

ANALISIS IMPLEMENTASI FLEKSIBILITAS SISTEM POLA PENGELOLAAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH (PPK-BLUD) PADA UPT PUSKESMAS JATIREJO KABUPATEN MOJOKERTO

Mochammad Luqman Hakim^{1*}, Yuki Firmanto, SE., MSA., AK.,CA^{1*}

¹ Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, Malang

*yukifirmanto@gmail.com

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui tingkat implementasi fleksibilitas PPK-BLUD di Puskesmas Jatirejo serta kendala yang dihadapi dalam proses implementasi. Penelitian ini mengadopsi konsep *New Public Management* yang diterjemahkan pemerintah melalui pembentukan sistem Badan Layanan Umum Daerah yang bertujuan untuk meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat melalui fleksibilitas pengelolaan keuangan. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah Observasi, Wawancara dan Dokumentasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa fleksibilitas yang sudah diterapkan yaitu fleksibilitas pendapatan, belanja, pengelolaan kas, piutang, pengelolaan barang, pengelolaan sumber daya manusia (SDM), kerjasama, pelaporan dan pertanggungjawaban. Sedangkan fleksibilitas yang belum diterapkan adalah fleksibilitas utang, investasi, remunerasi, SiLPA, tarif layanan. Hal ini dikarenakan adanya keterbatasan SDM dalam mengelola keuangan, minimnya regulasi pemerintah daerah tentang pedoman teknis implementasi BLUD serta kurangnya sinergi antar *stakeholder* dalam optimalisasi implementasi fleksibilitas BLUD.

Kata Kunci: Badan Layanan Umum Daerah, Fleksibilitas, Pola Pengelolaan Keuangan Daerah, Puskesmas

ABSTRACT

This study aims to determine the system flexibility implementation, and the challenges, of financial management pattern of the regional public service agency (PPK-BLUD) of Jatirejo Community Health Center. This study adopts the concept of New Public Management realized by the government through the establishment of a Regional Public Service Agency system that aims to improve the quality of services to the community through financial management flexibility. This study employs descriptive qualitative with a case study approach. the data are collected through Observation, Interview and Documentation. The results reveal that BLUD has implemented the flexibility of income, expenditure, cash management, accounts receivable, goods management, human resource management (HR), cooperation, reporting and accountability, yet have not implemented the flexibility of debt, investment, remuneration, SiLPA, and service tariffs due to limited human resources for finance management, lack of local government regulations regarding technical guidelines for implementing BLUD and the lack of synergy between stakeholders in optimizing the implementation of BLUD flexibility..

Keywords: Regional Public Service Agency, Flexibility, Regional Financial Management Pattern, Community Health Center

I. PENDAHULUAN

Meningkatkan kesejahteraan rakyat merupakan salah satu tujuan Negara Kesatuan Republik Indonesia yang tertuang dalam pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 pada alenia keempat. Kesejahteraan rakyat menjadi hal utama dalam menjalankan kehidupan berbangsa dan bernegara, kesejahteraan rakyat memiliki arti bahwa setiap warga negara memiliki hak yang sama untuk mendapatkan kebutuhan dasarnya baik kebutuhan lahir serta batin. Setiap warga negara memiliki hak untuk mendapatkan pelayanan kesehatan yang merata, hak mendapatkan keadilan, hak mendapatkan lingkungan yang baik serta hak atas jaminan sosial untuk mendapatkan tempat mengembangkan potensi diri yang berdasarkan pada UUD 1945 Pasal 28H.

Berdasarkan Undang-Undang No 40 tahun 2004 tentang Sistem Jaminan Sosial Nasional (SJSN) terdiri dari lima program yaitu Jaminan Kesehatan, Jaminan Kecelakaan Kerja, Jaminan Hari Tua, Jaminan Pensiun, dan Jaminan Kematian. Program Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) merupakan bagian dari reformasi dalam bidang pembangunan kesehatan yang bertujuan untuk memberi jaminan kesehatan pada setiap warga negara. Pada dasarnya manusia memiliki risiko dalam hal kesehatan seperti mengalami sakit kronis tetapi tidak memiliki harta untuk berobat dan umurnya masih panjang. Hal ini tentu menjadi masalah yang dapat menyebabkan masyarakat tidak mendapatkan kehidupan sejahtera. Peran negara sangat penting untuk menjamin kesejahteraan sosial dan memastikan pemenuhan kebutuhan dasar setiap warganya secara lahir dan batin.

Program Jaminan Kesehatan Nasional menjadi dasar dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2011 tentang Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS). BPJS dibentuk sebagai penyelenggara program JKN yang terdiri dari BPJS Ketenagakerjaan serta BPJS Kesehatan. Sebelum bertransformasi menjadi BPJS Kesehatan, sebelumnya bernama Asuransi Kesehatan (ASKES)

yang dikelola oleh PT Askes Indonesia. BPJS kesehatan menyelenggarakan program JKN melalui dua fungsi yaitu sebagai badan usaha serta sebagai lembaga pemerintahan yang berfokus pada peningkatan pelayanan kesehatan. Dari kedua fungsi tersebut menjadikan BPJS sebagai lembaga yang memiliki badan hukum untuk menjalankan fungsi pemerintahan sekaligus pelayanan kepada publik.

Dalam proses implementasi program Jaminan Kesehatan Nasional, BPJS melakukan transfer dana kapitasi JKN kepada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP) atau dapat disebut Pusat Kesehatan Masyarakat (Puskesmas) melalui bendahara kapitasi yang berdasarkan Peraturan Presiden Nomor 32 Tahun 2014. Selanjutnya pembayaran tersebut menjadi salah satu komponen pendapatan yang dapat diakui oleh FKTP atau Puskesmas. Dana kapitasi JKN dapat digunakan untuk belanja operasional puskesmas dan digunakan untuk meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat.

Dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat dalam bidang kesehatan, puskesmas sebagai fasilitas kesehatan tingkat pertama menjadi garda terdepan dalam melakukan pelayanan kesehatan secara langsung kepada masyarakat yang berfokus pada upaya preventif dan promotif yang dibagi berdasarkan wilayah kerjanya. Berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 2019, pendanaan puskesmas terdiri dari 3 sumber yaitu Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara, Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah, dan sumber lain yang sah dan tidak mengikat. Sedangkan untuk proses pengawasan dan pembinaan, Puskesmas yang berada dibawah naungan Dinas Kesehatan diawasi dan dibina oleh Menteri, Gubernur dan atau Walikota/Bupati sesuai dengan kapasitas wewenangnya. Pengawasan dan pembinaan ini meliputi sosialisai, advokasi, pendidikan, pelatihan serta evaluasi.

Puskesmas merupakan bagian Unit Pelaksana Teknis (UPT) Dinas Kesehatan

yang mempunyai potensi pendapatan yang berasal dari kapitasi, non kapitasi dan retribusi namun juga memiliki keterbatasan dalam melakukan pengelolaan keuangan terutama pendapatan. Hal ini dikarenakan Puskesmas sebagai UPT menjalankan Pola Pengelolaan Keuangan Daerah (PPKD) sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang mengharuskan UPT melakukan penyetoran pendapatan kepada kas daerah sebelum nanti dapat digunakan secara langsung oleh puskesmas.

Keterbatasan puskesmas dalam menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Daerah tidak hanya dalam hal pendapatan, namun beberapa keterbatasan lainnya yang menjadi masalah seperti belanja, pengadaan barang dan jasa, pengelolaan utang, pengelolaan investasi, pengelolaan piutang, pengelolaan aset, pengelolaan sisa anggaran tahun berjalan, pengelolaan pegawai, pengelolaan remunerasi, penyusunan pelaporan akuntansi (Annisa, 2015). Banyaknya keterbatasan yang dimiliki puskesmas berdampak secara langsung maupun tidak langsung terhadap kualitas pelayanan kepada masyarakat. Hal ini dikarenakan keterbatasan dalam pola pengelolaan keuangan berhubungan dengan proses pelayanan kepada masyarakat yang membutuhkan beberapa komponen pendukung yang terdapat pada keterbatasan tersebut sehingga kegiatan pelayanan serta operasional puskesmas menjadi terhambat.

