layanan kesehatan untuk mencapai hasil ini, yaitu standar klinis, indikator klinik, dan audit klinik.

Hal ini sudah diwujudkan oleh RS dengan telah dimilikinya daftar indikator klinik yang digunakan untuk mengukur kinerja klinik. Tahap yang masih harus dilakukan RS adalah melakukan evaluasi terhadap hasil dari pengukuran kinerja klinik tersebut. Perlu ada kerjasama dari semua pihak di rumah sakit, antara lain komite medis, keperawatan, hingga marketing. Jika pengukuran kinerja klinik menunjukkan hasil yang baik, maka hal ini dapat digunakan sebagai alat untuk marketing rumah sakit, yaitu dengan menunjukkan kepada masyarakat bahwa RS mampu memberikan pelayanan klinik dengan baik yang ditunjukkan dengan bukti pengukuran kinerja klinik.

Outcome yang diharapkan adalah:

- Pengembangan clinical pathway di dalam praktek klinis.
 - Peningkatan kepatuhan terhadap praktek klinis berbasis bukti dan berkurangnya variasi dalam praktek klinis.
 - Peningkatan outcome pelanggan/pasien.
 - Berkurangnya biaya perawatan kesehatan melalui pengurangan efek samping.
- *Clinical risk management*

Segala kegiatan di rumah sakit memiliki risiko, baik untuk pasien maupun untuk petugas yang berada di dalam rumah sakit tersebut. Meskipun demikian perlu dilakukan penjaminan bahwa risiko yang muncul minimal. Pilar ketiga ini menitikberatkan untuk meminimalisir risiko klinis dan meningkatkan keamanan kepada pasien dan petugas secara keseluruhan. Hal ini dicapai dengan melakukan identifikasi, mengurangi risiko, dan mengurangi kejadian yang tidak diinginkan. Aspek-aspek yang tercakup dalam manajemen risiko klinis adalah:

- a) pelaporan, monitoring, dan analisis trend kejadian yang tidak diinginkan,
- b) pelaporan, monitoring, dan penyelidikan klinis kejadian yang jarang terjadi (*sentinel event*),
- c) analisis risiko, termasuk identifikasi, penyelidikan, evaluasi dan analisis risiko klinis.

Sebagai catatan komite atau subkomite keselamatan pasien bukanlah satu-satunya pihak yang berperan dalam menerapkan pilar ini, namun menjadi tanggung jawab dari seluruh staf dan seluruh pihak yang ada di rumah sakit.

Outcome yang diharapkan:

- Peningkatan monitoring dan pelaporan kejadian yang tidak diharapkan.
 - Peningkatan pemantauan terhadap insiden klinik dan kejadian yang tidak diharapkan.
 - Peningkatan proses *risk management*.
 - Pengurangan jumlah kejadian yang tidak diharapkan.
- *Professional development and management*

Pilar keempat ini mendukung proses pemilihan dan perekrutan staf klinis. Dalam hal ini profesionalisme terus dikembangkan, dijaga, dimonitor, dan dikontrol. Proses ini menjamin staf yang ditunjuk dan diperkerjakan adalah orang yang terampil dan berhati-hati terhadap prosedur baru. Hal yang tercakup dalam pilar keempat ini adalah standar kompetensi dan pengembangan profesional berkelanjutan.

RS melakukan upaya agar semua staf dapat meningkatkan kompetensinya, baik dalam skala besar maupun skala kecil. Dalam skala besar misalnya adalah dengan menjalani pendidikan formal, mengikuti pelatihan-pelatihan. Sedangkan peningkatan kompetensi dalam skala kecil dicontohkan dengan belajar melalui pengalaman yang ada sehari-hari yang

muncul dan dibahas di dalam kegiatan morning meeting, yaitu masalah yang ada dipecahkan berumah sakitnya dan diupayakan kegiatan tindak lanjutnya.

Termasuk dalam *professional development and management* adalah pengelolaan kinerja para staf. RS telah memiliki *Key Performance Indicators* (KPI), bahkan KPI yang ada telah sampai pada level individu. Perlu juga dikembangkan KPI untuk para dokter, KPI untuk para perawat, dan KPI untuk para profesional.

Bagian SDM bukanlah satu-satunya bagian yang bertanggung jawab terhadap *professional development and management* di rumah sakit, namun merupakan tanggung jawab dari seluruh staf yang ada di rumah sakit, dan tugas tim auditor internal adalah memastikan bahwa semua staf terlibat di dalamnya.

Outcome yang diharapkan adalah:

- Peningkatan kredensial dokter;
- Peningkatan pengembangan profesional dan pelatihan keterampilan untuk karyawan;
- Peningkatan kinerja manajemen;
- Peningkatan kepuasan kerja karyawan.

- **Standar *Good Clinical Governance***

Menurut ISO 9000 *Clinical governance* terdiri dari 8 (delapan) standar pelayanan klinis, yaitu :

- Akuntabilitas

Tanggung jawab rumah sakit untuk *Clinical Governance* telah didefinisikan dengan jelas dan terdapat uraian tugas yang jelas bagi setiap individu dan bidang/unit, termasuk direksi, manajemen, komite medik dan komite keperawatan dan seluruh staf klinik.

Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- Direksi memiliki uraian tanggung jawab untuk kelima pilar *Clinical Governance*;
- Ada petugas khusus yang bertugas untuk menerapkan dan mengelola program *Clinical Governance* di rumah sakit.
- Ada uraian tugas yang jelas bagi seluruh organisasi untuk *Clinical Governance*. Dalam menerapkan program *Clinical Governance* adalah tugas dari semua staf di rumah sakit (misalnya bagian sarana pra sarana, bagian logistik, bagian keuangan, dll memiliki tugas masing-masing dalam menerapkan), staf di masing-masing bagian mengetahui tugasnya masing-masing untuk mendukung pilar-pilar *Clinical Governance*.
- Staf klinik terlibat dalam penerapan program *Clinical Governance*.

- Kebijakan dan Strategi

Rumah sakit memiliki dokumen kebijakan dan strategi dalam *Clinical Governance* dan dapat menunjukkan kegiatan yang konsisten. *Clinical Governance* harus diintegrasikan di dalam budaya rumah sakit, sehingga baik manajemen

maupun tenaga medis dapat meningkatkan keselamatan dan kualitas perawatan kesehatan. Dalam menerapkan strategi *Clinical Governace* harus meliputi review terhadap hasil pengukuran dan kebijakan untuk meningkatkan *customer value*, *Clinical performance and evaluation*, *clinical risk management* dan *Profesional development and management*. Tim auditor internal menanyakan mengenai hal ini kepada level top manajemen.

Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- Kebijakan dan strategi yang disetujui untuk *Clinical Governance* yang minimal ditinjau ulang setiap 2 tahun sekali. Contoh kebijakan: menurunkan angka kejadian tidak diharapkan di rumah sakit;
- Strategi untuk *Clinical Governance* terkait dengan strategi dan tujuan rumah sakit. Strategi disesuaikan dengan kebijakan yang ditetapkan. Contoh strategi: pembuatan prosedur penggantian linen setiap hari, pembuatan prosedur pengelolaan pasien agar tidak menjadi dekubitus;
- Strategi *Clinical Governance* yang minimal mencakup: *Clinical risk management*, *Clinical performance*, *Clinical guidelines/pathways*, *Clinical audit* dan *Continue professional development*;
- Laporan kegiatan sesuai dengan strategi peningkatan mutu tersebut. Tim auditor internal menanyakan laporan kegiatan, adapun format laporan bebas, namun jika terkait dengan akreditasi maka laporan kegiatannya mengikuti format akreditasi.

- Struktur Organisasi Kebijakan dan Strategi

Clinical Governance telah terintegrasi dengan pengorganisasian rumah sakit. Terdapat pembagian tugas yang jelas dan yang bertanggung jawab terhadap tugas tersebut.

Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- Ada komite yang bertanggung jawab terhadap seluruh aspek *Clinical Governance*;
- Komite tersebut memiliki uraian tugas dan tanggung jawab yang jelas terkait dengan kegiatan untuk *Clinical Governance*;
- Komite tersebut bertanggung jawab untuk mengkoordinasi dan memberi rekomendasi seluruh kegiatan untuk *Clinical Governance* diseluruh cakupan rumah sakit;
- Anggota komite tersebut terutama terdiri staf klinik yang aktif melakukan praktek klinik termasuk paling sedikit satu staf medis;
- Komite tersebut memberikan laporan kepada direktur.

- Sumber Daya

Rumah sakit menyediakan SDM dan sumber daya lain untuk mendukung pelaksanaan kegiatan *Clinical Governance*. Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- SDM dan sumber daya lain disediakan sesuai kebutuhan untuk mendukung dan melaksanakan kegiatan *Clinical Governance*;
- Teknologi informasi digunakan sesuai kebutuhan untuk mendukung kebijakan dan strategi dalam *Clinical Governance* dan untuk

memfasilitasi penyebarluasan informasi ke seluruh bagian rumah sakit.

- Tim auditor internal menilai apakah isi dan penggunaan dari intranet telah efektif dan mendukung penerapan *Clinical Governance*.

Sebagai tahap awal, tim auditor menanyakan pertanyaan-pertanyaan ini secara spesifik di unit-unit tertentu, jika sudah terlatih maka di kemudian hari bisa menanyakan ke unit-unit lain di rumah sakit.

- Komunikasi

Rumah sakit mengkomunikasikan kebijakan dan strategi *Clinical Governance* kepada seluruh staf dan juga kepada masyarakat/pasien dan *stakeholde* rumah sakit lain. Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- Kebijakan dan strategi *Clinical Governance* telah dikomunikasikan dengan baik kepada seluruh staf dan juga kepada masyarakat/pasien dan stakeholder rumah sakit lain (misalnya melalui internet, poster, leaflet/brosur);
- Staf rumah sakit dapat mengerti dan menjalankan kewajibannya sesuai yang tertera dalam kebijakan dalam *Clinical Governance*;
- Dokumen kebijakan dalam *Clinical Governance* pada laporan-laporan rumah sakit (misal laporan tahunan rumah sakit);
- Upaya untuk memperoleh umpan balik dari pasien terhadap mutu pelayanan klinis (baik kebutuhan, harapan, dan kepuasan). Perlu dilakukan survey kepada pasien (telp, kuesioner, interaksi web, dll) mengenai pelayanan tertentu (dilakukan oleh penanggung jawab unit,

sedangkan survey secara umum dilakukan oleh bagian humas) dan dibuat laporannya secara periodik. Tim auditor internal menanyakan ke semua unit tentang adanya upaya mendapatkan umpan balik ini.

Tim auditor internal harus mengetahui laporan tahunan rumah sakit, adapun salah satu yang dinilai adalah mengenai tersedia atau tidak upaya penyelenggaraan *Clinical Governance*. Isi dari laporan tahunan bukan hanya mengenai laporan kegiatan tetapi juga memuat laporan hasil dan evaluasi. Karena tidak semua isi laporan tahunan rumah sakit boleh diketahui oleh staf maka laporan tahunan tersebut dibuat secara singkat atau berupa laporan secara umum.

- Pengembangan Staf dan Pelatihan

Seluruh staf di rumah sakit, termasuk manajer dan tenaga klinik mendapatkan informasi yang cukup, referensi, pelatihan dan pengembangan profesional untuk mendukung kegiatan *Clinical Governance*. Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- Seluruh staf apabila memerlukan informasi maka dapat dengan mudah mendapatkan informasi yang cukup, referensi, pelatihan dan pengembangan profesional untuk mendukung kegiatan dalam *Clinical Governance*;
- Catatan pelatihan disimpan, dimonitor dan direview;
- Seluruh staf baru diberikan program pengenalan (*orientasi*) tentang kebijakan dan strategi dalam *Clinical Governance*.

- Pengukuran Kinerja

Semua praktik klinik berbasis bukti (*evidens*) di rumah sakit didukung dari hasil-hasil penelitian dan informasi dari sumber-sumber yang dapat dipertanggungjawabkan. Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- *Practice guideline* disusun oleh Komite Medik dan SMF berbasis evidens. Adapun cara mengetahui suatu praktik klinik tersebut berbasis bukti atau tidak yaitu berdasarkan ada atau tidaknya literatur terkini yang dicantumkan;
- Terdapat jejaring (*network*) baik internal maupun eksternal untuk mengembangkan dan mengimplementasikan *clinical guideline* dan *clinical care pathway*. Jejaring misalnya dengan kolegium.

