



PERAN PENDAPATAN DAN UKURAN BADAN LAYANAN UMUM TERHADAP AKREDITASI BADAN LAYANAN UMUM PENDIDIKAN DI INDONESIA

Talitha Syahda Amany¹
Politeknik Keuangan Negara STAN
Dhiya Putri Maharani²,
Politeknik Keuangan Negara STAN
Amrie Firmansyah³
Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: talithaamany1411@gmail.com¹, dhiyaputrimaharani17@gmail.com², amrie.firmansyah@gmail.com³

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
[28 September 2020]

Dinyatakan Diterima
[28 September 2020]

KATA KUNCI:

Akreditasi, APBN, BLU, Pendapatan, Pendidikan, PNBPN

KLASIFIKASI JEL:

M41, M48

ABSTRACT

APBN revenue and revenue from BLU services (PNBP) are the main sources of revenue to the Public Service Agency (BLU) in providing services to the public in accordance with their functions. Despite being supported by revenue, BLU is also supported by facilities and infrastructure in the form of assets owned. These three aspects are important for BLU in order to improve the quality of public services and the quality of BLU as an institution reflected in the BLU's accreditation. This study aims to determine the effect of APBN revenues, BLU service revenues, and the size of BLU on accreditation of BLU of education. This research is a quantitative study using secondary data and multiple regression analysis methods. Purposive sampling was chosen as the method of sampling and obtained 44 samples from 12 universities for 5 years. The results of the study showed that APBN revenue and PNBPN revenue did not have a positive effect on BLU accreditation, while the size of BLU had a positive effect on BLU accreditation. Based on the results of this study, BLU of education needs to consider aspects determined by BAN-PT in granting accreditation other than income aspect, improve organizational culture, and increase efficiency and effectiveness in revenue management.

ABSTRAK

Pendapatan APBN dan pendapatan jasa layanan BLU (PNBP) merupakan sumber utama penerimaan pada Badan Layanan Umum sebagai resource dalam pemberian layanan kepada masyarakat sesuai dengan tugas dan fungsinya. Selain didukung oleh penerimaan, BLU juga ditopang oleh sarana dan prasarana dalam bentuk aset yang dimiliki. Ketiga aspek ini menjadi aspek penting bagi BLU dalam rangka meningkatkan kualitas layanan kepada masyarakat maupun kualitas instansi BLU yang dicerminkan dalam akreditasi institusi BLU. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh pendapatan APBN, pendapatan jasa layanan BLU, dan ukuran BLU terhadap akreditasi BLU pengelola pendidikan. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan data sekunder dan metode analisis regresi berganda. Purposive sampling dipilih menjadi metode dalam pengambilan sampel dan diperoleh 44 sampel dari 12 perguruan tinggi selama 5 tahun. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pendapatan APBN dan pendapatan PNBPN tidak berpengaruh positif terhadap akreditasi BLU, sedangkan ukuran BLU berpengaruh positif terhadap akreditasi BLU. Berdasarkan hasil penelitian ini, BLU pengelola pendidikan perlu mempertimbangkan aspek-aspek lain yang ditentukan oleh BAN-PT dalam pemberian akreditasi di luar aspek pendapatan, memperbaiki budaya organisasi, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan pendapatan.

1. PENDAHULUAN

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum menyebutkan bahwa Badan Layanan Umum (BLU) bertujuan untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan produktivitas, dan penerapan praktik bisnis yang sehat. BLU dibentuk untuk memberikan pelayanan tanpa mengutamakan pencarian keuntungan. Untuk mencapai tujuan tersebut, BLU diberi fleksibilitas atas pengelolaan keuangannya atau disebut juga pola anggaran fleksibilitas (*flexible budget*).

Salah satu jenis BLU di Indonesia adalah BLU pendidikan. Perguruan tinggi sebagai sebuah BLU pendidikan memberikan pelayanan terkait peningkatan pendidikan. Dalam beberapa tahun terakhir telah terjadi demonstrasi penolakan kenaikan uang kuliah tunggal (UKT) yang tinggi di beberapa universitas BLU, antara lain Universitas Jenderal Soedirman, Universitas Sriwijaya, Universitas Diponegoro, dan Universitas Halu Oleo (Harianto, 2019). Para mahasiswa fakultas teknik di Universitas Halu Oleo melakukan demonstrasi atas kenaikan UKT menjadi 3 juta rupiah per semester karena pemberlakuan UKT tersebut tidak sesuai dengan regulasi yang dikeluarkan oleh Kemenristekdikti dan fasilitas di beberapa fakultas tidak memadai (Harianto, 2019). Mahasiswa di Universitas Jenderal Soedirman juga melakukan demonstrasi akibat kenaikan UKT dan menyatakan bahwa pelayanan pendidikan tidak maksimal serta pengelolaan keuangan yang tidak transparan (Iswinaro, 2016). Hal yang sama terjadi di Universitas Islam Negeri Maliki Malang, para mahasiswa menuntut transparansi kenaikan UKT yang mencapai 200% dari UKT sebelumnya (Muhammad, 2016).

Bersamaan dengan tren UKT BLU pendidikan yang semakin meningkat, akreditasi institusi pendidikan berbentuk BLU di Indonesia masih tertinggal apabila dibandingkan institusi pendidikan berbentuk badan hukum (PTN BH). Menurut data yang disajikan oleh Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi (PTN BH), dalam lima tahun terakhir mayoritas institut pendidikan yang berbentuk BLU masih memiliki akreditasi B dan C. Hanya terdapat beberapa universitas yang menyandang akreditasi A, seperti Universitas Negeri Sebelas Maret, Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, dan Universitas Brawijaya.

Fenomena-fenomena di atas menimbulkan pertanyaan terkait pengelolaan pendapatan yang terdapat pada BLU pendidikan dalam rangka pencapaian tujuan utama BLU pendidikan untuk mencerdaskan kehidupan bangsa serta pengelolaan sarana dan prasarana dalam mendukung kinerja BLU pendidikan. Dalam fenomena tersebut, UKT terus mengalami peningkatan namun akreditasi institusi pendidikan BLU masih stagnan. Hal ini mengindikasikan adanya ketidakefisienan dalam

pengalokasian pendapatan yang diterima oleh BLU pendidikan.

Secara garis besar, BLU mengelola pendapatan yang berasal dari dua sumber, yaitu pendapatan layanan atau PNBP BLU dan pendapatan dari APBN. UKT merupakan salah satu elemen pendapatan BLU yang berbentuk penerimaan negara bukan pajak (PNBP). Dalam kriteria yang ditetapkan oleh BAN PT, terdapat 4 dimensi yang diukur dalam menentukan akreditasi suatu perguruan tinggi, yaitu mutu kepemimpinan dan kinerja tata kelola, mutu dan produktivitas luaran (*outputs*) dan capaian (*outcomes*), mutu proses, dan mutu input. Berdasarkan ketetapan tersebut, akreditasi dipengaruhi oleh banyak faktor sesuai dengan dimensi yang ditetapkan. Pendapatan merupakan salah satu komponen yang membentuk mutu input. Oleh karena itu, UKT memiliki korelasi dengan akreditasi BLU serta menjadi salah satu aspek yang memiliki peran dalam pemberian akreditasi terhadap perguruan tinggi BLU.

Selain dipengaruhi oleh pendapatan BLU, akreditasi BLU juga dipengaruhi oleh sarana dan prasarana pendukung. BLU memiliki ukuran sarana dan prasarana yang berbeda-beda yang dicerminkan dalam total aset. Beberapa BLU yang memiliki total aset lebih kecil justru mendapatkan akreditasi yang lebih baik dibanding BLU dengan total aset yang lebih besar. Hal ini terjadi di beberapa kampus seperti Universitas Jenderal Soedirman dan Universitas Negeri Jakarta. Berdasarkan data pada laporan keuangan masing-masing perguruan tinggi, di tahun 2017, Universitas Jenderal Soedirman memiliki total aset sebesar 3,1 triliun (<https://ppid.unsoed.ac.id/>) dan Universitas Negeri Jakarta memiliki total aset sebesar 11,7 triliun (<http://www.unj.ac.id/>), namun kedua BLU ini mendapatkan akreditasi B. Sementara itu, Universitas Udayana dengan total aset 2,3 triliun di tahun yang sama mendapatkan akreditasi A (<https://ppid.unud.ac.id/>). Persoalan tersebut memunculkan tanda tanya mengenai signifikansi sarana dan prasarana dalam penilaian akreditasi institusi, terutama perguruan tinggi berbentuk BLU.