Fenomena keterbatasan puskesmas dalam mengelola belanja dapat dilihat ketika awal tahun tidak dapat melakukan belanja, hal ini dikarenakan pada awal tahun biasanya anggaran belanja UPT Puskesmas belum mendapatkan persetujuan oleh dinas kesehatan selaku Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Masalah ini menjadi hambatan bagi puskesmas yang memiliki keharusan belanja untuk membayar kewajiban yang sudah dimiliki pada awal tahun seperti pembayaran jasa pelayanan kepada pegawai puskesmas, tagihan listrik,

telepon, air. Sehingga beberapa pejabat puskesmas terpaksa berhutang atau menalangi pembayaran tagihan yang sudah ditagihkan menggunakan uang pribadi. Hal ini diperparah lagi dengan keterbatasan puskesmas yang tidak diperkenankan melakukan utang-piutang kepada pihak ketiga karena kedudukan puskesmas masih menjadi unit pelaksana teknis dinas kesehatan. Panjangnya alur birokrasi dalam proses pencairan dana untuk belanja ini menghambat kelancaran pelayanan puskesmas sehingga berpengaruh pada mutu pelayanan puskesmas (Triprasetya, 2014).

Keterbatasan belanja barang dan jasa juga dihadapi puskesmas setiap tahunnya. Hal ini dikarenakan dalam melakukan belanja barang dan jasa, puskesmas harus melakukan belanja sesuai dengan Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) yang sudah diajukan ke dinas kesehatan (Rizal, 2020). Padahal dalam satu periode anggaran belanja, puskesmas seringkali menemui masalah yakni apa yang sudah dianggarkan ternyata tidak sesuai dengan kebutuhan puskesmas saat itu. Kondisi ini mengharuskan puskesmas untuk mengubah anggaran belanjanya agar dapat melakukan belanja barang dan jasa yang sesuai dengan kebutuhan puskesmas. Namun hal ini puskesmas tidak dapat merubah anggarannya karena terhalang oleh DPA yang sudah disahkan sebelumnya, sekalipun bisa merubah anggaran tetapi menunggu Perubahan Anggaran Keuangan (PAK) yang dapat dilakukan hanya satu kali dalam satu tahun.

Pengadaan barang dan jasa puskesmas yang dilakukan melalui dinas kesehatan seringkali tidak sesuai dengan kebutuhan puskesmas. Hal ini terjadi karena puskesmas yang tidak memiliki keleluasaan dalam pengadaan barang dan jasa pemerintah harus melakukan pengadaan melalui dinas. Namun seringkali item barang yang sudah dianggarkan dan diajukan kepada dinas kesehatan ketika datang di puskesmas tidak sesuai dengan kebutuhan, keinginan dan spesifikasi yang direncanakan puskesmas. Hal ini berdampak pada terhambatnya

pelayanan operasional puskesmas akibat beberapa item barang yang sebenarnya dibutuhkan tetapi tidak tersedia.

Permasalahan lain yang dihadapi oleh puskesmas yaitu terkait ketenagakerjaan, dalam melakukan operasional serta pelayanan kepada masyarakat puskesmas dituntut untuk semaksimal mungkin guna mewujudkan tujuan puskesmas yakni promotif dan preventif kesehatan masyarakat. Hal ini tidak diikuti dengan jumlah dan kualitas tenaga kerja yang memadai, seringkali dalam operasional sehari-hari pegawai puskesmas yang berfokus pada peningkatan pelayanan kepada masyarakat merangkap menjadi beberapa bidang dan tugas yang lain yang bukan merupakan keahliannya karena jumlah tenaga kerja sangat minim yang ada di puskesmas dan menjadikan kinerja tenaga kerja tidak efisien. Namun puskesmas tidak memiliki wewenang dalam melakukan rekrut tenaga kerja berdasarkan kebutuhan puskesmas, karena untuk melakukan rekrut pegawai harus melalui dinas kesehatan selaku SKPD yang membawahi puskesmas.

Tanggung jawab pekerjaan ganda yang terjadi di puskesmas tidak diikuti dengan remunerasi yang seharusnya didapatkan oleh tenaga kerja tersebut (Rizal, 2020). Seharusnya tenaga kerja yang memiliki tanggung jawab serta beban pekerjaan yang lebih tinggi mendapatkan balas jasa yang sesuai dengan pekerjaannya meskipun pekerja tersebut merupakan pekerja non PNS. Hal ini karena sistem penggajian yang diterapkan di puskesmas berdasarkan prosedur penggajian Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang nantinya besaran balas jasa diberikan berdasarkan golongan PNS serta tunjangan yang didapatkan.

Berdasarkan berbagai keterbatasan yang dimiliki puskesmas dalam menerapkan pola pengelolaan keuangan daerah, menuntut pemerintah sebagai pembuat kebijakan untuk merumuskan sekaligus melakukan reformasi dalam bidang administrasi sektor publik agar pengelolaan keuangan puskesmas menjadi efektif dan efisien. Pola pengelolaan keuangan

pemerintah saat ini masih menggunakan paradigma tradisional yang memiliki budaya administratif dan memiliki alur birokrasi yang panjang dan tidak efisien, pola pikir ini harus diubah karena pada saat ini yang dibutuhkan masyarakat adalah peningkatan kualitas pelayanan yang tidak didapatkan dengan menerapkan sistem tradisional. Saat ini pemerintah mulai sadar pentingnya sistem tata pengelolaan yang efisien dan tidak lagi fokus pada administrasi saja melainkan juga kinerja, pemerintah mulai mengadopsi konsep *New Public Management* (NPM) yang sudah banyak diterapkan di beberapa negara Eropa, Amerika Serikat, Australia dan Selandia Baru.

Konsep *New Public Management* (NPM) merupakan sebuah reformasi pada sistem tata kelola sektor publik yang memiliki orientasi pada kinerja dan hasil. Konsep ini mendorong pemerintah untuk meninggalkan paradigma tradisional yang memiliki alur birokrasi panjang dan tidak efisien, membutuhkan prosedur panjang yang dapat menghambat proses operasional serta kualitas pelayanan kepada masyarakat (Annisa, 2015). NPM terinspirasi dari pemikiran manajemen yang luas dan memiliki karakteristik orientasi pada pasar, devolusi, manajerialisme dan implementasi indikator kinerja yang dapat diukur (Magnus dan Josef, 2018). Dalam konsep NPM, manajer atau kepala lembaga pemerintahan memiliki peran yang sangat penting karena manajer dituntut untuk memiliki kemampuan manajerial untuk menetapkan tujuan, target, indikator kinerja, serta langkah strategis untuk mencapai tujuan akhir yang diharapkan pemerintah yakni kualitas pelayanan kepada masyarakat.

Konsep *New Public Management* (NPM) yang diadopsi pemerintah saat ini diterjemahkan dalam bentuk sistem Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah yang digadang-gadang mampu menyelesaikan masalah berkaitan dengan keterbatasan yang ditemukan dalam Pola Pengelolaan Keuangan Daerah (PPKD). Pola Pengelolaan Keuangan Badan

Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) pertama kali dikenalkan oleh pemerintah melalui Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum dan sejak pada saat itu pemerintah daerah mulai menerapkan sistem ini di berbagai lembaga maupun unit pelaksana teknis pada wilayahnya masing-masing. Melalui implementasi sistem PPK-BLUD secara optimal, maka banyak perangkat kerja daerah yang memiliki potensi untuk dikelola lebih efektif karena melalui sistem ini unit kerja atau SPKD memiliki keleluasaan dalam mengelola keuangannya secara mandiri. Tujuan pembentukan PPK-BLUD pada pemerintah daerah yaitu untuk meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat melalui optimalisasi sistem pengelolaan keuangan dan menerapkan prinsip efisiensi dan produktivitas.

Sistem Badan layanan Umum Daerah disempurnakan oleh pemerintah melalui Peraturan Menteri Dalam Negeri (PERMENDAGRI) Nomor 79 Tahun 2018 yang menjelaskan bahwa sistem BLUD merupakan sistem yang diterapkan pada Unit Pelaksana Teknis atau SKPD di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. PPK-BLUD adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas untuk menerapkan praktik bisnis yang sehat sebagai upaya peningkatan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka mewujudkan kesejahteraan rakyat yang telah diamanatkan oleh pembukaan UUD 1945, namun sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah. Fleksibilitas yang diberikan ketika menerapkan PPK-BLUD antara lain berupa pengelolaan pendapatan dan biaya, pengelolaan kas, pengelolaan utang, pengelolaan piutang, pengelolaan investasi, pengadaan barang dan jasa, pengelolaan

barang, penyusunan akuntansi, pelaporan dan pertanggungjawaban, pengelolaan sisa kas di akhir tahun anggaran, kerjasama dengan pihak lain, pengelolaan dana secara langsung, dan perumusan standar, kebijakan sistem, dan prosedur pengelolaan keuangan.