Indikator kinerja dikembangkan dan digunakan untuk setiap level organisasi rumah sakit dalam memastikan dan menunjukkan efektifitas dari kebijakan dan strategi dalam *Clinical Governance*. Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa;

- Indikator kinerja klinik yang dikembangkan dalam memastikan dan menunjukkan efektifitas dari kebijakan dan strategi dalam *Clinical Governance* di setiap level organisasi rumah sakit;
- Setiap unit pelayanan (seperti pelayanan medis, pelayanan keperawatan, pelayanan penunjang medis, dsb) memiliki rencana dalam *Clinical Governance*;
- Pencapaian kinerja klinik dan efektifitas sistem manajemen mutu klinik tercantum dalam laporan tahunan rumah sakit.

RS sudah memiliki indikator klinik untuk masing-masing SMF sehingga untuk menjadikannya indikator tersebut dapat digunakan di level rumah sakit, dipilih dari indikator masing-masing SMF yang sesuai untuk level organisasi. Jika masing-masing unit telah memiliki sasaran mutu, maka seharusnya indikator klinik disesuaikan dengan sasaran mutu yang ada. Untuk poliklinik yang tidak besar dengan jumlah pasien yang tidak spesifik, maka dibuat indikator klinik secara umum, misalnya persentase pasien yang tidak terencana kembali ke poliklinik dalam 24 jam.

- Penilaian Eksternal

Direksi dan manajer pelayanan klinik mendapatkan kepastian dari tim external review, bahwa sistem *Clinical Governance* telah berjalan dan memenuhi standar. Rumah sakit harus dapat menunjukkan bahwa:

- Rumah sakit telah memiliki sistem dimana audit kegiatan *Clinical Governance* telah dilakukan baik oleh internal audit atau eksternal audit dan rekomendasinya telah dipertimbangkan untuk diterapkan;
- Manajemen pelayanan klinik memastikan bahwa keputusan penting yang terkait dengan usaha *Clinical Governance* dikomunikasikan dengan komite.

Saat ini belum ada lembaga yang menilai *Clinical Governance*, sehingga untuk sementara waktu *external review* bisa dilakukan oleh unit-unit lain yang berada di rumah sakit. Akan tetapi karena hal ini merupakan kegiatan yang terus menerus maka dalam tim auditor internal bertanya secara bertahap dan terus menerus.

- **Indikator Kinerja**

Organization performance merupakan proses yang dijalankan dan hasil yang didapat oleh organisasi dalam melakukan layanan kepada pelanggan. Standar dan indikator tersebut meliputi :

- 1) Standar kinerja : tingkatan yang diharapkan dari suatu kinerja
- 2) Indikator kinerja : indikator untuk mengukur pencapaian tingkatan kinerja
- 3) Indikator dapat diperoleh dari kriteria struktur, proses dan outcome Tujuan mengukur indikator kinerja adalah untuk mengetahui:
 - a) Keamanan
 - b) Tanda adanya masalah
 - c) Menilai apakah proses sesuai standar
 - d) Menilai keberhasilan
 - e) Agar tidak melanggar aturan
 - f) Mencari peluang perbaikan
 - g) Menilai apa dampak dari suatu intervensi
 - h) Untuk membandingkan (*benchmarking*)

- **Indikator Klinis**

Indikator klinis adalah suatu pengukuran yang mengukur layanan klinis sebagai tanda potensial adanya masalah dan kemungkinan peningkatan jasa layanan klinis dengan membandingkan indikator-indikator klinis. Banyak indikator klinis yang telah diterbitkan seperti : AHRQ (*Agency for Healthcare Research and Quality*), WHO-PATH (*Performance Assessment Tool for quality*

improvement in Hospital), ACHS (*Australian Council on Healthcare Standards*), Indikator Standar Pelayanan Minimal (SPM) Depkes Indonesia, dsb.

- **Macam Indikator Klinis**

- *Sentinel event indicators*

Suatu kejadian atau fenomena yang istimewa, biasanya merupakan kejadian yang tidak dikehendaki dan jarang terjadi, sehingga memicu penyelidikan lebih lanjut. Contoh: kematian ibu, bayi/anak terjatuh dari bed, infeksi nosokomial, operasi salah sisi

- *Rate-based* indikator: Proportion atau Rate

Berbeda dengan sentinel event, rate-based indikator menunjukkan proses atau *outcome* suatu kejadian yang sering terjadi. Contoh: prosentase pasien yang melahirkan dengan SC dari total persalinan, persentase pasien rawat inap dengan dekubitus dari total pasien yang dirawat inap >5 hari, prosentase bayi lahir hidup dengan berat lahir >2500 gr dari seluruh kelahiran hidup, presentasi ibu bersalin yang kembali dirawat inap 14 hari setelah persalinandari seluruh persalinan dan sebagainya.

Pemilihan Indikator Klinis dapat dilakukan dengan cara:

- Prioritas tinggi
- Sederhana
- Mulai dengan sedikit indikator
- Data tersedia
- Ditingkatkan secara bertahap
- Dampak terhadap pengguna dan pelayanan

- Mengukur berbagai dimensi mutu

Tingkatan dalam Indikator Klinis:

- Tingkat RS -> infeksi nosokomial, dekubitus, penggunaan antibiotic, dehisensi, readmisi
- Tingkat pelayanan -> SC dari total pelayanan, kelengkapan imunisasi pada bayi.

- **Tujuan Indikator Klinis**

Indikator kinerja klinis -> ditetapkan, diukur, dianalisis -> memperbaiki kinerja klinis institusi pelayanan kesehatan. Untuk memimplementasikan kerangka tersebut, *NHS* menggarisbawahi tiga aspek penting di dalam *clinical governance*, antara lain :

- Kualitas berstandar nasional, berlaku bagi seluruh organisasi kesehatan (rumah sakit, puskesmas, praktek pribadi) di dalam memberikan pelayanan. Standar dan garis pedomanan (*guidelines*) yang dipakai berdasarkan dari *evidence-based* medicine dan disosialisasikan melalui badan pemerintah pada tingkat nasional.
- Mekanisme untuk menjaga standar pelayanan yang tinggi, seperti memastikan *life-long learning* dan regulasi profesi yang sesuai supaya menciptakan sebuah atmosfer yang kondusif dalam peningkatan pelayanan medis.
- Sistem yang efektif untuk memantau implementasi kerangka tersebut, seperti tolak ukur dari indikator klinis dan penilaian kerja sistem.