Penelitian yang membahas isu mengenai efisiensi pengelolaan pendapatan pada BLU pendidikan dan sarana prasarana masih belum banyak ditemukan. Berdasarkan tinjauan atas literatur yang dilakukan, satu-satunya penelitian mengenai pengelolaan keuangan BLU dan hubungannya dengan mutu layanan pendidikan ditulis oleh Julia & Sianturi (2016). Penelitian ini menguji penerapan pola pengelolaan keuangan badan layanan umum (PPK-BLU) terhadap ukuran kinerja secara finansial, nonfinansial, dan mutu layanan pendidikan pada Universitas Sultan Ageng Tirtayasa. Penelitian ini menegaskan bahwa pengukuran kinerja dalam sektor publik sangat penting dilakukan untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajemen dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Sementara itu, pengujian alokasi anggaran BLU terhadap pelayanan BLU telah dilakukan oleh Liawan (2018). Penelitian tersebut menguji alokasi anggaran BLU terhadap pelayanan BLU dengan

menggunakan BLUD kesehatan sebagai objek penelitian. Alokasi anggaran mencakup seluruh beban pada BLU, baik beban operasional, beban umum dan administrasi, maupun beban lainnya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa alokasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap pelayanan kesehatan. Penelitian tersebut memberikan gambaran bahwa alokasi anggaran memiliki pengaruh terhadap tingkat pelayanan BLU. Gambaran ini menjadi salah satu referensi penelitian ini untuk meneliti tentang pengaruh komponen anggaran, yaitu pendapatan, terhadap tingkat kualitas layanan BLU yang dicerminkan dalam variabel akreditasi BLU pendidikan.

Penelitian-penelitian tersebut menggunakan pola keuangan BLU, baik pola pengelolaan keuangan maupun pola anggaran, untuk melihat efisiensi anggaran terhadap layanan BLU. Hal ini kurang menjelaskan fenomena yang ada terkait dengan peningkatan penerimaan BLU, terutama BLU pendidikan, yang tercermin dalam peningkatan uang UKT dengan mutu layanan pendidikan. Oleh karena itu, perlu untuk mengembangkan penelitian yang menyatukan komponen pendapatan dan belanja dalam bentuk aset dengan dampaknya terhadap mutu pendidikan sehingga dapat menangkap topik BLU pendidikan secara keseluruhan.

Terkait dengan pengalokasian belanja pemerintah, Feronika, et al. (2017) menguji pengaruh pendapatan asli daerah dan dana alokasi umum terhadap belanja modal langsung dan pertumbuhan ekonomi. Penelitian tersebut menemukan bahwa pendapatan asli daerah dan dana alokasi umum berpengaruh positif terhadap belanja modal langsung dan pertumbuhan ekonomi. Adyatama & Oktaviani (2015) juga melakukan penelitian dengan pola yang sama terhadap Pemerintah Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah tahun 2011-2013. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa pendapatan asli daerah tidak memiliki pengaruh terhadap belanja modal, sedangkan dana alokasi umum memiliki pengaruh positif terhadap belanja modal.

Priambudi (2017) menggunakan variabel yang sama dengan Adyatama & Oktaviani (2015) dalam penelitiannya, yaitu pendapatan asli daerah dan dana alokasi umum sebagai variabel independen serta belanja modal sebagai variabel dependen. Penelitian tersebut menemukan bahwa pendapatan asli daerah dan dana alokasi umum berpengaruh positif terhadap belanja modal. Pangestu et al. (2019) menunjukkan PAD dan DAU tidak memiliki pengaruh terhadap belanja modal. Penelitian-penelitian dengan menggunakan data pemerintah daerah tersebut memiliki kemiripan dengan permasalahan terkait pengalokasian beban operasional yang terdapat pada BLU pendidikan. Oleh karena itu, penelitian ini akan menggunakan pendekatan yang hampir sama.

Referensi penelitian - penelitian tersebut digunakan karena penelitian menggunakan variabel, seperti DAU dan PAD yang sumber pendanaannya berasal dari APBN untuk DAU dan pendapatan asli dari

suatu daerah untuk PAD. Dua variabel ini memiliki kemiripan karakteristik dengan variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu Pendapatan Alokasi APBN BLU dan PNBP Layanan BLU. Dua variabel yang digunakan dalam penelitian ini juga berasal dari alokasi APBN (Pendapatan Alokasi APBN) dan penghasilan asli BLU yang diterima atas layanan yang diberikan kepada masyarakat (PNBP Layanan BLU) sehingga diasumsikan bahwa variabel dalam penelitian ini memiliki sifat yang mirip dengan variabel yang digunakan dalam penelitian referensi.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pendapatan layanan BLU, pendapatan alokasi APBN, dan ukuran BLU terhadap akreditasi BLU Pendidikan di Indonesia. Tujuan tersebut berkaitan dengan fenomena kenaikan UKT dan total aset yang dimiliki BLU serta akreditasi pada perguruan tinggi berbentuk BLU. Selain itu, variabel-variabel bebas dalam penelitian ini, yaitu pendapatan dan total aset, selaras dengan dimensi penilaian akreditasi perguruan tinggi yang tertuang dalam kriteria dan prosedur akreditasi perguruan tinggi yang diterbitkan oleh BAN-PT dalam lampiran 02 Peraturan BAN-PT Nomor 03 Tahun 2019. Kedua variabel tersebut merupakan bagian dari dimensi *input* dalam kriteria dan prosedur akreditasi oleh BAN PT.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya, yaitu pada variabel-variabel yang digunakan. Terdapat dua faktor yang diuji dalam penelitian ini untuk melihat pengaruhnya terhadap akreditasi institusi pendidikan BLU di Indonesia, yaitu pendapatan PNBP BLU dan ukuran BLU. Pendapatan PNBP BLU mencerminkan tarif layanan yang dipungut kepada masyarakat yaitu UKT. Pendapatan APBN mencerminkan alokasi anggaran pemerintah terhadap sektor pendidikan yang merupakan *mandatory spending* sebesar 20% dari APBN. Dua variabel ini merupakan komponen utama yang digunakan BLU untuk menjalankan operasinya. Selanjutnya, ukuran BLU dipilih sebagai variabel independen karena ukuran BLU mampu menunjukkan besaran sumber daya BLU pendidikan yang digunakan untuk mendorong kinerja BLU dari sektor sarana dan prasarana. Sementara itu, akreditasi institusi pendidikan BLU diukur menggunakan angka akreditasi masing-masing perguruan tinggi yang dijabarkan dalam suatu proksi. Skor akreditasi menunjukkan mutu dan kinerja perguruan tinggi serta pengakuan formal bahwa suatu institusi mempunyai kemampuan untuk melakukan kegiatan tertentu (Pustik, 2017). Hal ini berbeda dengan variabel mutu layanan pendidikan pada penelitian sebelumnya yang menggunakan data primer melalui pengisian kuesioner kepada pengguna layanan (mahasiswa) (Julia & Sianturi, 2016). Dengan demikian, penelitian ini relevan untuk menjadi acuan bagi pemerintah dan pengelola BLU dalam pengalokasian anggaran dalam sektor pendidikan serta pengelolaan pendapatan di BLU pendidikan dalam rangka peningkatan mutu layanan pendidikan di Indonesia untuk mencapai tujuan mencerdaskan kehidupan bangsa.

2. KERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Donaldson dan Davis (1991) menjelaskan teori *stewardship* sebagai teori yang menggambarkan situasi atau keadaan ketika manajer termotivasi oleh tujuan sasaran utama, yaitu kepentingan organisasi, bukan untuk tujuan-tujuan pribadinya. Para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan *principal* (pemilik) dan *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya. Asumsi yang digunakan dalam teori ini yaitu adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Manajer akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi sehingga fungsi utilitas akan maksimal (Donaldson & Davis, 1991).

Kepentingan bersama merupakan dasar dari tindakan seorang manajer. Apabila terdapat perbedaan kepentingan antara *principal* dan *steward*, *steward* akan berusaha bekerja sama karena tindakan sesuai dengan tindakan *principal* dan kepentingan bersama menjadi pertimbangan yang rasional agar tujuan bersama dapat tercapai. Poin penting dalam *stewardship theory* yaitu manajer menyelaraskan tujuannya sesuai dengan tujuan *principal* namun tidak berarti *steward* tidak memiliki kebutuhan (Raharjo, 2007).

Pasoloran & Rahman (2001) mengemukakan teori *stewardship* didasarkan pada suatu konsep bahwa manajemen dari suatu organisasi dianggap bertanggung jawab kepada pemilik untuk mengamankan kekayaan yang telah dipercayakan kepadanya. Perilaku *steward* dalam teori ini adalah kolektif, sesuai dengan tujuan organisasi yang akan dicapai. Perilaku ini akan menguntungkan prinsipal termasuk *outside-owner*. Hal ini didukung oleh Anton (2010) yang menjelaskan bahwa manajer memiliki perilaku yang dapat dibentuk agar selalu dapat diajak bekerja sama dalam organisasi, memiliki perilaku kolektif atau berkelompok dengan utilitas tinggi daripada individunya dan selalu bersedia untuk melayani. *Steward* akan menggantikan atau mengalihkan *self-serving* untuk berperilaku kooperatif dan menjunjung tinggi nilai kebersamaan.

Menurut Davis et al. (1997) dalam teori *stewardship* menyatakan bahwa *steward* percaya bahwa kepentingan mereka akan disejajarkan dengan kepentingan perusahaan dan pemilik (prinsipal). Masing-masing pihak bersedia mempertaruhkan perbedaan kelas dan hak istimewa yang menjadi simbol bagi eksistensi mereka dalam mengejar penghayatan rangkaian nilai-nilai dan menciptakan sikap pro-organisasi dan rasa memiliki (*sense of belonging*) yang tinggi untuk memperoleh utilitas yang ditujukan langsung kepada organisasi dan tidak untuk tujuan personal/individu. Oleh karena itu, akan tercipta lingkungan kerja dimana setiap anggota organisasi berpikir dan bertindak seperti seorang pemilik. (Davis et al., 1997).

Dalam pemerintahan Indonesia, hubungan *stewardship* terjadi antara pemerintah sebagai *agent* dan masyarakat sebagai *principal*. Pemerintah dalam hal ini merupakan badan layanan umum pendidikan (BLU pendidikan). BLU pendidikan memungut uang dari rakyat dalam bentuk UKT. UKT dipungut langsung oleh BLU pendidikan terhadap pengguna jasa layanan dan diklasifikasikan sebagai pendapatan PNPB jasa layanan BLU. Selain pendapatan dari UKT, BLU menerima pendapatan dalam bentuk alokasi dari APBN. Pendapatan tersebut secara tidak langsung dipungut oleh pemerintah oleh pemerintah melalui pajak, PNPB umum, dan hibah. Pendapatan ini dialokasikan oleh pemerintah sesuai dengan kebutuhan BLU. Pendapatan ini digunakan oleh BLU pendidikan untuk menyediakan layanan serta sarana dan prasarana yang memadai bagi masyarakat.

Badan layanan umum dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat tanpa mengutamakan mencari keuntungan. Pertanggungjawaban atas kebijakan penyelenggaraan pelayanan umum BLU dilihat dari segi manfaat layanan yang dihasilkan (Peraturan Pemerintah No. 23 tahun 2005). Oleh karena itu, tolak ukur keberhasilan suatu BLU dinilai dari manfaat yang diterima oleh masyarakat. Semakin besar manfaat yang diterima mendorong kinerja suatu BLU menjadi lebih baik. Kondisi ini diperkuat dengan penetapan standar pelayanan minimum BLU dengan mempertimbangkan kualitas layanan, pemerataan dan kesetaraan layanan, dan biaya serta kemudahan untuk mendapatkan layanan. Karakteristik dan peraturan mengenai BLU ini memunculkan hubungan *stewardship* antara BLU dengan masyarakat sebagai pemilik.

Masyarakat sebagai pemilik membayar tarif layanan BLU pendidikan dengan tujuan untuk mendapatkan layanan dan mutu pendidikan terbaik demi mencerdaskan kehidupan bangsa. BLU pendidikan dalam pengoperasian organisasinya akan melayani masyarakat dengan semaksimal mungkin dalam rangka pencapaian tujuan tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa BLU pendidikan sebagai *steward* bertindak sesuai dengan keinginan *principal* dan menjunjung tinggi tujuan organisasi untuk memenuhi kepentingan *principal*. Pemenuhan kepentingan ini dilakukan dengan meningkatkan layanan BLU pendidikan melalui sumber daya yang ada, yaitu pendapatan yang dikelola oleh BLU pendidikan, yang disalurkan secara optimal kepada belanja institusi, salah satunya adalah belanja aset. Akreditasi BLU pendidikan merupakan salah satu indikator bahwa BLU pendidikan telah memenuhi standar pengelolaan layanan pendidikan yang baik.

Berdasarkan hubungan yang kuat antara BLU sebagai pelayan (*steward*) dan masyarakat sebagai pemilik, teori *stewardship* memiliki peran yang penting dalam menjelaskan fenomena pada penelitian ini. Hubungan *principal-steward* memunculkan tuntutan atas pencapaian tujuan BLU pendidikan, yaitu memberikan kualitas layanan yang

baik yang tercermin dalam peringkat akreditasi, serta pertanggungjawaban atas kekayaan yang diberikan pemilik terhadap organisasi. Oleh karena itu, masyarakat (pemilik) mengharapkan adanya maksimalisasi atas kekayaan, dalam bentuk pendapatan dan total aset BLU, yang telah diberikan untuk menghasilkan kualitas layanan yang terbaik. Hubungan ini tergambar secara jelas dalam teori *stewardship*.

Beberapa literatur dengan topik ini masih jarang ditemukan, namun dalam penelitian ini menggunakan literature-literatur yang mendekati topik dalam penelitian ini. Julia & Sianturi (2016) menguji pengaruh penerapan pola keuangan badan layanan umum terhadap kinerja finansial, kinerja nonfinansial, dan mutu layanan pendidikan. Penelitian ini dilakukan menggunakan data keuangan Universitas Sultan Ageng Tirtayasa (Untirta) tahun 2010—2014. Penelitian ini menemukan bahwa PK-BLU memiliki pengaruh positif terhadap kinerja finansial, nonfinansial, dan mutu layanan pendidikan Untirta. Liawan (2018) membahas penggunaan dana BLU Daerah pada Rumah Sakit Umum Daerah Sele Be Solu Kota Sorong. Hal utama yang dibahas pada penelitian ini adalah penggunaan anggaran pada RSUD Sele Be Solu terhadap kualitas pelayanan kesehatan melalui program BLUD. Penelitian ini menggunakan data kuantitatif dengan metode penelitian kepustakaan dan penelitian lapangan, yaitu dengan wawancara dan observasi. Analisis datanya dilakukan dengan membandingkan laporan keuangan RSUD Sele Be Solu tahun 2016 dengan Buku Pedoman Teknis Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 61 Tahun 2007. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penggunaan dana RSUD tersebut telah sesuai dengan sistem rencana bisnis anggaran yang ada pada Permendagri Nomor 61 Tahun 2007. Selain itu, ditemukan bahwa terdapat kekurangan penempatan arsip keuangan secara baik sehingga menimbulkan kesalahan pencatatan saat menerbitkan surat perintah pencairan dana (SP2D). Kemudian, ketelitian dalam melakukan pemeriksaan bukti SP2D masih kurang.