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 menjelaskan bahwa tujuan dari pembentukan BLUD adalah untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat secara efektif, efisien, ekonomis, transparan dan berfokus pada prinsip ekonomi yaitu melakukan kendali biaya dengan tetap menerapkan praktik bisnis yang sehat melalui fleksibilitas pengelolaan keuangan yang sudah didelegasikan oleh pemerintah daerah kepada unit pelaksana teknis. Hal ini sama seperti prinsip pengelolaan salah satu sumber pendapatan puskesmas yakni Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional yang diatur dalam Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 28 Tahun 2014 yaitu dengan memfokuskan pengelolaan dalam hal kendali mutu serta kendali biaya, sehingga melalui prinsip ini dapat mewujudkan pelayanan kesehatan yang efisien dan efektif.

Salah satu instansi pemerintah yang menerapkan PPK-BLUD sebagai pengelolaan keuangan adalah Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto yang diimplementasikan ke semua unit pelaksana teknis puskesmas Kabupaten Mojokerto. Dinas Kesehatan melakukan upaya pembentukan BLUD di setiap UPT Puskesmas se Kabupaten Mojokerto sejak tahun 2018, namun pada waktu itu hanya 16 puskesmas yang lolos penilaian untuk menjadi BLUD. Hal ini karena pada saat itu tidak semua puskesmas di Kabupaten Mojokerto memenuhi syarat substantif, syarat teknis dan syarat administratif. Selanjutnya pada tahun 2020 Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto kembali melakukan upaya pembentukan BLUD untuk semua unit pelaksana teknis puskesmas Kabupaten Mojokerto dan akhirnya usulan dinas kesehatan untuk membentuk BLUD di terima oleh kepala

daerah melalui Keputusan Bupati Nomor 188.45/515/HK/416-012/2020 Tahun 2020 yang selanjutnya penerapan BLUD UPT Puskesmas Mojokerto mulai efektif pada tanggal 30 Desember 2020.

Salah satu puskesmas yang sudah menerapkan PPK-BLUD adalah Puskesmas Jatirejo yang berada dalam naungan Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto. Implementasi BLUD di Puskesmas Jatirejo menggunakan pedoman teknis yang dikeluarkan oleh Pemerintah Kabupaten Mojokerto melalui Peraturan Bupati Mojokerto Nomor 28 Tahun 2015 tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Mojokerto. Latar belakang Puskesmas Jatirejo mengusulkan pembentukan BLUD adalah karena dalam melakukan belanja, seringkali puskesmas terhambat karena tidak kesesuaian kebutuhan belanja dengan anggaran belanja yang sudah ditetapkan dalam DPA. Faktor selanjutnya adalah Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) yang terdapat di rekening kapitasi setiap puskesmas tidak dapat digunakan karena statusnya masih milik pemerintah kota. Hal ini menghambat operasional puskesmas karena pada awal tahun membutuhkan dana untuk membayar kebutuhan tagihan rutin, belanja obat-obatan serta belanja lainnya sehingga dapat berdampak pada kualitas pelayanan puskesmas kepada masyarakat.

Puskesmas Jatirejo merupakan puskesmas terbesar dibanding 26 puskesmas lainnya di kabupaten Mojokerto yang dapat dilihat dari pagu anggaran yang paling tinggi diantara puskesmas lainnya yakni sebesar Rp 4.128.280.000 pada tahun 2021 serta nilai aset yang dimiliki juga tertinggi dibanding puskesmas lainnya. Puskesmas Jatirejo merupakan puskesmas rawat inap serta merupakan satu-satunya puskesmas yang berada di wilayah kecamatan Jatirejo sehingga membawahi 19 desa, 58 dusun. Puskesmas Jatirejo sudah mengharapkan pembentukan BLUD sejak lama, sehingga Puskesmas Jatirejo sangat siap untuk menerapkan PPK-BLUD ini sebagai solusi

untuk meningkatkan kualitas manajemen serta pelayanan kepada masyarakat. Berdasarkan Peraturan Bupati Mojokerto nomor 188.45/515/HK/416-012/2020, penetapan BLUD di Puskesmas Jatirejo berlaku efektif mulai 1 Januari 2020. Berdasarkan latar belakang pembentukan BLUD di Puskesmas Jatirejo yang dinilai sangat siap untuk menerapkan sistem PPK-BLUD, perlu dilakukan penelitian apakah Puskesmas Jatirejo mampu mengoptimalkan fleksibilitas yang diberikan ketika sudah ditetapkan menjadi BLUD. Selain itu, perlu mengetahui kendala dan hambatan apa saja yang ditemui oleh Puskesmas Jatirejo dalam implementasi fleksibilitas PPK-BLUD sebagai bahan evaluasi dalam rangka pembinaan dan pengawasan oleh Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto.

Terdapat pedoman teknis mengenai penerapan sistem PPK-BLUD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Mojokerto melalui Peraturan Bupati Mojokerto Nomor 28 Tahun 2015 Tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah Di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Mojokerto. Pedoman teknis tersebut masih mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007, yang seharusnya Pemerintah Kabupaten Mojokerto sudah menggunakan pedoman Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 karena saat ini Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 sudah dicabut. Berdasarkan permasalahan ini, puskesmas Kabupaten Mojokerto tidak berpedoman kepada peraturan pemerintah daerah, namun berpedoman pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 sebagai pedoman umum. Berdasarkan latar belakang pembentukan BLUD di Puskesmas Jatirejo yang dinilai sangat siap untuk menerapkan sistem PPK-BLUD, perlu dilakukan penelitian apakah Puskesmas Jatirejo mampu mengoptimalkan fleksibilitas yang diberikan ketika sudah ditetapkan menjadi BLUD. Selain itu, perlu mengetahui kendala, hambatan serta pertimbangan apa saja yang dilakukan oleh Puskesmas Jatirejo

dalam menerapkan fleksibilitas sistem PPK-BLUD.

Berdasarkan permasalahan tersebut. Maka penelitian ini berjudul “Analisis Implementasi Fleksibilitas Sistem Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) pada UPT Puskesmas Jatirejo Kabupaten Mojokerto.”

II. TELAAH PUSTAKA

2.1 Implementasi

Implementasi secara sederhana dapat diartikan sebagai penerapan atau pelaksanaan untuk mencapai suatu tujuan. Dudun (2014) menjelaskan bahwa implementasi kebijakan publik terdiri dari dua langkah yakni implementasi dalam bentuk program dan implementasi melalui kebijakan turunan. Implementasi dalam bentuk program dapat dilihat dari rangkaian implementasinya yang dimulai dari program, lalu ke proyek dan selanjutnya ke kegiatan. Model implementasi tersebut biasanya diterapkan pada organisasi sektor publik. Sedangkan implementasi turunan dapat dilihat melalui rangkaian program-program yang kemudian ditafsirkan pada proyek dan diwujudkan melalui kegiatan-kegiatan. Sedangkan Van Meter Dan Van Horn dalam Dudun (2014) menjelaskan bahwa implementasi merupakan tindakan dari keputusan sebelumnya. Tindakan tersebut merupakan suatu usaha yang dilakukan untuk merealisasikan keputusan sebelumnya dengan tindakan operasional dalam suatu kurun waktu tertentu yang dilakukan oleh organisasi sektor publik berdasarkan tujuan yang sudah dirumuskan.

2.2 Teori *New Public Management* (NPM)

Munculnya kerangka teori tidak lain karena adanya suatu fenomena yang terjadi disuatu negara yang tidak terlepas dari kondisi ekonomi, politik dan sosial suatu negara. Kondisi birokrasi yang terjadi di sektor pemerintahan seringkali mencerminkan prosedur yang tidak efisien, efektif, monoton serta kurangnya inovasi dalam memperbaiki birokrasi saat ini. Hal ini menyebabkan banyak gerakan yang melakukan kritikan kepada sektor

pemerintahan untuk melakukan reformasi manajemen sektor publik yang efektif dan efisien. Salah satu reformasi yang dalam sektor publik adalah munculnya konsep *New Public Management* (NPM) yang pertama kali dikenalkan oleh christoper hood pada tahun 1991 (Annisa, 2015). Adapun bentuk implementasi NPM mulai diterapkan sejak dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang pemerintah daerah yang memberlakukan sistem pemerintahan desentralis. Kemudian diubah dengan dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004. Penerapan NPM ini memberikan dampak positif terhadap kinerja pelayanan sektor publik melalui peningkatan efisiensi serta produktivitas kerja. Implementasi NPM di Indonesia juga dapat dilihat dengan dikeluarkannya tiga paket undang-undang yaitu 1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara, 2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan negara, 3) undang-undang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab negara (Waluyo: 2011). Setelah dikeluarkannya ketiga paket undang-undang tersebut dapat ditarik benang merah bahwa saat ini pemerintah mulai merubah paradigma tradisional menjadi paradigma modern dengan sistem pengelolaan yang berfokus pada hasil, profesional, akuntabilitas dan transparan.