Merujuk kepada kerangka *clinical governance* di atas, setiap organisasi kesehatan harus mengadakan evaluasi dalam meningkatkan kualitas pelayanan medis yang diberikan kepada pasien. Dalam perspektif ini, evaluasi pertanggungjawaban (*accountability*) terutama dianalisis melalui penilaian kerja (*clinical performance*). Ada beberapa pendekatan yang berbeda di dalam mengevaluasi penilaian kerja, seperti *clinical audit*, *clinical indicators*, *verbal autopsy*, *facility-based review* dan *confidential enquiries*.

Clinical audit bertujuan untuk meningkatkan kualitas pelayanan kepada pasien dan hasil klinis (*clinical outcome*) melalui tinjauan secara berkelompok (*peerled review*) terhadap *evidence-based* standard dan memimplementasikan perubahan jika dibutuhkan. *Clinical* audit mempunyai dua prinsip utama, yaitu:

- Komitmen untuk lebih baik
- Penerimaan konsep praktek terbaik atau *evidence-based practice* oleh para dokter.

National Institute of Clinical Excellence Inggris (NICE, 2002) mendefinisikan lima tahap di dalam melakukan clinical audit:

1. Tahap 1 : Mempersiapkan untuk audit
2. Tahap 2 : Memilih kriteria
3. Tahap 3 : Melakukan penilaian
4. Tahap 4 : Melakukan perubahan
5. Tahap 5 : Menjaga peningkatan (*sustaining improvement*)

Akhir kata, *clinical governance* harus dikembangkan sebagai kebutuhan, bukan kewajiban. Selain untuk melindungi pasien dari tindakan medik yang bisa merugikan, juga untuk menjaga agar dokter dan petugas kesehatan bersikap

profesional, selalu mengup-date ilmu dan kemampuan klinik, dan punya perencanaan kinerja memadai. Tujuan dari clinical governance yaitu menjamin bahwa pasien memperoleh *the best quality of clinical care*.

Semua ini harus berdasarkan *patient focus* dengan 4 pilar *clinical governance*:

1. *Consumer value*
2. *Clinical performance & evaluation*
3. *Clinical risk*
4. *Profesional development and management*

Dengan *clinical governance* diharapkan dapat menjadi *clinical effectiveness* (6 elemen *clinical effectiveness*):

1. *Cost effectiveness*
2. *Critical appraisal*
3. *Clinical guidelines*
4. *Evidence based practice*
5. *Integrated pathway*
6. *Good practice idea and innovation*

2.1.5 Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien BPJS

- **Pengertian Efektifitas**

Menurut Mardiasmo (2017: 134) efektivitas adalah:

“Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya pencapaian tujuan suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi mencapai tujuan maka organisasi tersebut telah berjalan dengan efektif. Indikator efektivitas menggambarkan jangkauan akibat dan dampak (*outcome*) dari keluaran (*Output*) program dalam mencapai tujuan program. Semakin besar kontribusi

output yang dihasilkan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi.”

Sedangkan menurut Beni (2016: 69) efektivitas adalah:

“Efektivitas adalah hubungan antara output dan tujuan atau dapat juga dikatakan merupakan ukuran seberapa jauh tingkat output, kebijakan dan prosedur dari organisasi. Efektivitas juga berhubungan dengan derajat keberhasilan suatu operasi pada sektor public sehingga suatu kegiatan dikatakan efektif jika kegiatan tersebut mempunyai pengaruh besar terhadap kemampuan menyediakan pelayanan masyarakat yang merupakan sasaran yang telah ditentukan.”

Dari pengertian di atas efektifitas dapat disimpulkan sebagai suatu ukuran yang menyatakan seberapa jauh target (kuantitas, kualitas dan waktu) yang telah dicapai oleh manajemen, yang mana target tersebut sudah ditentukan terlebih dahulu.

- **Pengukuran Efektivitas**

Menurut Gibson, dalam Tangkilisan (2005:65) efektivitas organisasi dapat diukur sebagai berikut:

- 1) Kejelasan Tujuan yang Hendak Dicapai
- 2) Kejelasan Strategi Pencapaian Tujuan
- 3) Proses Analisis dan Perumusan Kebijakan yang Mantap
- 4) Perencanaan yang Matang
- 5) Penyusunan Program yang Tepat
- 6) Tersedianya Sarana dan Prasarana
- 7) Sistem Pengawasan dan Pengendalian yang Bersifat Mendidik

Agar lebih jelas, berikut ini akan dijelaskan tujuh pengukuran efektivitas tersebut:

- a. Kejelasan tujuan yang hendak dicapai, hal ini dimaksudkan supaya karyawan dalam pelaksanaan tugas mencapai sasaran yang terarah dan tujuan organisasi dapat tercapai.

- b. Kejelasan strategi pencapaian tujuan, telah diketahui bahwa strategi adalah “pada jalan” yang diikuti dalam melakukan berbagai upaya dalam mencapai sasaran-sasaran yang ditentukan agar para implementer tidak tersesat dalam pencapaian tujuan organisasi.
- c. Proses analisis dan perumusan kebijakan yang mantap, berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai dan strategi yang telah ditetapkan artinya kebijakan harus mampu menjembatani tujuan-tujuan dengan usaha-usaha pelaksanaan kegiatan operasional.
- d. Perencanaan yang matang, pada hakekatnya berarti memutuskan sekarang apa yang dikerjakan oleh organisasi dimasa depan.
- e. Penyusunan program yang tepat suatu rencana yang baik masih perlu dijabarkan dalam program-program pelaksanaan yang tepat sebab apabila tidak, para pelaksana akan kurang memiliki pedoman bertindak dan bekerja.
- f. Tersedianya sarana dan prasarana kerja, salah satu indikator efektivitas organisasi adalah kemampuan bekerja secara produktif. Dengan sarana dan prasarana yang tersedia dan mungkin disediakan oleh organisasi.
- g. Sistem pengawasan dan pengendalian yang bersifat mendidik mengingatkan sifat manusia yang tidak sempurna maka efektivitas organisasi menuntut terdapatnya sistem pengawasan dan pengendalian.