Selain penelitian-penelitian tentang BLU, penelitian ini juga menggunakan referensi penelitian tentang keuangan daerah yang mempunyai kemiripan variabel dengan variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Penelitian tersebut salah satunya adalah penelitian tentang pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) dan dana alokasi umum (DAU) terhadap belanja modal yang dilakukan oleh Adyatama & Oktaviani (2015). Penelitian ini dilakukan untuk membuktikan secara empiris pengaruh PAD dan DAU terhadap belanja modal di kabupaten/ kota Jawa Tengah tahun 2011—2013 dengan menggunakan moderasi variabel pertumbuhan ekonomi. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diambil dari laporan realisasi (LRA) APBD 35 kabupaten/kota di Jawa Tengah tahun 2011—2013. Hasil penelitian tersebut pun menyimpulkan bahwa PAD tidak memiliki pengaruh terhadap belanja modal, sedangkan DAU memiliki pengaruh positif terhadap realisasi belanja modal. Selain itu, ditemukan

pula bahwa pertumbuhan ekonomi tidak berpengaruh terhadap belanja modal dan tidak memoderasi hubungan PAD dan DAU dengan belanja modal.

Penelitian berikutnya dilakukan oleh Priambudi (2017) yang menguji pengaruh PAD dan DAU terhadap belanja modal pada kabupaten/ kota di Pulau Jawa pada tahun 2013. Populasi penelitian ini adalah seluruh kabupaten/kota di Pulau Jawa, kecuali kabupaten/kota di DKI Jakarta dan Pulau Madura, sehingga populasi penelitiannya mencapai 108 kabupaten/ kota. Penelitian ini menggunakan data LRA kabupaten/ kota tersebut pada tahun 2013. Analisis data dilakukan menggunakan analisis regresi linear sederhana dan analisis regresi linear berganda. Penelitian ini menunjukkan bahwa PAD berpengaruh positif terhadap belanja modal, DAU berpengaruh positif terhadap belanja modal.

Pangestu et al. (2019) menguji PAD dan DAU terhadap belanja modal dengan menggunakan data keuangan kabupaten/kota/provinsi Jambi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa PAD dan DAU tidak memiliki pengaruh terhadap belanja modal. Sementara itu, Feronika, et al. (2017) menguji PAD dan DAU terhadap belanja langsung dan pertumbuhan ekonomi. Data yang digunakan untuk penelitian ini adalah data anggaran dan pendapatan kota Bitung tahun 2006—2015. Metode analisis yang digunakan adalah analisis *path*. Penelitian ini membuktikan bahwa PAD dan DAU berpengaruh positif terhadap belanja langsung pemerintah kota Bitung. Selain itu, penelitian ini juga menemukan bahwa pertumbuhan juga menerima dampak atas variabel-variabel sebelumnya.

2.1 Pendapatan Alokasi APBN dan Akreditasi BLU pendidikan

Kualitas pendidikan tersier di Indonesia yang sering kali ditunjukkan dengan akreditasi perguruan tinggi tampak dari keterpaduan sifat dan karakteristik layanan pendidikan di Indonesia yang akan menentukan outputnya dalam memenuhi kebutuhan masyarakat akan pendidikan. Kualitas ini hampir sama dengan mutu layanan pendidikan yang ada di penelitian Julia dan Sianturi (2016). Pemenuhan layanan pendidikan akan menghasilkan kualitas pendidikan yang baik. Hal ini sesuai dengan posisi BLU pendidikan sebagai steward yang memberikan layanan pendidikan untuk mencapai tujuan bangsa, yaitu memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa (PP Nomor 23 Tahun 2005).

Sehubungan dengan tujuan tersebut, BLU pendidikan diberikan alokasi anggaran dari APBN yang diterima BLU sebagai sumber pendapatan untuk memenuhi tanggung jawab BLU dalam memberikan pelayanan. Oleh karena itu, BLU memiliki tanggung jawab kepada masyarakat yang diwakili pemerintah pusat sebagai principal. Tanggung jawab ini selaras dengan pendapat Pasoloran dan Rahman (2001) yang mengemukakan bahwa BLU sebagai manajer memiliki tanggung jawab kepada pemilik untuk mengamankan kekayaan yang telah dipercayakan kepadanya dalam bentuk alokasi APBN. Selain itu, Donaldson & Davis

(1991) mengimplikasikan bahwa manajer akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan tersebut sehingga dapat mencapai fungsi utilitas yang maksimal. Uraian di atas menggambarkan bahwa akreditasi perguruan tinggi yang maksimal seharusnya dapat diraih apabila pimpinan organisasi melaksanakan tanggung jawabnya untuk mengelola alokasi APBN dalam bentuk pendapatan APBN itu dengan baik. Oleh karena itu, hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H₁: Pendapatan alokasi APBN berpengaruh positif terhadap akreditasi BLU pendidikan

2.2 Pendapatan PNBP Jasa Layanan BLU dan Akreditasi BLU Pendidikan

Pendapatan jasa layanan BLU merupakan salah satu sumber pendapatan BLU yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005. Pendapatan jasa layanan BLU, khususnya BLU pendidikan, berasal dari UKT yang dibayarkan oleh mahasiswa universitas BLU. Pendapatan ini digunakan untuk memberikan layanan kepada masyarakat berupa penyediaan pendidikan. Karena penyediaan layanan pendidikan diberikan oleh universitas BLU, layanan pendidikan ini masuk dalam kategori pendidikan tersier, yaitu pendidikan yang ditempuh setelah melalui tahapan pendidikan primer dan sekunder. Menurut Bank Dunia, pendidikan tersier ini mencakup universitas dan perguruan tinggi sehingga universitas BLU masuk dalam kategori ini. Di Indonesia, kualitas pendidikan tersier ini seringkali ditunjukkan dengan baik tidaknya akreditasi suatu perguruan tinggi.

Pendanaan yang berasal dari masyarakat berupa UKT tersebut menjadikan BLU sebagai *steward* dan masyarakat sebagai *principal*. Menurut teori *stewardship*, *steward* melakukan segala upaya untuk mewujudkan tujuan yang dimiliki oleh *principal*. Dalam hal ini, BLU pendidikan sebagai pelayan akan melakukan pengelolaan yang baik atas dana dari masyarakat tersebut untuk memberikan masyarakat pendidikan yang terbaik. Layanan pendidikan ini dapat ditunjukkan dengan skor akreditasi yang baik.

Pendapatan jasa layanan yang digunakan juga untuk memberikan layanan pendidikan kepada masyarakat menunjukkan pengaruhnya terhadap layanan pendidikan yang diberikan. Layanan pendidikan yang diberikan kepada masyarakat tentunya akan berpengaruh kepada kualitas pendidikan, khususnya kualitas pendidikan tersier Indonesia karena yang memberikan layanan adalah universitas BLU. Menurut Tjiptono (2008), kualitas menunjukkan perpaduan antara sifat dan karakteristik yang dapat menentukan sejauh mana output dapat memenuhi prasyarat kebutuhan konsumen. Berdasarkan definisi kualitas tersebut, kualitas pendidikan dapat dijelaskan sebagai perpaduan antara sifat dan karakteristik faktor layanan pendidikan yang dapat menentukan sejauh mana layanan pendidikan dapat memenuhi kebutuhan masyarakat, khususnya mahasiswa.

Berdasarkan penjelasan tersebut, akreditasi sebagai cerminan kualitas BLU dapat ditentukan oleh berbagai kriteria penilaian yang ditetapkan oleh BAN-PT sebagai lembaga penilai akreditasi perguruan tinggi di Indonesia.