2.3. Badan Layanan Umum Daerah

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 79 tahun 2018 menjelaskan bahwa Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah sistem yang diterapkan oleh unit pelaksana teknis dinas/badan daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat yang mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan daerah pada umumnya. Fleksibilitas yang dimaksud adalah keleluasaan dalam pola pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan layanan kepada masyarakat tanpa mencari

keuntungan dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Maksud dari Praktik Bisnis Yang Sehat adalah penyelenggaraan fungsi organisasi berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik dalam rangka pemberian layanan yang bermutu, berkesinambungan dan berdaya saing. Tujuan dari pembentukan BLUD adalah untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat secara efektif, efisien, ekonomis, transparan dan berfokus pada prinsip ekonomi yaitu melakukan kendali biaya dengan tetap menerapkan praktik

bisnis yang sehat melalui fleksibilitas pengelolaan keuangan yang sudah didelegasikan oleh pemerintah daerah kepada unit pelaksana teknis.

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 menjelaskan bahwa dalam rangka meningkatkan pelayanan dan kinerja Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), BLUD diberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangannya. Secara umum fleksibilitas yang tercantum dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No 79 Tahun 2018 adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1
Fleksibilitas Badan Layanan Umum Daerah

No	Fleksibilitas	Penjelasan
1.	Pendapatan dan Belanja	Pendapatan BLUD dapat dikelola secara langsung untuk membiayai pengeluaran sesuai RBA. Belanja BLUD diperbolehkan melebihi RBA namun tetap dalam ambang batas belanja.
2.	Pengelolaan Kas	BLUD diberikan fleksibilitas untuk merencanakan arus kas masuk dan keluar serta mengelola <i>surplus</i> kas untuk mendapatkan pendapatan tambahan.
3.	Utang dan Piutang	BLUD diperbolehkan melakukan utang jangka pendek untuk kegiatan operasional atau menutup defisit kas jangka pendek. BLUD juga diberikan fleksibilitas untuk memberikan piutang yang berasal dari penyerahan barang, jasa atau transaksi yang berhubungan langsung dan tidak langsung
4.	Investasi	BLUD diberikan fleksibilitas melakukan aktivitas investasi jangka pendek atas surplus kas di rekening BLUD
5.	Pengelolaan Barang	BLUD diberikan fleksibilitas berupa pembebasan sebagian atau seluruhnya dalam pengadaan barang dan jasa, pengadaan barang/jasa pada BLUD bersumber dari pendapatan BLUD.
6.	Pengelolaan SDM	BLUD dapat mengangkat pegawai sesuai dengan kebutuhan, profesionalitas, kemampuan keuangan berdasarkan prinsip efisiensi untuk meningkatkan pelayanan
7.	Remunerasi	BLUD dapat menerapkan sistem remunerasi sebagai imbalan kerja yang dirumuskan oleh pemimpin BLUD dan diusulkan ke kepala daerah.

No	Fleksibilitas	Penjelasan
8.	Kerjasama	BLUD dapat melakukan kerjasama dengan pihak lain baik dalam segi pengadaan barang dan jasa atau kegiatan lain yang menambah manfaat dan pendapatan BLUD.
9.	Tarif Layanan	BLUD diberikan fleksibilitas dalam menetapkan besaran tarif layanan yang didasarkan pada perhitungan biaya per unit layanan
10.	Sisa lebih perhitungan anggaran	BLUD diberikan fleksibilitas dalam menggunakan kas Sisa Lebih Perhitungan Anggaran untuk membiayai pengeluaran tanpa menunggu DPA.
11.	Pelaporan dan pertanggungjawaban	BLUD menyusun pelaporan keuangan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan

Sumber: diolah oleh peneliti

III.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif, karena memiliki tujuan agar mendapatkan gambaran yang rinci dalam manajemen aset. Sesuai dengan tujuan penelitian, pendekatan yang digunakan adalah studi kasus. Studi kasus didefinisikan sebagai pemahaman mendalam tentang suatu kasus sehingga peneliti mengeksplorasi masalah dalam kehidupan nyata sebagai ilustrasi khusus (CressWell & Poth, 2016:96). Bentuk penyajian penelitian ini menggunakan jenis penyajian kualitatif deskripsi. Metode validitas data yang digunakan adalah triangulasi sumber.

IV. DISKUSI DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum

Puskesmas Jatirejo merupakan Unit Pelaksana Teknis (UPT) dari Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto yang sudah ada sejak tahun 1959 dengan domisili di Jalan Basuki Rahmad Nomor 26A, Kecamatan Jatirejo Kabupaten Mojokerto. Statusnya pada waktu itu adalah sebagai Puskesmas Rawat Jalan yang memberikan layanan pengobatan atau kuratif tanpa adanya tempat untuk rawat inap oleh karena keterbatasan lahan dan bangunan. Sebelum ditetapkan sebagai Badan Layanan Umum Daerah, Puskesmas Jatirejo memiliki sumber dana yang berasal transfer dana kapitasi, BOP,

BOK. Namun setelah ditetapkan sebagai BLUD, sumber dana Puskesmas Jatirejo berubah menjadi pendapatan BLUD, BOK, dan BOP.

4.2 Persyaratan dan Penetapan BLUD Puskesmas Jatirejo

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 menjelaskan bahwa untuk dapat menerapkan sistem Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD), Unit Pelaksana Teknis Dinas/Badan Daerah harus memenuhi persyaratan substantif, teknis dan administratif. Penjelasan lebih lanjut mengenai persyaratan tersebut adalah sebagai berikut:

4.2.1 Persyaratan Substantif

Puskesmas Jatirejo memiliki dua jenis pelayanan yaitu Pelayanan Upaya Kesehatan Perorangan (UKP) dan Pelayanan Upaya Kesehatan Masyarakat (UKM). Pelayanan Upaya Kesehatan Perorangan (UKP) meliputi:

1. Pelayanan Rawat Jalan (Unit Pengobatan Umum, Unit Pengobatan Gigi, Unit Pelayanan Kesehatan Ibu dan Anak / KB, Unit Pengobatan Lansia atau konsultasi gizi)
2. Pelayanan Gawat Darurat
3. Pelayanan Kefarmasian
4. Pelayanan Laboratorium
5. Pelayanan Rawat Inap

Sedangkan Pelayanan untuk Upaya Kesehatan Masyarakat (UKM) meliputi:

1. UKM Esensial
 - a. Upaya Promosi Kesehatan
 - b. Upaya Kesehatan Lingkungan
 - c. Upaya Pelayanan Kesehatan Ibu, Anak dan Keluarga Berencana
 - d. Upaya Pelayanan Gizi
 - e. Upaya Pencegahan dan Pengendalian Penyakit
2. UKM Pengembangan
 - a. Pelayanan Keperawatan Kesehatan Masyarakat (Perkesmas)
 - b. Pelayanan Kesehatan Jiwa
 - c. Pelayanan Kesehatan Gigi Masyarakat
 - d. Pelayanan Kesehatan Tradisional

- e. Pelayanan Kesehatan Olahraga
- f. Pelayanan Kesehatan Indera
- g. Pelayanan Kesehatan Lansia
- h. Pelayanan Kesehatan Kerja
- i. Pelayanan Kesehatan Matra

4.2.2 Persyaratan Teknis

Persyaratan teknis merupakan persyaratan yang harus dipenuhi oleh unit pelaksana teknis dinas kesehatan sebelum menerapkan PPK-BLUD. Persyaratan teknis ini berarti UPTD lebih layak jika dikelola dengan menerapkan PPK-BLUD sehingga dapat meningkatkan efisiensi dan pencapaian target keberhasilan. Selain itu, dapat meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dan kinerja keuangan jika dikelola dengan PPK-BLUD.

Tabel 4.6
Pagu Anggaran Puskesmas Jatirejo Tahun 2021

No	Jenis Kegiatan	Sumber Dana	Pagu Anggaran
1	Badan Layanan Umum Daerah	BLUD	2.657.242.200
2	Bantuan Operasional Puskesmas	APBD	540.749.800
3	Bantuan Operasional Kesehatan	APBD	930.288.000
	Total		4.128.280.000

Sumber: Data diolah peneliti (2021)

4.2.3 Persyaratan Administratif

Persyaratan administratif dapat dipenuhi jika UPTD telah membuat dan menyampaikan dokumen sebagai syarat administrasi untuk ditetapkan menjadi BLUD. Persyaratan administrasi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Surat pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja
2. Pola tata kelola
3. Rencana strategis
4. Standar pelayanan minimal (SPM)
5. Surat pernyataan bersedia diaudit.