- **Pengertian Pelayanan Publik**

Menurut Moenir (2015: 26) pelayanan publik/umun adalah:

“Bahwa pelayanan umum adalah kegiatan yang dilakukan oleh seseorang atau sekelompok orang dengan landasan faktor melalui sistem, prosedur dan metode tertentu dalam rangka usaha memenuhi kepentingan orang lain sesuai haknya. Hakikatnya pelayanan publik adalah pemberian pelayanan prima kepada masyarakat yang merupakan perwujudan kewajiban aparatur pemerintah sebagai abdi masyarakat.”

Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah No 96 tahun 2012 tentang

Pelayanan publik bahwa:

“Pelayanan publik adalah kegiatan atau rangkaian kegiatan dalam rangka pemenuhan kebutuhan publik adalah kegiatan atau rangkaian kegiatan dalam rangka pemenuhan kebutuhan pelayanan sesuai dengan peraturan perundang-undangan bagi setiap warga negara dan penduduk atas barang, jasa, dan/atau pelayanan administratif yang disediakan oleh pelayanan publik. “

Sedangkan menurut Hayat (2017 : 22)

“Pelayanan publik merupakan melayani secara keseluruhan aspek pelayanan dasar yang dibutuhkan oleh masyarakat untuk dipenuhi sesuai dengan ketentuannya”

Sedangkan menurut Mukaron dan Laksana, (2016:41) mengatakan bahwa:

“Pelayanan Publik adalah pemberian layanan (melayani) keperluan orang atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan”.

Dari berbagai pendapat tentang pengertian pelayanan publik di atas maka dapat mengambil kesimpulan bahwa pengertian pelayanan publik adalah suatu kegiatan melayani yang dilaksanakan secara profesional, berkualitas, dan memiliki pelayanan secara positif yang mampu membantu memenuhi kebutuhan masyarakat sesuai dengan ketentuan pemerintah. Dengan adanya pelayanan secara otomatis ada interaksi antara masyarakat dengan pegawai yang bersangkutan pada suatu organisasi.

- **Kriteria Pelayanan Publik**

Efektivitas kerja organisasi sangat tergantung dari efektivitas kerja dari orang-orang yang bekerja di dalam organisasi tersebut. Sulit untuk dilakukan pengukuran efektivitas kerja karena penilainya subjektif dan sangat tergantung pada orang yang menerima pelayanan tersebut. Ada beberapa kriteria yang dapat digunakan untuk mengukur efektivitas kinerja dari organisasi yang memberikan pelayanan. Menurut Siagian (2007:60) kriteria pelayanan publik antara lain:

“Kriteria efektivitas pelayanan publik yang harus diberikan oleh tiap organisasi adalah pelayanan yang terstruktur diantaranya adalah faktor waktu, kecermatan dan pemberian pelayanan”.

Berikut akan diuraikan mengenai faktor waktu, kecermatan dan pemberian pelayanan:

- Faktor Waktu

Ketepatan waktu dan kecepatan waktu dari pelayanan yang diberikan oleh pemberi pelayanan, hanya saja menggunakan ukuran waktu tepat atau tidaknya, cepat atau tidaknya pelayanan yang diberikan.

- Faktor Kecermatan

Faktor ketelitian dari pemberi pelayanan kepada pelanggan. Pelanggan akan cenderung memberi nilai yang tidak terlalu tinggi kepada pemberi pelayanan apabila terjadi banyak kesalahan dalam proses pelayanan.

- Faktor Gaya

Pemberian Pelayanan Gaya pemberian pelayanan di sini adalah cara dan kebiasaan pemberi pelayanan dalam memberikan jasa kepada pelanggan yang tidak terlepas dengan nilai sosial.

- **Definisi Pelayanan Kesehatan**

Kesehatan merupakan hal yang paling penting bagi manusia. Dengan adanya kesehatan, manusia dapat menjalankan segala aktivitas. Menjaga kesehatan diri dapat dilakukan dengan tetap menjaga kebersihan lingkungan agar tidak timbul penyakit yang dapat menyerang. Selain itu, pemerintah telah memberikan pelayanan kesehatan. Pelayanan kesehatan ini sangat dibutuhkan oleh masyarakat yang terserang penyakit.

Undang-Undang No. 36 Tahun 2009 tentang Kesehatan:

“Kesehatan adalah keadaan sehat, baik secara fisik, mental, spritual maupun sosial yang memungkinkan setiap orang untuk hidup produktif secara sosial dan ekonomi.”

Menurut Undang-Undang No. 36 Pasal 1 ayat 4 Tahun 2009 tentang Kesehatan:

“Pelayanan Kesehatan adalah upaya kesehatan adalah setiap kegiatan dan/atau serangkaian kegiatan yang dilakukan secara terpadu, terintegasi dan berkesinambungan untuk memelihara dan meningkatkan derajat kesehatan masyarakat dalam bentuk pencegahan penyakit, peningkatan kesehatan, pengobatan penyakit, dan pemulihan kesehatan oleh pemerintah dan/atau masyarakat.”

Menurut Azwar (1994: 42) Pelayanan kesehatan adalah:

“Pelayanan kesehatan adalah upaya yang dilakukan oleh suatu organisasi baik secara sendiri atau bersama-sama untuk memelihara dan meningkatkan kesehatan, mencegah dan menyembuhkan penyakit serta memulihkan perseorangan, kelompok dan ataupun masyarakat”.

Azwar (1994: 43) menyatakan bahwa bentuk dan jenis pelayanan kesehatan tersebut terbagi menjadi dua yaitu :

- Pelayanan Kesehatan Pelayanan kesehatan yang termasuk dalam kelompok pelayanan kedokteran (*medical service*) ditandai dengan cara pengorganisasian yang dapat berdiri sendiri (*solo practice*) atau secara bersama-sama dalam satu organisasi (*institution*). Tujuan utamanya untuk menyembuhkan penyakit dan memulihkan kesehatan, serta sasarannya terutama untuk perseorangan dan keluarga.
- Pelayanan kesehatan masyarakat Pelayanan kesehatan yang termasuk dalam kelompok pelayanan kesehatan masyarakat (*publik health service*) ditandai dengan cara pengorganisasian yang umumnya secara bersama-sama dalam satu organisasi. Tujuan utamanya untuk memelihara dan meningkatkan kesehatan serta mencegah penyakit dan sasaran utamanya adalah untuk kelompok dan masyarakat.