Julia & Sianturi (2016) menemukan bahwa pengelolaan keuangan BLU memiliki pengaruh positif terhadap mutu layanan pendidikan. Mutu layanan pendidikan ini pada konteks tersebut dapat disamakan dengan akreditasi BLU pendidikan yang diangkat di penelitian ini. Hal tersebut menunjukkan bahwa PNBP jasa layanan BLU dapat diasumsikan memiliki pengaruh terhadap akreditasi BLU pendidikan. Dengan demikian, hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂: Pendapatan PNBP jasa layanan BLU berpengaruh positif terhadap akreditasi BLU pendidikan

2.3 Ukuran BLU Pendidikan dan Akreditasi BLU Pendidikan

BLU pendidikan merupakan suatu kepanjangan tangan dari pemerintah untuk memberikan layanan pendidikan kepada masyarakat. Dengan begitu, BLU pendidikan juga merupakan pelayan masyarakat seperti yang diungkapkan dalam teori *stewardship*. Sebagai pelayan masyarakat, BLU pendidikan harus menyediakan layanan yang baik karena tujuan BLU yaitu memberikan layanan pendidikan bagi masyarakat. Di Indonesia, kualitas layanan pendidikan khususnya di perguruan tinggi sering kali dicerminkan dari skor akreditasi perguruan tinggi tersebut.

Berdasarkan kriteria dan prosedur penilaian akreditasi yang ditetapkan BAN-PT, ukuran BLU pendidikan yang tercermin dari aset yang dimiliki BLU pendidikan dapat dikategorikan sebagai bagian dari dimensi input, yaitu sarana prasarana. Dimensi input ini merupakan salah satu dimensi penilaian yang ada dalam lampiran 02 Peraturan BAN-PT Nomor 03 Tahun 2019. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran suatu BLU pendidikan dapat menjadi salah satu hal yang memengaruhi penilaian BAN-PT dalam memberikan akreditasi BLU pendidikan. Oleh karena itu, hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H₃: Ukuran BLU berpengaruh positif terhadap akreditasi BLU Pendidikan

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat kuantitatif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data sekunder. Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan yang diterbitkan oleh masing-masing instansi BLU pendidikan. Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data *cross sectional unit*. Data *cross sectional unit* merupakan data yang berasal dari objek yang berbeda dalam waktu yang sama. Dalam penelitian ini, data *cross sectional unit* diambil dari 12 perguruan tinggi yang berbeda di Indonesia dalam kurun waktu 5 tahun dengan metode *purposive sampling*. Kriteria yang dipakai pada

penentuan sampel penelitian ini, antara lain perguruan tinggi berbentuk BLU, perguruan tinggi memiliki laporan keuangan yang dapat diakses secara gratis melalui internet, dan perguruan tinggi memiliki laporan keuangan antara tahun 2014 s.d. 2018.

Variabel independen dalam penelitian ini yaitu PNPB jasa layanan BLU, pendapatan alokasi APBN, dan ukuran BLU pendidikan. PNPB jasa layanan BLU dihitung dengan menggunakan rasio PNPB terhadap total pendapatan BLU. Selanjutnya, pendapatan alokasi APBN dihitung dengan menggunakan rasio APBN terhadap total pendapatan BLU. Yang terakhir, ukuran BLU pendidikan dihitung menggunakan logaritma natural dari total aset BLU pendidikan. Sedangkan variabel dependen yang digunakan yaitu akreditasi BLU pendidikan yang dihitung dengan menggunakan *scoring* berdasarkan akreditasi institusi tersebut. BLU pendidikan dengan akreditasi A mendapatkan skor 3, akreditasi B mendapatkan skor 2, akreditasi C mendapatkan skor 1, tidak terakreditasi mendapatkan skor 0.

Ketiga variabel independen dibagi ke dalam 2 model penelitian. Model penelitian yang pertama yaitu pengaruh pendapatan alokasi APBN dan ukuran BLU terhadap akreditasi BLU layanan pendidikan. Sedangkan model penelitian yang kedua yaitu pengaruh pendapatan PNPB jasa layanan BLU dan ukuran BLU terhadap akreditasi BLU layanan pendidikan. Model penelitian yang digunakan yaitu model penelitian regresi linear berganda. Model penelitian pertama adalah sebagai berikut.

$$AKRED_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 APBN_{i,t} + \alpha_2 SIZE_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

Keterangan:

α_0 = konstanta

AKRED = skor akreditasi perguruan tinggi i tahun t

APBN = jumlah pendapatan alokasi APBN kepada BLU i tahun t

PNBP = jumlah pendapatan PNPB jasa layanan BLU i tahun t

SIZE = total aset perguruan tinggi i tahun t

$\epsilon_{i,t}$ = error pada BLU i pada tahun t

Sedangkan model penelitian kedua adalah sebagai berikut.

$$AKRED_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 PNPB_{i,t} + \alpha_2 SIZE_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

Keterangan:

α_0 = konstanta

AKRED = skor akreditasi perguruan tinggi i tahun t

PNBP = jumlah pendapatan PNPB jasa layanan BLU i tahun t

SIZE = total aset perguruan tinggi i tahun t

$\epsilon_{i,t}$ = error pada BLU i pada tahun t

Model penelitian tersebut merupakan hasil konstruksi yang didasarkan pada model penelitian dari jurnal-jurnal yang memiliki karakteristik hampir sama, yaitu model penelitian yang digunakan oleh Feronika, et al. (2017) dan Pangestu, et al. (2019). Meskipun memiliki variabel yang berbeda, penelitian tersebut memiliki kesamaan menguji pengaruh pendapatan terhadap suatu aspek. Oleh karena itu, model penelitian dalam Feronika, et al. (2017) dan Pangestu, et al. (2019) relevan dengan penelitian ini. Model ini

mampu menjawab pertanyaan penelitian karena dapat menjelaskan ada tidaknya pengaruh secara langsung antara variabel independen dengan variabel dependen.

Model penelitian yang digunakan telah melalui uji asumsi klasik, seperti uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas dilakukan terhadap residual data dan hasilnya menunjukkan bahwa residual data lolos dalam uji normalitas. Lalu, uji multikolinearitas pada kedua model menunjukkan bahwa variabel-variabel dalam penelitian tidak mengalami multikolinearitas. Yang terakhir, uji heteroskedastisitas yang dilakukan dengan uji *Breusch-Pagan-Godfrey* menunjukkan bahwa model penelitian yang digunakan tidak mengalami heteroskedastisitas. Selain menggunakan uji asumsi klasik, model penelitian telah diuji dengan menggunakan uji kelayakan model melalui uji F. Berdasarkan hasil uji kelayakan tersebut, model penelitian merupakan model yang fit dan memenuhi asumsi BLUE (*best linear unbiased estimator*). Hasil uji tersebut menunjukkan bahwa model dan variabel penelitian dinyatakan layak digunakan dalam penelitian.

4. HASIL PENELITIAN

Jumlah sampel yang diperoleh dari proses seleksi sampel berdasarkan kriteria di atas yaitu sebanyak 44 sampel dari 12 perguruan tinggi selama 5 tahun. Penelitian ini bersifat *cross-sectional* karena jumlah sampel pada masing-masing perguruan tinggi dan masing-masing tahun tidak sama. Perguruan tinggi yang dijadikan sampel dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

Tabel 1 Sampel Penelitian

Perguruan Tinggi	2014	2015	2016	2017	2018
Universitas Negeri Jakarta	√	√	√	√	√
Universitas Sebelas Maret	√	√	√	√	√
Universitas Jenderal Soedirman	√	√	√	√	√
Universitas Negeri Malang	-	-	-	√	√
Universitas Negeri Gorontalo	-	-	-	√	√
Universitas Udayana	-	-	-	√	√
Universitas Bengkulu	√	√	-	-	-
UIN Syarif Hidayatullah Jakarta	√	√	√	√	√
UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta	√	√	√	√	-
Politeknik Negeri Malang	√	√	√	√	√
Universitas Brawijaya Malang	√	√	√	√	√
Politeknik Kesehatan Surakarta	-	-	√	√	-

Sumber: data diproses

Adapun Statistik deskriptif data penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 2 Statistik Deskriptif

	APBN	PNBP	ASET	AKRED
Mean	0.5020	0.4463	28.412	2.545
Med	0.5219	0.4465	28.404	3.000
Max.	0.7664	0.6954	30.091	3.000
Min.	0.2709	0.1892	26.409	0.000

Std. Dev.	0.1563	0.1450	0.9572	0.7299
Obs.	44	44	44	44

Sumber: data diproses

Data yang diolah berjumlah 44 observasi dengan 4 variabel, yaitu pendapatan APBN, penerimaan PNBPN, ukuran BLU pendidikan, dan akreditasi BLU pendidikan. Data diperoleh dari 5 tahun observasi, yaitu tahun 2014 hingga tahun 2018. Karena menggunakan jumlah data yang berbeda setiap tahunnya, data ini bersifat cross-sectional.