Puskesmas Jatirejo dalam hal ini sudah melengkapi semua persyaratan administrasi yang sudah syaratkan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 dan Puskesmas Jatirejo menyerahkan semua dokumen tersebut kepada Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto yang kemudian dilakukan proses penilaian oleh

kepala daerah apakah Puskesmas Jatirejo layak untuk ditetapkan menjadi BLUD.

4.2.4 Penetapan BLUD Puskesmas Jatirejo

Berdasarkan peraturan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018, proses penetapan sistem PPK-BLUD Puskesmas Jatirejo adalah sebagai berikut:

- a. Permohonan
- b. Penilaian
- c. Penetapan

Hasil penilaian yang dilakukan oleh tim penilai kemudian digunakan sebagai bahan pertimbangan bagi kepala daerah untuk menetapkan atau menolak permohonan puskesmas Kabupaten Mojokerto menerapkan sistem PPK-BLUD. Dalam hal ini puskesmas Kabupaten Mojokerto disetujui untuk menerapkan PPK-BLUD berdasarkan hasil penilaian permohonan

yang telah diajukan. Penetapan Puskesmas Jatirejo yang disetujui untuk menerapkan sistem PPK-BLUD didasarkan pada surat keputusan bupati Mojokero nomor 188.45/515/HK/416-012/2020 tentang penerapan Badan Layanan Umum Daerah pada pusat kesehatan masyarakat (puskesmas) Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto. Berdasarkan surat keputusan tersebut, Puskesmas Jatirejo menerapkan sistem PPK-BLUD yang berlaku mulai tanggal 30 desember 2020.

4.3 Fleksibilitas PPK-BLUD Puskesmas Jatirejo

Dengan ditetapkannya Puskesmas Jatirejo menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), hal ini berdampak pada perubahan Pola Pengelolaan Keuangannya dari yang sebelumnya menggunakan Pola Pengelolaan Keuangan Daerah (PPKD) menjadi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD).

Dibawah ini merupakan tabel mengenai fleksibilitas yang diberikan kepada Puskesmas Jatirejo setelah ditetapkan menjadi BLUD berdasarkan Peraturan Pemerintah Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018, yaitu sebagai berikut:

Tabel 4.7
Fleksibilitas PPK-BLUD Puskesmas Jatirejo

No	Fleksibilitas	Sebelum BLUD	Setelah BLUD
1	Pengelolaan pendapatan	Pendapatan disetor ke kas umum daerah dahulu sebelum digunakan oleh puskesmas	Pendapatan dapat digunakan langsung tanpa disetor ke kas daerah setelah diakui pendapatan di rekening BLUD
2	Pengelolaan belanja	Tidak dapat melebihi anggaran, tidak dapat melakukan pergeseran belanja	Diperbolehkan melebihi anggaran selama tidak melebihi realisasi pendapatan ditambah dengan SiLPA, diperbolehkan menggeser anggaran selama dalam satu jenis belanja dan tidak merubah total anggaran
3	Pengelolaan kas	Penerimaan kas puskesmas disetorkan ke kas daerah, surplus anggaran tidak dapat dimanfaatkan untuk memperoleh pendapatan tambahan	BLUD merencanakan penerimaan dan pengeluaran kas, membuat rekening BLUD, pemanfaatan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan tambahan
4	Pengelolaan utang	tidak diperbolehkan melakukan utang	Diperbolehkan melakukan utang jangka pendek untuk kegiatan operasional atau menutup defisit kas jangka pendek
5	Pengelolaan piutang	tidak diperbolehkan melakukan piutang	Diperbolehkan memberikan piutang yang berasal dari penyerahan barang, jasa atau transaksi yang berhubungan langsung dan tidak langsung
6	Pengelolaan Investasi	Tidak diperbolehkan melakukan investasi	Diperbolehkan melakukan aktivitas investasi jangka

No	Fleksibilitas	Sebelum BLUD	Setelah BLUD
			pendek atas surplus kas di rekening BLUD
7	Pengelolaan barang	Pengadaan barang/jasa masih melalui dinas kesehatan	Fleksibilitas berupa pembebasan sebagian atau seluruhnya dalam pengadaan barang dan jasa, pengadaan barang/jasa pada BLUD bersumber dari pendapatan BLUD.
8	Pengelolaan Sumber daya Manusia	Tidak boleh mengangkat pegawai non pns	Diperkenankan melakukan rekrut pegawai non pns sesuai kebutuhan dan kemampuan keuangan
9	Remunerasi	Aturan penggajian PNS	dapat menerapkan sistem remunerasi sebagai imbalan kerja yang dirumuskan oleh pemimpin BLUD dan diusulkan ke kepala daerah
10	Penggunaan SiLPA	Penggunaan SiLPA menunggu proses DPA dan pencairan dari Dinas Kesehatan	Dapat menggunakan kas Sisa Lebih Perhitungan Anggaran untuk membiayai pengeluaran tanpa menunggu DPA selama memenuhi kriteria mendesak yang ada di peraturan
11	Kerjasama	Tidak diperkenankan melakukan kerjasama operasional maupun pemanfaatan barang	Diperbolehkan melakukan kerjasama operasional dan pemanfaatan barang milik daerah sepanjang memberi manfaat bagi BLUD
12	Tarif Layanan	Puskesmas dalam menentukan tarif layanan berpedoman pada peraturan daerah tentang retribusi layanan umum	BLUD dapat menyusun tarif layanan dan mengajukan kepada kepala daerah berdasarkan perhitungan unit cost dan hasil per investasi dana
13	Pelaporan dan pertanggungjawaban	BLUD hanya membuat dan mengumpulkan data keuangan ke dinas kesehatan untuk proses rekonsiliasi	BLUD menyusun pelaporan berupa laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan yang bertujuan untuk proses konsolidasi dan pertanggungjawaban BLUD

Sumber: Data diolah peneliti (2021)

Berdasarkan tabel rekapitulasi fleksibilitas diatas dapat dilihat bahwa perubahan Pola Pengelolaan Keuangan BLUD sangat signifikan perbedaannya dibandingkan dengan Pola Pengelolaan Keuangan SKPD sebelumnya. Fleksibilitas

tersebut diatas memberikan banyak keleluasaan bagi Puskesmas Jatirejo untuk meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat melalui optimalisasi Pola Pengelolaan Keuangannya. Pola Pengelolaan Keuangan yang fleksibel

memberi kemudahan bagi Puskesmas Jatirejo dalam aktivitas operasionalnya dan berfokus pada efisiensi penggunaan sumber daya. Akan lebih baik jika semua fleksibilitas tersebut diimplementasikan dan dimaksimalkan untuk mendukung tujuan dari sistem Badan Layanan Umum Daerah yakni penyediaan pelayanan dalam bentuk barang atau jasa kepada masyarakat tanpa mencari keuntungan yang berdasarkan prinsip efisiensi dan produktivitas.

4.4 Analisis Implementasi Fleksibilitas BLUD

Berdasarkan proses observasi, wawancara dan dokumentasi yang telah dilakukan oleh peneliti selama dilapangan dan berdasarkan data sekunder yang telah peneliti kumpulkan, berikut pemaparan hasil analisis implementasi fleksibilitas PPK-BLUD di Puskesmas Jatirejo:

4.4.1 Pendapatan

Sumber pendapatan Puskesmas Jatirejo terdiri dari tiga sumber yakni pendapatan BLUD, Bantuan Operasional Puskesmas (BOP), Bantuan Operasional Kesehatan (BOK). Pendapatan BLUD Puskesmas Jatirejo didapatkan melalui jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat diantaranya dana transfer kapitasi JKN, klaim non kapitasi (BPJS), dan pendapatan dari pelayanan pasien umum Puskesmas Jatirejo. Sedangkan pendapatan BOP dan BOK didapatkan Puskesmas Jatirejo melalui alokasi dana APBD dan APBN melalui perantara SKPD yang membawahnya yaitu Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto.