- **Kepuasan Pasien**

Standar kepuasan pasien di pelayanan kesehatan ditetapkan secara nasional oleh Departemen Kesehatan. Menurut Peraturan Kementerian Kesehatan Republik Indonesia Tahun 2016 tentang Standar Pelayanan Minimal untuk kepuasan pasien yaitu diatas 95% (Kemenkes, 2016). Bila ditemukan pelayanan kesehatan dengan tingkat kepuasan pasien berada dibawah 95%, maka dianggap pelayanan kesehatan yang diberikan tidak memenuhi standar minimal atau tidak berkualitas.

- **Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS)**

BPJS Kesehatan merupakan penyelenggara program jaminan sosial di bidang kesehatan yang merupakan salah satu dari lima program dalam Sistem Jaminan Sosial Nasional (SJSN), yaitu Jaminan Kesehatan, Jaminan Kecelakaan Kerja, Jaminan Hari Tua, Jaminan Pensiun, dan Jaminan Kematian sebagaimana tercantum dalam Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2004 tentang Sistem Jaminan Sosial Nasional.

- **Hak dan kewajiban peserta BPJS**

Hak dan kewajiban peserta JKN Setiap peserta yang telah terdaftar pada BPJS kesehatan berhak mendapatkan:

- Identitas peserta.
- Manfaat pelayanan kesehatan di fasilitas kesehatan yang bekerja sama dengan BPJS kesehatan.

Setiap peserta yang telah terdaftar pada BPJS kesehatan berkewajiban untuk:

- Membayar iuran.
- Melaporkan data kepesertaannya kepada BPJS kesehatan dengan menunjukkan identitas peserta pada saat pindah domisili dan atau pindah kerja (Tim Penyusun Badan Sosialisasi dan Advokasi JKN, 2013).

- **Pengertian Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien BPJS**

Menurut Mardiasmo (2017: 134) “Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya pencapaian tujuan suatu organisasi mencapai tujuannya.” Dan menurut (Azwar, 1994: 42) pelayanan kesehatan adalah upaya yang dilakukan oleh suatu organisasi baik secara sendiri atau bersama-sama untuk memelihara dan meningkatkan kesehatan, mencegah dan menyembuhkan penyakit serta memulihkan perseorangan, kelompok dan ataupun masyarakat.

Maka dari itu dapat di simpulkan bahwa “Efektivitas pelayanan kesehatan adalah tercapainya upaya yang dilakukan oleh suatu organisasi baik secara sendiri atau bersama-sama untuk memelihara dan meningkatkan kesehatan, mencegah dan menyembuhkan penyakit serta memulihkan perseorangan, kelompok dan ataupun masyarakat”

Inti dari efektivitas pelayanan kesehatan terkait dengan upaya untuk memelihara atau meningkatkan kesehatan, mencegah dan menyembuhkan penyakit serta memulihkan yang diharapkan oleh perseorangan, kelompok dan ataupun masyarakat. Semakin tinggi tingkat pemenuhan harapan tersebut, semakin tinggi pula tingkat efektivitas pelayanan kesehatan yang diberikan, dan sebaliknya semakin tidak memenuhi harapan pelanggan atau pemohon layanan,

berarti semakin tidak efektivitas pelayanan kesehatan yang diselenggarakan oleh organisasi dalam hal ini rumah sakit atau para medis.

2.2 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai factor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Pada sub bab ini penulis akan menjelaskan keterkaitan dalam variabel untuk menjelaskan kedudukan variabel- variabel dalam penelitian ini yaitu tata kelola perusahaan, modal intelektual, laporan keberlanjutan dan pelaporan terintegrasi. Kerangka pemikiran akan mempermudah pemahaman dalam mencermati arah – arah pembahasan penelitian ini yang disertai dengan paradigma penelitian untuk memberikan gambaran yang lebih rinci dan jelas antar keterkaitan variabel penelitian yang dilakukan.

2.2.1 Pengaruh Audit Operasional Terhadap Efektivitas Pelayanan

Kesehatan Pasien BPJS

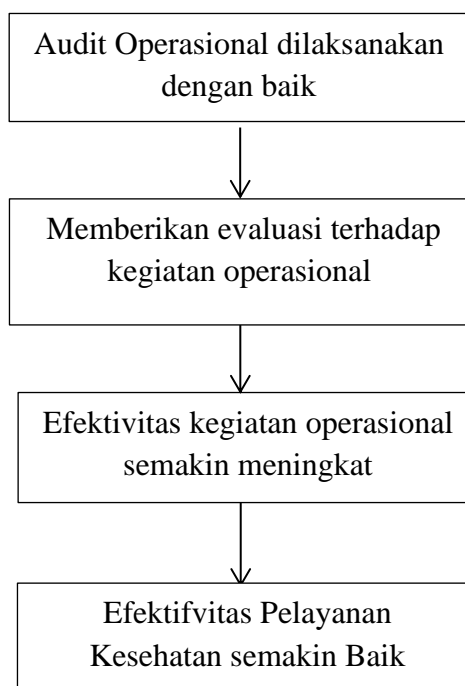
Audit operasional merupakan sebuah tahapan evaluasi terhadap kegiatan operasional perusahaan untuk melihat tingkat efektivitas kegiatan operasional perusahaan (Sukrisno Agoes, 2012:11). Hal ini dapat berlaku pula di dalam kegiatan operasional rumah sakit. Salah satu kegiatan operasional rumah sakit adalah pelayanan kesehatan.

Merujuk pada jurnal (Sotya Roes Piyajeng dan Sigit Arie Wibowo 2017) Audit operasional adalah suatu kegiatan mengevaluasi efektivitas dan efisiensi

operasional perusahaan. Output dari audit operasional adalah rekomendasi yang akan diberikan kepada manajemen untuk perbaikan operasional perusahaan.

Dengan demikian apabila audit operasional diterapkan dengan baik maka memberikan evaluasi terhadap kegiatan operasional perusahaan untuk melihat tingkat efektivitas kegiatan operasional perusahaan. Sehingga menghasilkan rekomendasi yang akan diberikan kepada manajemen untuk perbaikan operasional perusahaan. Maka hal ini dapat meningkatkan efektivitas operasional perusahaan semakin meningkat, sehingga efektivitas pelayanan kesehatan semakin baik.

