



## Fungsi Pengorganisasian dan Pelaksanaan Keuangan Puskesmas Berstatus Badan Layanan Umum Daerah

Hima Sakina Firdhausy<sup>1✉</sup>, Chriswardani Suryawati<sup>1</sup>, Puji Harto<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Magister Kesehatan Masyarakat, Fakultas Kesehatan Masyarakat, Universitas Diponegoro

<sup>2</sup>Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomika Dan Bisnis, Universitas Diponegoro

### Info Artikel

#### Sejarah Artikel:

Diterima Maret 2021

Disetujui Juni 2021

Dipublikasikan April 2021

#### Keywords:

organizing, implementation, puskesmas finance, BLUD

#### DOI:

<https://doi.org/10.15294/higeia/v5i2/45627>

### Abstrak

Puskesmas Bergas sebagai unit PPK-BLUD dituntut untuk mengubah metode pengelolaan keuangan tradisional menjadi penganggaran berbasis kinerja. Serapan atau pemanfaatan anggaran bersumber dana APBD, BOK, dan BLUD di Puskesmas Bergas mencapai lebih dari 90%, namun pencapaian SPM belum maksimal. Penelitian bertujuan menganalisis fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan keuangan (bersumber dana APBD, BOK, dan BLUD) di Puskesmas Bergas yang berstatus PPK-BLUD. Penelitian menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Teknik pengumpulan data melalui wawancara mendalam dengan triangulasi sumber untuk menguji keabsahan data. Informan penelitian berjumlah 15 responden yang dipilih secara *purposive sampling*. Penelitian dilakukan bulan Maret sampai Agustus 2020. Hasil penelitian fungsi pengorganisasian menunjukkan kendala koordinasi dengan pejabat pelaksana kegiatan, kerjasama antar pemegang program masih kurang, dan *mindset* pelaksana belum penganggaran berbasis kinerja. Pada fungsi pelaksanaan ditemukan kendala sulitnya mengelola keuangan berbasis akrual, dana BLUD belum dimanfaatkan untuk inovasi pencapaian SPM, SPI belum berjalan, dan pelaksanaan monitoring belum terpadu terkait penyerapan anggaran berbasis kinerja. Penelitian menyimpulkan fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan keuangan sudah berjalan namun belum memenuhi SPM dikarenakan terdapat beberapa kendala.

### Abstract

Bergas Public Health Center as a PPK-BLUD unit was required to change traditional financial management methods into performance-based budgeting. The utilization of the budget from the APBD, BOK, and BLUD funds had reached more than 90%, but the achievement of SPM had not been maximal. This study aimed to analyze the functions of financial organization and implementation at the Bergas Public Health Center with PPK-BLUD status. This research used qualitative methods with a case study approach. Data collection techniques through in-depth interviews with triangulation of sources to test the validity of the data. The research informants were 15 respondents who were selected by purposive sampling. The research was carried out from March to August 2020. The results of the research on the organizing function showed that there were problems with coordination with activity executing officials, cooperation between program holders was still lacking, and the mindset of the implementer was not performance-based budgeting. In the implementation function, it was found that there were difficulties in managing accrual-based finance, BLUD funds had not been used for innovation in achieving SPM, SPI had not been implemented, and monitoring implementation had not been integrated regarding the absorption of performance-based budgets. The study concluded that the function of organizing and implementing finance had been running but had not fulfilled the SPM due to several obstacles.