Berikut data pendapatan BLUD Puskesmas Jatirejo mulai bulan Januari hingga bulan Mei tahun 2021 yang bersumber dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) Sistem Informasi Keuangan BLUD (SIK-BLUD):

Tabel 4.8
Realisasi Pendapatan BLUD Puskesmas Jatirejo

Jenis Pendapatan	Anggaran	Realisasi	% Realisasi
Kapitasi	1.878.169.957,00	935.256.500,00	50%
Umum	150.070.200,00	43.500.000,00	29%
Klaim BPJS	611.945.000,00	39.333.400,00	6%
Kerjasama	-	500.000,00	0%
Pendapatan Lain-lain	17.057.043,00	2.438.774,86	14%
Total	2.657.242.200,00	1.021.028.674,86	38%

Sumber: Data diolah peneliti (2021)

4.4.2 Belanja

Sebelum menjadi BLUD, Puskesmas Jatirejo memiliki berbagai kendala dalam melakukan kegiatan belanja. Aturan-aturan yang mengikat dan kurang fleksibel membatasi Puskesmas Jatirejo dalam melakukan belanja yang menyebabkan kegiatan belanja puskesmas kurang efisien. Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) yang mereka terima bersifat kaku dan kurang fleksibel untuk menggeser rincian belanja sesuai dengan kebutuhan

puskesmas. Panjangnya alur birokrasi dan aturan yang mengikat dalam proses implementasi belanja ini menghambat kelancaran pelayanan puskesmas sehingga berpengaruh pada mutu pelayanan puskesmas.

Dibawah ini merupakan tabel realisasi belanja bulan maret sampai bulan mei 2021, adapun bulan januari dan bulan februari belum ada realisasi belanja karena rekening belanja bendahara pengeluaran belum selesai dibuat.

Tabel 4.9
Realisasi Belanja Puskesmas Jatirejo Bulan Maret s/d Mei

Jenis Belanja	Maret	April	Mei
Belanja Pegawai	134.527.600	3.420.000	136.779.600
Belanja Barang dan Jasa	125.273.355	42.000.165	113.490.149
Belanja Modal	-	-	-

Sumber: Data diolah peneliti (2021)

4.4.3 Pengelolaan Kas

Sistem pengelolaan kas Puskesmas Jatirejo mengalami perubahan setelah ditetapkan menjadi BLUD. Sebelum menjadi BLUD, bendahara puskesmas dibagi menjadi tiga yakni bendahara kapitasi, bendahara BOK, bendahara BOP yang masing-masing memiliki tanggung jawab dan prosedur pengelolaan kas yang berbeda. Sedangkan setelah menjadi BLUD, bendahara puskesmas dibagi menjadi bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran dan bendahara pengeluaran pembantu dinas kesehatan. Perubahan pola pengelolaan kas setelah menjadi BLUD memberikan fleksibilitas bagi Puskesmas Jatirejo dalam rangka pengelolaan kas yang lebih fleksibel, efisien, transparan dan akuntabel.

Saat ini Puskesmas Jatirejo mengimplementasikan fleksibilitas pengelolaan kas dengan menyelenggarakan:

1. Pembukaan rekening bank

Adapun implementasi fleksibilitas utang Puskesmas Jatirejo sampai saat ini belum diterapkan.

4.4.5 Piutang

Piutang Puskesmas Jatirejo berasal dari imbal hasil pelayanan kepada masyarakat yang menggunakan cara pembayaran BPJS Kesehatan, setiap hari puskesmas melakukan klaim pelayanan BPJS Kesehatan melalui sistem P-CARE milik BPJS Kesehatan dan e-puskesmas. Dalam hal ini bendahara penerimaan melakukan pencatatan klaim BPJS setiap harinya dan pada setiap bulan puskesmas akan

2. Perencanaan penerimaan dan pengeluaran kas
3. Pemungutan pendapatan atau tagihan
4. Penyimpanan kas dan mengelola rekening BLUD
5. Pembayaran
6. Perolehan sumber dana untuk menutup defisit jangka pendek
7. Pemanfaatan surplus kas untuk memperoleh pendapatan tambahan

4.4.4 Utang

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 menjelaskan bahwa BLUD dapat melakukan utang yang berkaitan dengan kegiatan operasional BLUD. Adapun bentuk utang yang diberikan fleksibilitas adalah utang jangka pendek dengan jangka waktu kurang dari satu tahun, sedangkan untuk utang jangka panjang harus mendapatkan persetujuan terlebih dahulu dari kepala daerah. Adapun prinsip pengelolaan utang BLUD adalah tertib, efisien, ekonomis, transparan dan sesuai dengan praktik bisnis yang sehat.

menerima email dari BPJS Kesehatan yang berisi data telaah atau verifikasi dari pihak BPJS Kesehatan atas klaim yang sudah diajukan oleh puskesmas. Adapun saldo piutang Puskesmas Jatirejo pada tahun 2020 sebesar Rp 14.379.150 yang berasal dari klaim BPJS dengan bulan pelayanan Oktober, November dan Desember.

4.4.6 Investasi

BLUD diberikan fleksibilitas untuk melakukan kegiatan investasi atas surplus kas yang dimilikinya. Hal

ini sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 Nomor 79 Tahun 2018 menjelaskan bahwa BLUD diperbolehkan untuk melakukan kegiatan investasi dengan catatan dapat memberikan peningkatan pendapatan BLUD tanpa mengganggu likuiditas keuangan BLUD dan tetap mempertimbangkan rencana pengeluaran BLUD. Puskesmas Jatirejo sampai saat ini masih belum mengimplementasikan fleksibilitas investasi dikarenakan setelah menjadi BLUD Puskesmas Jatirejo memiliki pengeluaran belanja yang besar sehingga berdampak pada tidak banyaknya uang yang menganggur. Selain itu kondisi Puskesmas Jatirejo yang masih terhitung baru dalam menerapkan PPK-BLUD masih dalam tahapan belajar dan perlu mempersiapkan perencanaan pengeluaran dan pendapatan untuk tahun-tahun selanjutnya secara optimal agar dapat menghasilkan surplus kas jangka pendek. Selain itu, latar belakang pegawai yang bukan ahli dalam bidang keuangan harus memerlukan pelatihan dan belajar. Melalui surplus kas jangka pendek tersebut Puskesmas Jatirejo dapat memanfaatkan untuk aktivitas investasi jangka pendek melalui instrumen investasi deposito bank umum, surat berharga bank indonesia dan surat berharga negara jangka pendek. Sedangkan dalam hal investasi jangka panjang, Puskesmas Jatirejo belum memiliki rencana untuk melakukan investasi jangka panjang mengingat investasi jangka panjang di Puskesmas Jatirejo harus mengajukan permohonan dan mendapatkan persetujuan dari Bupati Kabupaten Mojokerto.

4.4.7 Pengelolaan Barang

Puskesmas Jatirejo memiliki fleksibilitas dalam pengelolaan barang, berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 memaparkan fleksibilitas ini dibagi menjadi dua poin yakni dari segi pengelolaan atau inventarisasi barang dan dari segi pengadaan.

Sedangkan dalam hal pengadaan barang dan jasa, Puskesmas Jatirejo sudah diberi wewenang untuk melakukan pengadaan penunjukan langsung melalui sistem e-katalog maupun melalui tunai. Dalam proses pengadaan ini Puskesmas Jatirejo terlebih dahulu menyusun rencana pengadaan dalam satu tahun dan di input di Sistem Informasi Rencana Umum Pengadaan (SIRUP) yang dilakukan oleh PPK. Setelah itu KPA mengumumkan rencana pengadaan tersebut dan dapat ditindak lanjuti kegiatan belanja oleh PPTK. PPTK dapat melakukan belanja melalui sistem e-katalog untuk item belanja dengan nominal besar seperti belanja modal dan dilakukan secara non tunai. Pengadaan melalui e-katalog memiliki pengendalian internal yang lebih bagus karena dalam sistem tersebut terdapat history proses pengadaan Puskesmas Jatirejo seperti proses pemilihan penyedia, negosiasi harga dan lainnya. Sedangkan untuk item belanja dengan nominal yang kecil dapat langsung melakukan belanja ke pihak ketiga tanpa melalui aplikasi e-katalog dan transaksi dilakukan secara tunai maupun non tunai.

4.4.8 Pengelolaan Sumber Daya Manusia

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018

menjelaskan bahwa sumber daya manusia BLUD terdiri dari pejabat pengelola dan pegawai BLUD. Keduanya merupakan berasal dari pegawai negeri sipil dan pegawai pemerintah dengan perjanjian kerja. BLUD diberikan keleluasaan dalam mengelola sumber daya manusia yang dimilikinya, sehingga BLUD diberikan kewenangan untuk mengangkat pegawai BLUD secara kontrak maupun pegawai tetap dengan tetap mempertimbangkan kebutuhan pegawai, profesionalitas, kemampuan keuangan dan efisiensi dalam meningkatkan pelayanan BLUD. Puskesmas Jatirejo saat ini sudah mulai mengimplementasikan fleksibilitas sumber daya manusia. Sampai pada bulan Mei tahun 2021 Puskesmas Jatirejo memiliki total 77 Pegawai yang terdiri dari pegawai PNS, CPNS, Kontrak daerah dan honorer.