Penelitian yang dilakukan oleh (Sotya dan Sigit 2017), menyatakan bahwa audit operasional dapat berdampak positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan. Berikut kerangka pemikiran pengaruh audit operasional terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS.



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Audit
Operasional

2.2.2 Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien BPJS

Pengendalian internal merupakan kegiatan para manajemen yang dilakukan secara sistematis dan teratur sebagai alat ukur untuk mengukur suatu aktivitas dengan cara membandingkan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya serta mengambil alih tindakan perbaikan apabila terjadi penyimpangan (Menurut Sawyers 2005:59).

Pengendalian internal juga suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lain suatu entitas, yang dirancang yang

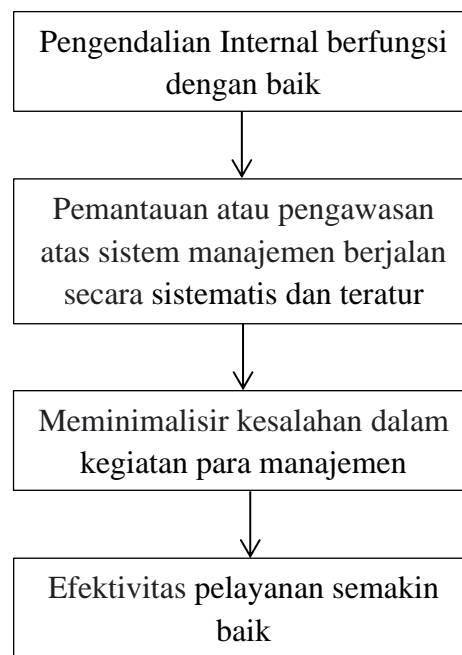
dirancang untuk memberikan keyakinan memadai mengenai pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan dan kepatuhan. (COSO 2013:3)

Menurut (Widya dan Fefri 2020) dalam penelitiannya menunjukkan pengendalian internal memiliki lima komponen penting yaitu, lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, penaksiran resiko, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Dengan adanya pemantauan dan aktivitas pengendalian oleh manajemen rumah sakit, maka akan meminimalisir kesalahan-kesalahan dalam pelaksanaan pelayanan kesehatan, yang dapat menyebabkan ketidakefektifan fungsi pelayanan kesehatan.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat diketahui bahwa pengendalian internal yang berfungsi dengan baik, maka pemantauan atau pengawasan atas sistem manajemen perusahaan berjalan secara sistematis dan teratur sesuai dengan standar yang ditetapkan, pemantauan tersebut untuk meminimalisir kesalahan dalam kegiatan para manajemen. Dengan adanya pemantauan yang dapat meminimalisir kesalahan dalam kegiatan para manajemen, maka dapat meningkatkan efektivitas pelayanan oleh manajemen.

Penelitian terdahulu Rezky (2015) mengatakan pelayanan kesehatan pada rumah sakit termasuk dalam kegiatan operasional yang dijalankan rumah sakit. Jika rumah sakit menerapkan pengendalian internal maka pelayanan kesehatan pada rumah sakit akan menjadi efektif dan efisien sesuai dengan tujuan dari diadakanya sistem pengendalian internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Sotya (2017), dan Rezky (2015) menyatakan bahwa pengendalian internal dapat berdampak positif terhadap tingkat efektivitas pelayanan kesehatan. Kerangka pemikiran pengaruh pengendalian internal terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran
Pengendalian Internal

2.2.3 Pagaruh *Good Clinical Governance* Terhadap Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien BPJS

Good Clinical Governance adalah penerapan fungsi manajemen klinis yang meliputi kepemimpinan klinis, audit klinis, data klinis, risiko klinis berbasis bukti, peningkatan kinerja, pengelolaan keluhan, mekanis memonitor hasil

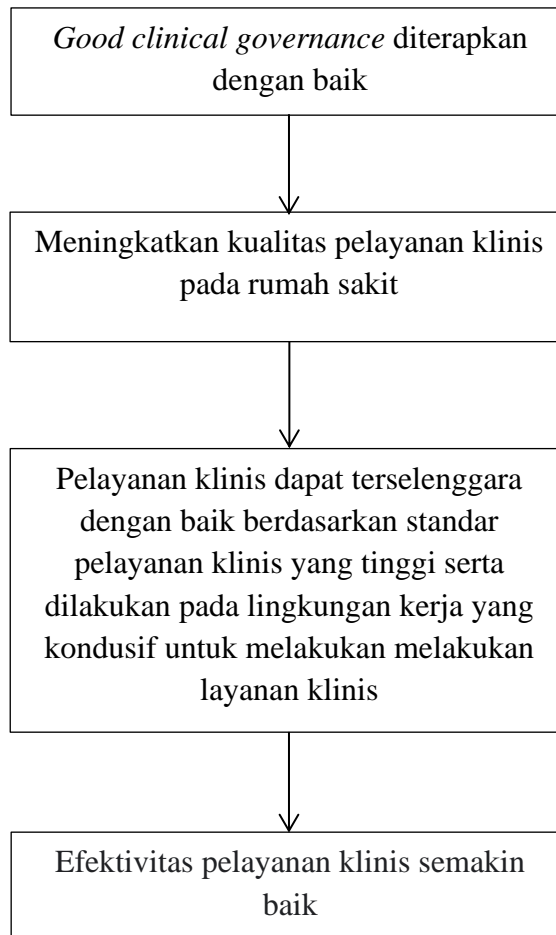
pelayanan, pengembangan profesional dan akreditasi rumah sakit (Pasal 36 UU No 44 Th 2009).

Clinical governance suatu kerangka kerja organisasi yang akuntabel untuk meningkatkan kualitas layanan dan menerapkan standar tinggi layanan dengan menciptakan lingkungan yang kondusif untuk melakukan layanan klinis (NHS-UK Department of Health, 1998).

Menurut Ella 2016 dalam penelitiannya, *Good Clinical Governance* memiliki fungsi menjaga kegiatan operasional pelayanan kesehatan di rumah sakit tetap berjalan dengan baik. Sementara Winda dan Fefri 2020 menyatakan dalam penelitiannya, tujuan tata kelola rumah sakit pada umumnya guna mempertahankan serta meningkatkan kualitas pelayanan kesehatan terhadap pasien dimana tata kelola ini dinilai akuntabel pada pelaksanaannya.