© 2021 Universitas Negeri Semarang

✉ Alamat korespondensi:

Jl. Prof. Soedarto, SH,

Tembalang, Semarang, Indonesia, 50275

E-mail: [firdhausy17@gmail.com](mailto:firdhausy17@gmail.com)

p ISSN 1475-362846

e ISSN 1475-222656

## PENDAHULUAN

Salah satu stigma masyarakat terhadap pelayanan publik ditujukan pada aspek manajemen keuangan. Pelayanan publik seringkali dinilai kurang mampu bersaing dengan swasta, kurang transparan, tata kelola kurang baik, pendanaan terbatas, dan sumber daya manusia untuk manajemen keuangan kurang memadai. Hal ini didukung dengan munculnya permasalahan terkait kualitas laporan keuangan yang masih minim, meskipun sudah ada peraturan yang mengaturnya (Fahri, 2017). Manajemen keuangan merupakan bidang keuangan yang menerapkan prinsip-prinsip keuangan dalam suatu organisasi perusahaan untuk menciptakan dan mempertahankan nilai melalui pengambilan keputusan dan pengelolaan sumber daya yang tepat (Honore, 2007; Arman, 2009).

Sejak dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 23 tahun 2005, banyak pemerintah daerah yang kemudian mengikuti dan membentuk Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), termasuk puskesmas. Perubahan ini berimbas pada pertanggungjawaban keuangan yang tidak lagi ditujukan kepada Kementerian Kesehatan melainkan kepada Kementerian Keuangan. Hal ini menyebabkan pengelolaan keuangan harus mengikuti standar akuntansi dan mengacu pada prinsip-prinsip akuntabilitas, transparansi dan efisiensi. Selain itu, anggaran yang akan disusun pun harus berbasis kinerja (Laeliyah, 2017; Pani, 2012). Peningkatan kapasitas pengelolaan keuangan pada Puskesmas yang menerapkan PPK-BLUD akan mendorong terwujudnya akuntabilitas tata kelola keuangan secara komprehensif (Ainurrahmah, 2017). Oleh sebab itu, diperlukan pemahaman terkait proses fungsi manajemen keuangan yang terdiri dari fungsi perencanaan, fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan, serta fungsi pengawasan dan pengendalian keuangan yang baik. Fungsi manajemen keuangan terbukti berpengaruh secara nyata dan positif pada efektivitas program pembangunan organisasi. Sehingga untuk memaksimalkan hasil output dari program

pembangunan organisasi, maka penerapan fungsi manajemen keuangan pun harus ditingkatkan (Veronika, 2008; Tomazevic, 2015).

Puskesmas Bergas adalah puskesmas percontohan di Kabupaten Semarang. Sebagai puskesmas percontohan, Puskesmas Bergas menjadi salah satu (dari 5) pioner puskesmas di Kabupaten Semarang yang berstatus sebagai PPK-BLUD (Pola Pengelolaan Keuangan BLUD). Dilihat dari sisi pencapaian *output* Puskesmas percontohan dan pengelolaan BLUD, Puskesmas Bergas masih berada di bawah Puskesmas pioneer lain yang ada di Kabupaten Semarang. Hasil monitoring evaluasi kinerja pada tahun 2019 menunjukkan bahwa kunjungan PIS-PK Puskesmas Bergas sejak tahun 2017-2019 hanya mencapai 65%, sehingga pada tahun 2020 belum dapat dilakukan intervensi peningkatan capaian IKS PIS-PK. Jika dibandingkan dengan puskesmas lain, Puskesmas Bergas masih berada jauh di bawah Puskesmas Sumowono yang sudah mendapatkan akreditasi paripurna, dan pendataan PIS-PK 100% pada tahun 2019. Berdasarkan hasil wawancara dengan bendahara pengeluaran Puskesmas Bergas pada Bulan Januari 2020 diketahui bahwa kinerja yang belum maksimal tersebut diakibatkan karena monitoring pelaksanaan kegiatan berbasis kinerja baik dari pelaksana kegiatan maupun bendahara masih kurang. Selama ini beberapa pelaksana kegiatan masih fokus terhadap penyerapan anggaran, belum pada presentase cakupan atau kinerja Puskesmas (Puskesmas Bergas, 2020).