4.4.9 Remunerasi

Remunerasi merupakan imbalan kerja yang diberikan kepada pejabat pengelola dan pegawai Puskesmas Jatirejo dalam bentuk gaji, tunjangan tetap, insentif, bonus atas prestasi, pesangon, dan pesangon. Remunerasi pada BLUD di Kabupaten Mojokerto ditetapkan melalui keputusan bupati kabupaten Mojokerto. Proses penetapan remunerasi dimulai dari pemimpin BLUD yang mengusulkan kepada bupati untuk ditetapkan peraturan remunerasi di BLUD yang bersangkutan. Sebelum mengusulkan penetapan remunerasi ke kepala daerah, pemimpin BLUD terlebih dahulu menyusun rencana usulan remunerasi yang berisi indikator penilaian, perhitungan remunerasi, serta pertimbangan lainnya yang

berpengaruh terhadap rencana remunerasi seperti kemampuan keuangan BLUD, ukuran dan jumlah aset yang dikelola. Usulan tersebut selanjutnya disampaikan kepada Bupati Kabupaten Mojokerto untuk dilakukan penilaian dan ditetapkan oleh Bupati Kabupaten Mojokerto.

Hingga saat ini Puskesmas Jatirejo belum menerapkan fleksibilitas remunerasi. Puskesmas Jatirejo menggunakan sistem penggajian seperti sebelumnya yakni berdasarkan golongan bagi PNS dan berdasarkan nilai kontrak bagi pegawai dengan perjanjian kontrak, lalu gaji tersebut ditambah dengan jasa pelayanan dan tunjangan kinerja. Sistem penggajian berdasarkan jasa pelayanan dan tunjangan kinerja memiliki *take home pay* yang lebih tinggi dibandingkan dengan sistem remunerasi. Hal ini karena sistem remunerasi akan memberikan *take home pay* yang lebih besar ketika pendapatan BLUD meningkat, namun sebaliknya ketika pendapatan puskesmas tidak meningkat secara signifikan maka *take home pay* yang diterima pegawai BLUD akan menurun dibandingkan dengan sistem penggajian sebelumnya.

4.4.10 Sisa Lebih Perhitungan Anggaran

Pada awal tahun puskesmas tidak dapat melakukan belanja meskipun puskesmas memiliki dana yang berasal dari Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) akhir tahun, hal ini terjadi karena pada awal tahun biasanya anggaran belanja UPT Puskesmas belum mendapatkan persetujuan oleh dinas kesehatan selaku Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan harus menunggu

Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) untuk dapat melakukan belanja. Kendala tersebut merupakan kendala rutin yang dialami puskesmas pada setiap tahunnya. Namun setelah ditetapkan menjadi BLUD, puskesmas diberikan keleluasaan dalam menggunakan SiLPA sebagai pembiayaan program dan kegiatan dengan syarat memenuhi kriteria berdasarkan undang-undang.

Setelah puskesmas melakukan realisasi belanja pada bulan maret, april, mei tahun 2021, diketahui SiLPA Puskesmas Jatirejo masih belum digunakan karena realisasi pendapatan Puskesmas Jatirejo lebih tinggi dibandingkan dengan realisasi belanja. Adapun perhitungan realisasi pendapatan dan pengeluaran dapat dilihat melalui tabel berikut:

Tabel 4.14
Rekapitulasi Penggunaan SiLPA Tahun 2021

Bulan	SiLPA	Pendapatan	Belanja	Saldo	SiLPA Terpakai
Januari	774.321.975,52	189.487.427,20	0	189.487.427,20	0
Februari	774.321.975,52	194.520.803,59	0	384.008.230,79	0
Maret	774.321.975,52	8.815.970,63	259.800.955,00	133.023.246,42	0
April	774.321.975,52	14.123.273,44	45.420.165,00	101.726.354,86	0
Mei	774.321.975,52	614.081.200,00	250.269.749,00	465.537.805,86	0

Sumber: Data diolah peneliti (2021)

4.4.11 Kerjasama

Puskesmas Jatirejo diperbolehkan melakukan kerjasama dengan pihak lain dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan. Kerjasama yang dapat dilakukan oleh BLUD meliputi dua macam yakni kerjasama dalam bidang operasional dan kerjasama dalam hal pemanfaatan barang milik daerah. Terkait implementasi kerjasama di Puskesmas Jatirejo menerapkan fleksibilitas kerjasama operasional melalui kerjasama dengan instansi lainnya dalam rangka upaya promotif dan preventif kesehatan masyarakat di wilayah kerja Puskesmas Jatirejo. Selain itu dalam proses pengadaan barang dan jasa, Puskesmas Jatirejo melakukan kerjasama dengan penyedia barang/jasa dan bernegosiasi agar saling menguntungkan. Melalui

kerjasama ini Puskesmas Jatirejo dapat memenuhi kebutuhan barang/jasa sesuai dengan kebutuhan dan spesifikasi yang dicari dengan harga yang lebih terjangkau.

4.4.12 Tarif Layanan

Puskesmas Jatirejo saat ini berpedoman pada tarif layanan sesuai Peraturan Daerah Kabupaten Mojokerto Nomor 3 Tahun 2021 Tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Daerah Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Retribusi Jasa Umum. Tarif layanan ini berlaku untuk retribusi layanan umum dan BLUD diberikan keleluasaan untuk mengajukan perubahan tarif layanan tersebut. Puskesmas Jatirejo dapat mengajukan perubahan tarif layanan kepada kepala daerah. Hal tersebut dijelaskan secara rinci di Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79

Tahun 2018 nomor 79 tahun 2018. Proses perumusan tarif layanan harus berdasarkan pada perhitungan biaya per unit layanan di puskesmas dan dihitung berdasarkan akuntansi biaya. Selain itu proses perumusan tarif layanan BLUD berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan 129/PMK.05/2020 juga perlu mempertimbangkan beberapa aspek. Aspek tersebut meliputi aspek kontinuitas, daya beli masyarakat, asas keadilan dan kepatutan, serta kompetisi yang sehat.

Meskipun Puskesmas Jatirejo diperkenankan untuk merumuskan dan mengajukan tarif layanan pasien umum melalui pemimpin BLUD, hingga saat ini Puskesmas Jatirejo masih menggunakan tarif layanan sesuai peraturan daerah terbaru. Hal ini dilakukan karena sejauh ini belum ada rencana dari 27 puskesmas Kabupaten Mojokerto untuk

mengadakan diskusi terkait penyusunan tarif layanan di puskesmas Mojokerto.

4.4.13 Pelaporan dan Pertanggungjawaban

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 menjelaskan bahwa BLUD diwajibkan membuat pelaporan dan pertanggung jawaban berupa laporan keuangan BLUD. Laporan keuangan yang disusun oleh BLUD terdiri dari 7 macam laporan keuangan yakni:

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c. Neraca
- d. Laporan Operasional
- e. Laporan Arus Kas
- f. Laporan Perubahan Ekuitas
- g. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Tabel 4.21

Rekapitulasi Implementasi Fleksibilitas PPK-BLUD Puskesmas Jatirejo

No	Uraian	Implementasi	
		Sudah	Belum
1	Fleksibilitas Pendapatan	√	
2	Fleksibilitas Belanja	√	
3	Fleksibilitas Pengelolaan Kas	√	
4	Fleksibilitas Utang		√
5	Fleksibilitas Piutang	√	
6	Fleksibilitas Investasi		√
7	Fleksibilitas Pengelolaan Barang	√	
8	Fleksibilitas Pengelolaan Sumber daya manusia	√	
9	Fleksibilitas Remunerasi		√
10	Fleksibilitas SiLPA		√
11	Fleksibilitas Kerjasama	√	
12	Fleksibilitas Tarif Layanan		√
13	Fleksibilitas Pelaporan dan Pertanggungjawaban	√	

Sumber: Data diolah peneliti (2021)

V. PENUTUP

Berdasarkan hasil penelitian yang didapatkan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Puskesmas Jatirejo ditetapkan menjadi BLUD pada tanggal 30 Desember 2020 dan efektif menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) pada tahun 2021. Puskesmas Jatirejo diberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangannya meliputi fleksibilitas pendapatan, belanja, pengelolaan kas, utang dan piutang, investasi, pengelolaan barang, pengelolaan sumber daya manusia, remunerasi, SiLPA, kerjasama, tarif layanan, pelaporan dan pertanggungjawaban.
2. Implementasi fleksibilitas Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) Puskesmas Jatirejo belum sepenuhnya di implementasikan. Fleksibilitas yang belum di implementasikan yaitu puskesmas belum memanfaatkan fleksibilitas utang untuk memenuhi kebutuhan operasional, surplus kas yang dimiliki belum dimanfaatkan dengan baik melalui kegiatan investasi, sistem penggajian remunerasi belum direncanakan untuk diterapkan, SiLPA yang tersedia belum digunakan untuk membiayai pengeluaran dalam kondisi mendesak, serta belum adanya penetapan tarif

layanan umum di Puskesmas Jatirejo.