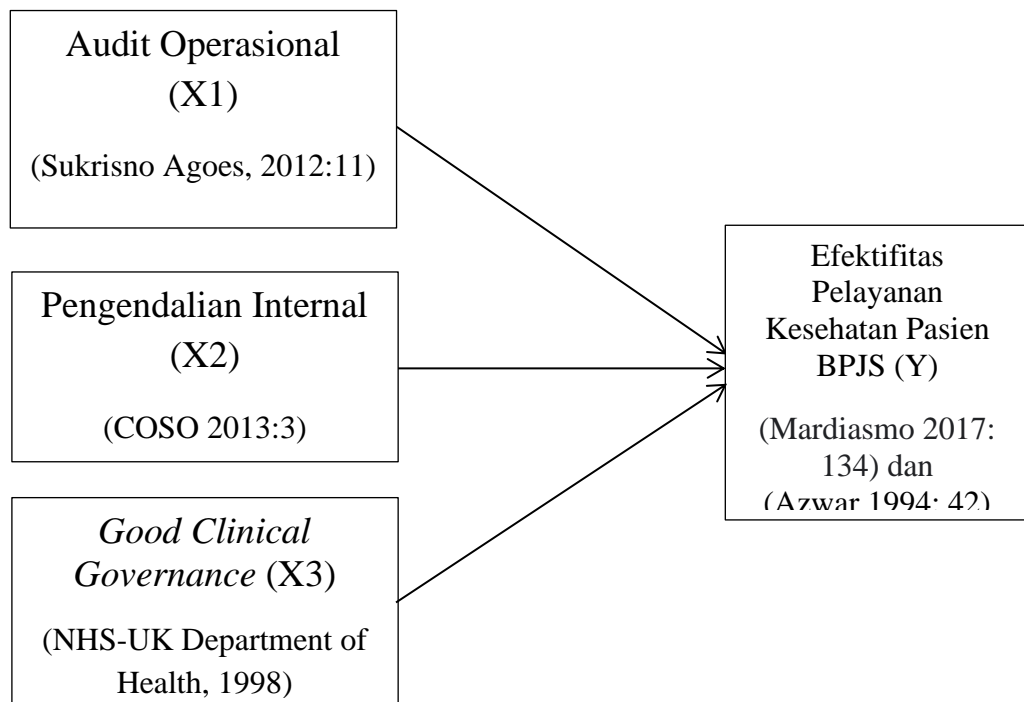
Dengan demikian penerapan *good clinical governance* yang diterapkan dengan baik, maka akan meningkatkan kualitas pelayanan klinis pada rumah sakit, sehingga pelayanan klinis dapat terselenggara dengan baik berdasarkan standar pelayanan yang tinggi serta dilakukan pada lingkungan kerja yang kondusif untuk melakukan melakukan layanan klinis. Maka hal ini dapat meningkatkan efektivitas pelayanan klinis.

Berdasarkan penelitian Winda dan Fefri 2020 serta Ella 2016 *good clinical governance* berpengaruh positif terhadap peningkatan efektivitas pelayanan kesehatan.



Gambar 2.3
Kerangka Pemikiran *Good Clinical Governance*

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa Audit Operasional, Audit Internal dan *Good Clinical Governance* berpengaruh signifikan terhadap Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien BPJS dapat di lihat pada gambar 2.4.



Gambar 2.4
Kerangka Pemikiran
Keseluruhan

2.2.4 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama dan Tahun Penelitian	Variabel	Hasil
1	Winda Riyasari1, Fefri Indra Arza (2020)	Variabel Independen: Audit Operasional, Pengendalian Internal, dan <i>Good Clinical Governance</i> Variabel Dependen: Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien BPJS Di Rumah Sakit	Audit operasional berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit. Pengendalian internal berpengaruh tidak signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit. <i>Good clinical governance</i> berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit.
2	Titik Sholikah, dan Praptiestrini (2020)	Variabel Independen: Audit Operasional, Pengendalian Internal, <i>Good Clinical Governance</i> dan Etika Bisnis Lembaga Rumah Sakit Variabel Dependen: Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien Rawat Jalan Di RSUD Ja'far Medika	Pengendalian internal, <i>good clinical governance</i> secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien rawat jalan RSUD Ja'far Medika. Sedangkan untuk variabel audit operasional secara parsial berpengaruh positif tetapi tidak signifikan dan variabel etika bisnis lembaga rumah sakit secara parsial tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien rawat

			jalan RSUD Ja'far Medika.
3	Sotya Roes Piyajeng dan Sigit Arie Wibowo (2017)	Variabel Independen: Audit Operasional, Pengendalian Internal, <i>Good Clinical Governance</i> , dan Etika Bisnis Lembaga Rumah Sakit Variabel Dependen: Efektivitas Pelayanan Kesehatan Pasien BPJS Di Rumah Sakit	Audit operasional, pengendalian internal, <i>good clinical governance</i> berpengaruh positif terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit. Sedangkan etika bisnis lembaga rumah sakit tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelayanan kesehatan pasien BPJS di rumah sakit.
4.	Ella Dwi Septianingsih (2016)	Variabel Independen: Audit Operasional dan <i>Good Clinical Governance</i> Variabel Dependen: Efektivitas Pelayanan Kesehatan JKN/BPJS	Audit operasional berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan JKN/BPJS, dan <i>good clinical governance</i> berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan JKN/BPJS
5	Rezky Retno Arvianita (2015)	Variabel Independen: Audit Operasional dan Pengendalian Internal Variabel Dependen: Efektivitas Pelayanan Kesehatan	berpengaruh Positif dan Signifikan Audit Operasional dan Pengendalian Internal terhadap Efektivitas Pelayanan Kesehatan pada Rumah Sakit.

Sumber: dikelolah oleh peneliti

2.3 Hipotesis

Sugiyono (2017:95) berpendapat bahwa yang dimaksud hipotesis adalah sebagai berikut:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan, dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan hanya

didasarkan pada teori relevan, belum didasarkan pada faktafakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Berdasarkan penjelasan yang dikemukakan di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1 : Audit Operasional berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan.

H2: Pengendalian Internal berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan.

H3: *Good Clinical Governance* berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelayanan kesehatan.