Dari data yang diolah, variabel pendapatan APBN yang dicerminkan dengan proksi rasio total pendapatan APBN terhadap total pendapatan menunjukkan nilai maksimum sebesar 0,766 yang merupakan rasio pendapatan APBN Politeknik Negeri Malang tahun 2014. Lalu, nilai minimum menunjukkan 0,27 yang merupakan rasio pendapatan APBN Universitas Brawijaya tahun 2017. Variabel ini memiliki nilai rata-rata 0,502 dengan standar deviasi sebesar 0,156.

Variabel pendapatan negara bukan pajak (PNBP) yang menggunakan proksi rasio total PNBPN terhadap total pendapatan memiliki nilai maksimum sebesar 0,695. Rasio tersebut merupakan rasio PNBPN Universitas Negeri Jakarta tahun 2018. Nilai minimum

pada variabel ini yaitu sebesar 0,189 yang merupakan rasio PNBPN Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga tahun 2015. Nilai rata-rata untuk variabel ini yaitu sebesar 0,446 dengan standar deviasi sebesar 0,145.

Variabel ukuran BLU pendidikan dihitung dengan proksi logaritma natural dari total aset masing-masing universitas. Variabel ini memiliki nilai maksimum 30,090 dan nilai minimum sebesar 26,41. Universitas Negeri Jakarta di tahun 2017 memiliki total aset terbesar sedangkan Politeknik Kesehatan Surakarta di tahun 2016 memiliki total aset terkecil. Variabel ini memiliki nilai rata-rata sebesar 28,412 dan standar deviasi sebesar 0,957.

Variabel dependen akreditasi BLU menggunakan proksi nilai akreditasi institusi per tahun. Nilai akreditasi ini diberi nilai 3 untuk akreditasi A, nilai 2 untuk akreditasi B, nilai 1 untuk akreditasi C, dan 0 untuk BLU pendidikan yang belum terakreditasi atau tidak terdapat informasi akreditasi. Variabel ini menunjukkan nilai maksimum 3, yaitu BLU yang mendapatkan akreditasi A, dan nilai minimum 0, yaitu BLU yang belum terakreditasi. BLU yang belum terakreditasi yaitu Politeknik Negeri Malang di tahun 2014 dan 2015. Variabel ini memiliki nilai rata-rata sebesar 2,55 dengan standar deviasi sebesar 0,73.

Tabel 3 Hasil Uji Hipotesis

Var	Model 1			Model 2		
	Coeff	t-Stat.	Prob	Coeff	t-Stat.	Prob
C	-3,747	-0,8250	0,414	-5,038	-1,3660	0,179
Aset	0,235	1,5850	0,121 *	0,256	1,8510	0,071 **
APBN	-0,767	-0,8450	0,403			
PNBPN				0,685	0,7500	0,458
R2		0,192142			0,189183	
Adj. R2		0,152734			0,149631	
F-stat		4,875739			4,783148	
Prob(F-stat)		0,012600			0,013580	

Sumber: data diproses

Keterangan: *signifikan pada tingkat 10%
**signifikan pada tingkat 5%
***signifikan pada tingkat 1%

4.1 Pengaruh Pendapatan Alokasi APBN BLU Pendidikan terhadap Akreditasi BLU Layanan Pendidikan

Penelitian ini menunjukkan bahwa pendapatan alokasi APBN tidak berpengaruh positif terhadap akreditasi BLU layanan pendidikan. Menurut teori *stewardship*, BLU pendidikan sebagai lembaga publik yang menerima pendanaan dari pemerintah untuk memberikan pelayanan pendidikan kepada masyarakat memiliki kecenderungan untuk meningkatkan kepuasan *principal*, yaitu masyarakat, karena kepuasan masyarakat berhubungan kuat dengan kesuksesan dari *steward*, yaitu BLU pendidikan (Donaldson dan Davis, 1991). Kecenderungan inilah yang memicu BLU pendidikan meningkatkan kualitas layanannya dalam bentuk akreditasi perguruan tinggi yang baik.

Hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa pendapatan alokasi APBN tidak memiliki pengaruh positif terhadap akreditasi. Akreditasi merupakan sebuah ukuran mutu suatu perguruan tinggi yang kriteria pengukurannya diuji dalam prosedur dan kriteria akreditasi yang ditetapkan oleh Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi dalam Lampiran Peraturan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi Nomor 3 tahun 2019 tentang Instrumen Akreditasi Perguruan Tinggi. Dalam lampiran peraturan tersebut, mutu suatu universitas ditetapkan berdasarkan empat dimensi, yaitu mutu kepemimpinan dan kinerja tata kelola, mutu dan produktivitas luaran (*outputs*) dan capaian (*outcomes*), mutu proses, dan mutu input. Menurut lampiran tersebut, pendapatan alokasi APBN dapat dikategorikan sebagai bagian keuangan yang ada

pada dimensi mutu input. Pengategorian tersebut membuat pendapatan alokasi APBN sebagai salah satu aspek yang memengaruhi akreditasi perguruan tinggi yang ditetapkan oleh BAN-PT. Walaupun pendapatan alokasi APBN merupakan salah satu aspek yang memengaruhi penilaian mutu BLU layanan pendidikan, mutu BLU layanan pendidikan masih dipengaruhi banyak faktor lain yang ada pada dimensi mutu lainnya.

Budaya organisasi memiliki pengaruh kepada keragaman proses, pegawai, dan kinerja suatu organisasi (Shahzad et al., 2012). Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa dimensi penilaian akreditasi, yaitu mutu kepemimpinan dan kinerja tata kelola, mutu proses, serta mutu input dipengaruhi juga oleh budaya organisasi yang ada di BLU. Pengaruh dari berbagai dimensi selain keuangan ini diperkirakan memiliki pengaruh yang lebih besar terhadap akreditasi BLU pendidikan dibandingkan dengan pendapatan alokasi APBN yang hanya bagian dari subbab keuangan dalam mutu input. Perlunya pengembangan budaya yang kuat oleh pimpinan dalam organisasi untuk meningkatkan kinerja keseluruhan dari pegawai dan organisasi (Shahzad, et al., 2012). Hal tersebut memiliki implikasi bahwa untuk meningkatkan mutu kinerja tata kelola BLU pendidikan, maka diperlukan pengembangan budaya organisasi dalam BLU yang kuat oleh manajer dan pimpinan BLU pendidikan.

4.2 Pengaruh Pendapatan PNBP BLU Pendidikan terhadap Akreditasi BLU Pendidikan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendapatan BLU pendidikan tidak memiliki pengaruh positif terhadap akreditasi BLU pendidikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Pangestu et al. (2019) yang menemukan bahwa PAD yang memiliki karakteristik PNBP layanan BLU tidak memiliki pengaruh terhadap belanja modal. Dalam teori stewardship menyatakan bahwa manajemen dari suatu organisasi dianggap bertanggung jawab kepada pemilik untuk mengamankan kekayaan yang telah dipercayakan kepadanya (Pasoloran & Rahman, 2001). Dalam konteks penelitian ini, masyarakat atau publiklah yang menjadi principal dari BLU pendidikan karena masyarakat yang menitipkan kekayaannya dalam bentuk PNBP layanan BLU untuk digunakan melaksanakan layanan pendidikannya. Menurut teori ini, BLU pendidikan seharusnya menggunakan PNBP tersebut sesuai dengan tujuan principal, yaitu mendapatkan layanan pendidikan yang baik. Penjelasan tersebut memberikan gambaran bahwa BLU pendidikan diharapkan dapat memberikan layanan pendidikan yang baik berupa akreditasi BLU pendidikan yang baik

Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa PNBP layanan BLU pendidikan tidak berpengaruh positif terhadap akreditasi BLU pendidikan tidak dapat sepenuhnya diartikan bahwa BLU tidak melakukan tugasnya sebagai pelayanan atau manajer dengan baik. Salah satu sebab hasil penelitian ini menunjukkan tidak adanya pengaruh positif bisa diakibatkan banyaknya faktor yang digunakan oleh BAN-PT dalam memberikan akreditasi pada perguruan tinggi. Penelitian ini

menggunakan PNBP layanan pendidikan sebagai variabel untuk membuktikan bahwa variabel ini berpengaruh terhadap skor akreditasi padahal PNBP layanan pendidikan yang merupakan bagian keuangan hanyalah salah satu dimensi yang digunakan oleh BAN-PT untuk menentukan akreditasi suatu perguruan tinggi. Selain itu, Putra & Arfiyansyah (2019) menyatakan bahwa kinerja BLU bidang pendidikan dibagi dalam dua variabel, yaitu aspek keuangan dan aspek layanan. Dalam aspek keuangan, kinerja BLU dilihat dari peningkatan pendapatan dan perbandingan target dengan realisasi. Di sisi lain, aspek layanan BLU pendidikanlah yang menggunakan akreditasi dan indeks kepuasan masyarakat untuk mengukur kinerja dari BLU pendidikan tersebut.

Selain pendapatan PNBP layanan yang hanya termasuk dalam bagian keuangan pada dimensi input, tidak adanya pengaruh PNBP layanan BLU terhadap akreditasi dimungkinkan karena faktor lain, seperti kurangnya pengelolaan PNBP layanan tersebut untuk melakukan perbaikan dimensi lain dalam penilaian akreditasi, seperti mutu kepemimpinan dan kinerja tata kelola, mutu proses, serta mutu dan produktivitas luaran dan capaian. Ketidakmampuan alokasi untuk peningkatan dimensi-dimensi lain yang berakibat berkurangnya kinerja BLU kemungkinan terjadi akibat budaya organisasi BLU yang belum baik. Hal ini sejalan dengan penelitian Imam et al. (2013) yang menemukan hubungan antara budaya organisasi dengan kinerja organisasi.

4.3 Pengaruh Ukuran BLU Pendidikan terhadap Akreditasi BLU Pendidikan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran BLU pendidikan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap akreditasi BLU pendidikan. Ukuran BLU yang tercermin pada aset yang dimilikinya memiliki pengaruh terhadap skor akreditasi yang dimiliki BLU pendidikan tersebut. Aset sebuah BLU sering kali terdiri dari sarana dan prasarana yang dimiliki oleh BLU ini. Sarana prasarana ini digunakan oleh BLU untuk menunjang kegiatan operasional dan layanan BLU pendidikan terlebih dalam memberikan layanan pendidikan kepada para mahasiswanya.

BAN-PT dalam lampiran 02 Peraturan BAN-PT Nomor 3 Tahun 2019 memasukkan komponen mutu input dalam dimensi penilaiannya. Sarana prasarana menjadi salah satu komponen dalam mutu input tersebut bersama komponen lain, seperti keuangan, SDM, mahasiswa, dan kurikulum. Masuknya sarana dan prasarana tersebut dinilai sebagai sebab adanya pengaruh ukuran BLU terhadap akreditasi BLU pendidikan. Selain itu, ukuran BLU juga bisa menunjukkan kemampuan BLU dalam hal sarana prasarana sehingga pendapatan yang dimiliki bisa digunakan untuk melakukan penyediaan dan pengembangan lain pada kurikulum, SDM, mahasiswa, atau dimensi-dimensi selain input, seperti mutu kepemimpinan dan kinerja tata kelola, mutu proses, serta mutu dan produktivitas luaran dan capaian.

Walaupun ukuran BLU pendidikan erat kaitannya dengan akreditasi BLU yang merupakan indikator kualitas BLU pendidikan, ukuran yang besar

pada sebuah organisasi justru rawan terhadap potensi kerumitan dan kekakuan dalam organisasi. Oleh karena itu, BLU yang memiliki ukuran yang lebih besar harus melakukan desentralisasi tugas agar lebih responsif terhadap kebutuhan organisasi sehingga dapat menunjang pencapaian kinerja yang diharapkan (Amah et al., 2013).

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Pendapatan alokasi APBN BLU pendidikan tidak berpengaruh terhadap akreditasi BLU pendidikan. Pendapatan alokasi APBN BLU pendidikan hanya salah satu aspek dari banyak faktor yang menjadi dimensi dan kriteria penilaian BAN-PT dalam memberikan akreditasi pada perguruan tinggi BLU. Hasil pengujian ini dapat terjadi akibat budaya organisasi BLU yang kurang mendukung pemanfaatan pendapatan alokasi APBN secara efisien dan efektif untuk meningkatkan mutu-mutu lain yang menjadi kriteria penilaian akreditasi BLU pendidikan. Pengaruh dari faktor-faktor selain pendapatan alokasi APBN tersebut masih lebih kuat dibandingkan dengan pengaruh pendapatan alokasi APBN sehingga hasil penelitian menunjukkan tidak adanya pengaruh positif antara pendapatan alokasi APBN terhadap akreditasi BLU pendidikan.

Pendapatan PNBPN layanan BLU pendidikan tidak berpengaruh terhadap akreditasi BLU pendidikan. Sama halnya dengan pendapatan alokasi APBN BLU pendidikan, pendapatan PNBPN layanan BLU hanyalah bagian dari dimensi keuangan yang berada dalam dimensi input dalam kriteria penilaian akreditasi oleh BAN-PT. Hasil pengujian dalam penelitian ini dapat disebabkan besarnya pendapatan bukanlah indikator kualitas utama melainkan cara dan tujuan penggunaan pendapatan tersebutlah yang dapat menentukan kualitas layanan yang diberikan. Selain itu, budaya organisasi juga dapat memengaruhi hasil ini karena budaya organisasi memiliki berpengaruh dalam kinerja BLU yang merupakan salah satu dimensi pokok penilaian akreditasi.

Ukuran BLU pendidikan memiliki pengaruh positif terhadap akreditasi BLU pendidikan. BLU yang memiliki ukuran yang lebih besar cenderung memiliki kemampuan dalam hal sarana prasarana sehingga BLU pendidikan dapat melakukan penyediaan dan pengembangan pada bidang-bidang lain yang menunjang kualitas BLU pendidikan tersebut. Akibatnya, BLU dengan ukuran yang besar disarankan melakukan desentralisasi tugas pada bagian-bagian dalam BLU sehingga BLU lebih responsif dalam menanggapi kebutuhan organisasi terkait dengan pengembangan kualitas BLU.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

6.1 Implikasi Teoritis

Penelitian ini memiliki keterbatasan terkait dengan masih rendahnya jumlah sampel yang digunakan akibat masih banyak laporan keuangan perguruan tinggi BLU yang sulit diakses. Kesulitan ini membuat penelitian hanya menggunakan laporan keuangan yang dapat ditemukan sehingga penelitian ini mungkin kurang merepresentasikan populasi BLU

pendidikan secara keseluruhan. Selain itu, kurangnya referensi tentang topik penelitian ini mengakibatkan penelitian ini menggunakan pendekatan-pendekatan subyektif. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya dapat menggunakan objek penelitian selain BLU layanan pendidikan, contohnya BLU layanan kesehatan, yang memiliki peran yang cukup signifikan dalam pelayanan pemerintah dalam rangka kesejahteraan masyarakat. Selain itu, penelitian selanjutnya juga dapat menambah periode penelitian dan jumlah sampel yang diambil dengan menyesuaikan kriteria pada sampel yang akan diambil. Pengambilan sampel dapat dilakukan secara *offline* untuk mendapatkan hasil yang lebih lengkap.