3. Terdapat beberapa kendala yang dialami Puskesmas Jatirejo dalam implementasi fleksibilitas Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD). Kendala tersebut diantaranya keterbatasan pemahaman sumber daya manusia yang dimiliki Puskesmas Jatirejo dalam menjalankan pengelolaan keuangan, kurangnya regulasi pemerintah daerah yang mengatur implementasi PPK-BLUD serta regulasi pendukung lainnya, terjadinya perbedaan persepsi antara puskesmas, dinas kesehatan dan *stakeholder* lainnya mengenai pemahaman BLUD dan cara pengelolaan BLUD yang baik dan benar.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Peneliti menyadari bahwa terdapat keterbatasan dalam penyusunan penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Dokumen yang diperoleh tidak lengkap, hanya beberapa saja yang dapat menjadi arsip peneliti. Hal ini terjadi karena dokumen fisik tidak diperkenankan dibawa pulang oleh Puskesmas Jatirejo. Hal ini berdampak pada terhambatnya proses analisis implementasi fleksibilitas PPK-BLUD karena kurangnya dokumen fisik yang dikumpulkan oleh peneliti.
2. Kurang tersedianya regulasi pemerintah daerah Kabupaten Mojokerto mengenai pedoman teknis implementasi BLUD

serta regulasi penunjang yang secara spesifik memberikan gambaran atau penjelasan berkaitan dengan fleksibilitas yang diberikan pada BLUD. Hal ini menjadikan kurangnya referensi dari peraturan daerah yang digunakan peneliti untuk melakukan analisis implementasi fleksibilitas PPK-BLUD pada Puskesmas Jatirejo.

5.3 Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan diatas, adapun saran untuk penelitian berikutnya adalah sebagai berikut:

1. Sebaiknya saat pengumpulan dokumen penelitian, peneliti melakukan *scan* dokumen fisik melalui *smartphone* dan dicetak sendiri sehingga bisa menjadi arsip peneliti. Adapun arsip dokumen ini dapat digunakan peneliti dalam proses analisis implementasi fleksibilitas PPK-BLUD. Hal ini karena dalam proses analisis dokumen akan lebih maksimal jika berdasarkan pengamatan dokumen dilapangan dan dokumen fisik yang dimiliki peneliti.
2. Sebaiknya sebelum menentukan obyek penelitian, peneliti terlebih dahulu melakukan studi kepustakaan untuk mengetahui ketersediaan regulasi peraturan daerah ditempat penelitian mengenai implementasi BLUD dan penjelasan yang spesifik mengenai fleksibilitas yang terdapat di PPK-BLUD. Hal ini dilakukan agar dapat meningkatkan referensi dan

menjadi pedoman dalam analisis implementasi fleksibilitas PPK-BLUD

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Bandur, A. (2016). Penelitian Kualitatif: Metodologi, Desain, dan Teknik Analisis Data dengan NVIVO 11 Plus. Jakarta: Mitra Wacana Media. Skripsi: Nama. Tahun. Judul. Jurusan. Fakultas. Univ. malang
- [2] Basrowi dan Suwandi. (2008). Memahami Penelitian Kualitatif. Jakarta: Rineka Cipta
- [3] Creswell, John W. 2014. Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches. United States of America: SAGE Publications, Inc.
- [4] Dunn, N, William. 2003. Pengantar Analisis Kebijakan Publik. Terjemahan Samodra Wibawa, dkk. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- [5] Fredriksson, Magnus & Pallas, Josef. (2018). *New Public Management*. 1-6. 10.1002/9781119010722.iesc0 119.
- [6] Haerul, Akib, H., & Hamdan. (2016). Implementasi Kebijakan Program Makassar Tidak Rantasa di Kota Makassar. *Jurnal Administrasi Publik*, 6(2), 21-34. Retrieved from <http://ojs.unm.ac.id/index.php/iap/article/view/2477/1272>.
- [7] Islamy, I. (2010). Prinsip-Prinsip Perumusan Kebijakan Negara. Jakarta: Bumi Aksara.

- [8] Keputusan Bupati Mojokerto Nomor 188.45/515/HK/416-012/2020 Tahun 2020 tentang Penerapan Badan Layanan Umum Daerah Pada Pusat Kesehatan Masyarakat Dinas Kesehatan Kabupaten Mojokerto
- [9] Lukman, M. (2013). *Badan Layanan Umum dari Birokrasi Menuju Korporasi*. Bumi Aksara.
- [10] Moleong, Lexy J. (2012). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- [11] Peraturan Bupati Kabupaten Mojokerto Nomor 61 Tahun 2015 tentang Petunjuk Teknis Inventarisasi Barang Milik Daerah Kabupaten Mojokerto
- [12] Peraturan Bupati Mojokerto Nomor 28 Tahun 2015 tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Mojokerto
- [13] Peraturan Daerah Kabupaten Mojokerto Nomor 3 Tahun 2021 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Daerah Nomor 5 Tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Umum
- [14] Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah
- [15] Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah
- [16] Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 28 Tahun 2014 tentang Pedoman Pelaksanaan Program Jaminan Kesehatan Nasional
- [17] Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 31 Tahun 2019 Tentang Sistem Informasi Puskesmas
- [18] Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 75 Tahun 2014 tentang Pusat Kesehatan Masyarakat
- [19] Peraturan Menteri Keuangan Nomor 129/PMK.05/2020 tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah
- [20] Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
- [21] Peraturan Presiden Nomor 32 Tahun 2014 tentang Pengelolaan dan Pemanfaatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama Milik Pemerintah Daerah
- [22] Putri Ayuningtyas, Annisa. (2015). Analisis Implementasi Fleksibilitas Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (Studi Kasus pada RSUD Kabupaten Kediri). Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya, Malang.
- [23] Raco, J. (2018). Metode penelitian kualitatif: jenis, karakteristik dan keunggulannya. Diakses pada <https://doi.org/10.31219/osf.io/mfzuj>

- [24] Ramdhani, Abdullah & Ramdhani, Ali Muhammad. (2017). Konsep Umum Pelaksanaan Kebijakan Publik. *Jurnal Publik*, Vol 11, No 1, 1-12.
- [25] Rizal, Moch. (2020). Implementasi Sistem Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) pada Unit Pelaksana Teknis Daerah (UPTD) (Studi Kasus pada Puskesmas Sukabumi di Kota Probolinggo). Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya, Malang.
- [26] Sanah, Nor. (2017). Pelaksanaan Fungsi Puskesmas (Pusat Kesehatan Masyarakat) dalam Meningkatkan Kualitas Pelayanan Kesehatan. *eJournal Ilmu Pemerintahan*, 2017, 5 (1): 305-314. Diakses pada <https://ejournal.ip.fisip-unmul.ac.id/site/>
- [27] Saputra Aji, Dudun (2014) Implementasi Kebijakan Jampersal di Kota Yogyakarta Tahun 2013. Jurusan Ilmu Administrasi Negara, Fakultas Ilmu Sosial, Universitas Negeri Yogyakarta. Diakses pada <http://eprints.uny.ac.id/id/eprint/18595>
- [28] Sekaran, U. (2003). *Research Methods for Business A Skill-Building Approach* (4nd ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- [29] Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- [30] Triprasetya, A.S., Trisnantoro, L., & Eka, N.L.P. (2014). Analisis Kesiapan Penerapan Kebijakan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Puskesmas di Kabupaten Kulon Progo (Studi Kasus di Puskesmas Wates dan Puskesmas Girimulyo II Kabupaten Kulon Progo). *Jurnal Kebijakan Kesehatan Indonesia*, Vol 03, No. 03, 124-137.
- [31] Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2011 tentang Badan Penyelenggara Jaminan Sosial
- [32] Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2004 tentang Sistem Jaminan Sosial Nasional.
- [33] Wahyudi, A. (2016). Implementasi rencana strategis badan pemberdayaan masyarakat dan desa dalam upaya pengembangan Badan Usaha Milik Desa di Kabupaten Kotawaringin Barat. *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik*, 2(2), 101-105. Retrieved from <http://ejournalfia.ub.ac.id/index.php/jiap/article/view/566/851>.
- [34] Waluyo, Budi. (2014). Analisis Permasalahan pada Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. *Jurnal Infoartha*. 32014. 27-38.