Selain itu, penelitian selanjutnya dimungkinkan untuk menambah atau menggunakan variabel yang berbeda agar dapat menunjukkan pola keuangan BLU layanan pendidikan dalam persepsi yang berbeda. Variabel yang digunakan dapat diambil dari laporan realisasi anggaran untuk melihat pola keuangan secara basis kas. Penelitian selanjutnya juga dapat memasukkan kebijakan pemerintah sebagai variabel bebas maupun variabel kontrol. Hal ini sejalan dengan BLU yang merupakan satker di bawah pemerintah dan dalam menjalankan tugas dan fungsinya bergantung pada kebijakan pemerintah sehingga kebijakan pemerintah memiliki pengaruh yang cukup signifikan terhadap kinerja BLU.

6.2 Implikasi Praktis

Pemerintah melalui Direktorat Jenderal Perbendaharaan Kementerian Keuangan bertugas untuk melakukan pembinaan terhadap satker BLU di seluruh Indonesia. Melalui pembinaan tersebut, Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPB) diharapkan dapat membimbing, mengoordinasi, serta memberi terobosan baru bagi satker BLU, khususnya BLU layanan pendidikan, agar dapat mengelola pendapatan yang berasal dari APBN maupun PNBPN dengan lebih baik. Dengan sumber pendapatan yang ada, DJPB diharapkan mampu menggerakkan satker BLU untuk memanfaatkan *resource* yang dimiliki tersebut agar satker BLU dapat bersaing secara sehat dengan pihak swasta dengan tetap mengutamakan efisiensi dan efektivitas.

Selanjutnya, Satker BLU sebagai salah satu garda terdepan dalam pelayanan kepada masyarakat dituntut untuk memberikan pelayanan sebaik-baiknya dengan biaya serendah-rendahnya. Efektivitas pengelolaan serta kualitas BLU layanan pendidikan seringkali dikaitkan erat dengan akreditasi yang disandang oleh masing-masing perguruan tinggi. Dalam rangka perolehan akreditasi, satker BLU layanan pendidikan diharapkan tidak hanya terfokus pada peningkatan pendapatan layanan dari masyarakat, namun satker BLU layanan pendidikan juga perlu untuk memperbaiki dimensi serta kriteria lain yang ditentukan oleh BAN-PT. Kriteria lain tersebut, seperti mutu kepemimpinan dan kinerja tata kelola, mutu produktivitas luaran dan capaian, serta mutu proses.

Secara garis besar, satker BLU perlu untuk memperbaiki budaya organisasi. Perbaikan budaya organisasi dapat dilakukan dengan peningkatan

kegiatan nonakademik dan pembangunan karakter, seperti pelatihan kepemimpinan kepada para pegawai serta dosen. Lalu, dalam rangka meningkatkan mutu proses, satker BLU perlu untuk memperbaiki proses bisnis yang ada agar lebih efisien dan efektif sehingga mengurangi adanya overlapping proses bisnis.

Selain itu, satker BLU diharapkan dapat mengelola pendapatan yang berasal dari alokasi APBN serta PNPB dari pemberian layanan kepada masyarakat dengan lebih efektif dan efisien agar dampak yang diperoleh masyarakat semakin besar. Satker BLU juga harus lebih memperhatikan dalam penetapan tarif yang akan dikenakan kepada masyarakat terkait dengan pelayanan yang diberikan. Pelayanan BLU harus dapat dijangkau oleh seluruh lapisan masyarakat Indonesia. Hal ini sesuai dengan tujuan didirikannya BLU yaitu memberikan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka meningkatkan kesejahteraan umum.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

- Adyatama, E., & Oktaviani, R. M. (2015). Pengaruh pendapatan asli daerah dan dana alokasi umum terhadap belanja modal dengan pertumbuhan ekonomi sebagai pemoderasi. *Dinamika Akuntansi, Keuangan, dan Perbankan*, 4, 190-205
- Amah, E., Daminabo-Weje, M., & Dosunmu, R. (2013). Size and Organizational Effectiveness: Maintaining a Balance. *Advances in Management & Applied Economics*, 3, 115-123
- Anton, F. X. (2010). Menuju teori stewardship manajemen. *Majalah Ilmiah Informatika*, 1, 61-80
- Davis, J. H., Schoorman, F. D., & Donaldson, L. (1997). Toward a stewardship theory of management. *The Academy of Management Review*, 22, 20-47
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship theory or agency theory: ceo governance and shareholder returns. *Australian Journal of Management*, 16, 49-65
- Feronika, B., Rumat, V. A., & Walewangko, E. N. (2017). Pengaruh pendapatan asli daerah dan alokasi umum terhadap belanja langsung dan dampaknya terhadap pertumbuhan ekonomi di Kota Bitung. *Jurnal Pembangunan Ekonomi Dan Keuangan Daerah*, 19(2), 1-17.
- Hariato, M. (2019). Mahasiswa UHO Demo Tolak Pemberlakuan UKT 3 Juta. *Antara Sultra*. Diakses dari <https://sultra.antaranews.com/berita/305176/mahasiswa-uho-demo-tolak-pemberlakuan-ukt-rp3-juta>
- Imam, A., Abbasi, A. S., Muneer, S., & Qadri, M. M. (2013). Organizational culture and performance of higher educational institutions: the mediating role of individual readiness for change. *European Journal of Business and Management*, 5(20), 23-34.
- Julia, T., & Sianturi, A. M. T. (2016). Pengaruh penerapan pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PK-BLU) terhadap kinerja finansial, kinerja non finansial, dan mutu layanan pendidikan (Studi Kasus pada Universitas Sultan Ageng Tirtayasa). *Jurnal Akuntansi*, 3(1), 1-17
- Liawan, C. (2018). Analisis penggunaan Dana badan layanan umum daerah (BLUD) pada rumah sakit umum daerah sele be solu Kota Sorong. *Jurnal Pitis AKP*, 2(1), 1-12
- Muhammad, I. (2016, 31 Mei). Mahasiswa UIN Tuntut Transparansi UKT. *Malang Times*. Diakses dari <https://malangtimes.com/baca/13105/20160531/121845/mahasiswa-uin-tuntut-transparansi-kenaikan-ukt>
- Putra, D. M., & Arfiyansyah, S. (2019). Remunerasi dan Kontribusinya terhadap Kinerja BLU Bidang Pendidikan. Diakses dari <http://blu.djpbk.kemenkeu.go.id/index.php?r=publication/article/view&id=16> pada 12 Agustus 2020
- Pangestu, P., Riany, M., Paramita E., & Sundaning, E. (2019). Pengaruh pendapatan asli daerah dan dana alokasi umum terhadap pengalokasian anggaran belanja modal. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Unja*, 4(4), 26-32.
- Pasoloran, O., & Rahman, Fi. A. (2001). Teori stewardship: tinjauan konsep dan implikasinya pada akuntabilitas organisasi sektor publik. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 2, 418-432.
- Peraturan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi Nomor 3 Tahun 2019 tentang Instrumen Akreditasi Perguruan Tinggi beserta lampirannya
- Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
- Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
- Priambudi, W. (2017). Pengaruh pendapatan asli daerah dan dana alokasi umum terhadap belanja

modal pada kabupaten dan kota di pulau jawa tahun 2013. *Jurnal Nominal*, 6, 136-147.

Pustik. (2017). Mengenal Manfaat Akreditasi oleh BAN PT bagi Perguruan Tinggi. Diakses dari <https://ummetro.ac.id/mengenal-manfaat-akreditasi-oleh-ban-pt-bagi-perguruan-tinggi>

Raharjo, E. (2007). Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi. *Fokus Ekonomi*, 2, 37-46.

Shahzad, F., Luqman, R. A., Khan, A. R., & Shabbir, M. L. (2012). Impact of Organizational Culture on Organizational Performance: An Overview. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 3, 975-985

Tjiptono, F. (2008). Strategi Pemasaran, Edisi 3. ANDI: Yogyakarta

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

<https://ppid.unud.ac.id/pages/view/laporan-keuangan-2017> diakses tanggal 21 Juli 2020

<https://ppid.unsoed.ac.id/laporan-keuangan-teraudit> diakses tanggal 21 Juli 2020

<http://www.unj.ac.id/en/laporan-blu-tahun-2017/> diakses tanggal 21 Juli 2020