Berdasarkan laporan keuangan Puskesmas diketahui bahwa pengelolaan pendanaan BLUD pun mengalami *surplus* setiap tahunnya dan pendapatan Puskesmas Bergas bersumber APBD, BLUD, dan BOK mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Adapun penyerapan anggaran BOK tahun 2016 sebesar 97,2%, mengalami penurunan menjadi 96,6% pada tahun 2017, dan kembali mengalami penurunan menjadi 94,3% pada tahun 2018. Sedangkan serapan anggaran APBD tahun 2016 sebesar 96,3%, mengalami kenaikan menjadi

97,9% pada tahun 2017, dan pada tahun 2018 justru mengalami penurunan menjadi 95,9%. Selanjutnya diketahui bahwa hasil kinerja SPM (Standar Pelayanan Minimal) tahun 2019 yang dihasilkan masih jauh dari harapan, terutama pada aspek pelayanan kesehatan orang dengan TB (Tuberkulosis) (15,3%), pelayanan kesehatan orang dengan gangguan jiwa (ODGJ) berat (51,1%), pelayanan kesehatan penderita hipertensi (51,8%), dan pelayanan kesehatan penderita DM (Diabetes Mellitus) (70,9%) yang masih jauh dari target 100% (Puskesmas Bergas, 2020).

Berdasarkan pernyataan di atas dapat diketahui bahwa dengan serapan anggaran bersumber APBD, BOK, dan BLUD yang lebih dari 90% ternyata masih belum mampu mencapai kinerja yang maksimal dalam pencapaian SPM. Hal ini menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan di Puskesmas Bergas belum optimal dalam menjalankan praktik efektivitas dan efisiensi atau penganggaran berbasis kinerja. Berdasarkan hasil wawancara dengan bendahara pengeluaran Puskesmas Bergas pada Bulan Januari 2020 diketahui bahwa kinerja yang belum maksimal tersebut diakibatkan karena terdapat beberapa kegiatan dari Program Pengendalian Penyakit tidak dilaksanakan, sehingga anggaran program tersebut tidak terserap. Penelitian Laeliah menyebutkan bahwa penyerapan anggaran yang rendah dapat berimplikasi pada ketidaktercapaian indikator output kegiatan (Laeliah, 2017). Sebagai unit PPK-BLUD, Puskesmas Bergas sudah memiliki tenaga berlatar belakang pendidikan akuntansi yang bertanggung jawab dalam pengelolaan keuangan puskesmas, meski demikian masih dijumpai kendala khususnya dalam penerapan fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan pengelolaan keuangan tingkat puskesmas.

Berbagai penelitian telah meneliti tentang pengelolaan atau pemanfaatan keuangan BOK, kapitasi JKN, maupun BLUD (Laeliah, 2017; Pani, 2012; Kurniawan, 2016). Dari penelitian-penelitian tersebut belum menjelaskan tentang bagaimana pengelolaan keuangan di Puskesmas dari tiga sumber pendapatan serta interaksi dari

berbagai sumber pendapatan tersebut menjadi satu kesatuan yang utuh. Padahal dengan melihat kompleksitas manajemen keuangan secara menyeluruh dapat menjadi bahan acuan dalam penyempurnaan bentuk pengelolaan keuangan Puskesmas BLUD, sehingga hal ini menjadi isu yang menarik dan perlu dikaji lebih mendalam, khususnya fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan. Berlatar belakang masalah di atas, maka tujuan penelitian adalah untuk menganalisis pelaksanaan fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan keuangan (bersumber dana APBD, BOK dan BLUD) di Puskesmas Bergas yang berstatus BLUD (Badan Layanan Umum Daerah).

## METODE

Studi ini merupakan jenis penelitian kualitatif dengan menggunakan pendekatan studi kasus untuk mengkaji pelaksanaan fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan keuangan (bersumber dana APBD, BOK dan BLUD) di Puskesmas Bergas Kabupaten Semarang yang berstatus BLUD (Badan Layanan Umum Daerah). Penelitian ini dilakukan di Puskesmas Bergas dengan melibatkan instansi Dinas Kesehatan dan BKUD (Badan Keuangan Daerah) Kabupaten Semarang. Unit analisis dalam penelitian ini yaitu fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan keuangan yang berfokus pada 1) struktur organisasi/tim keuangan dan pembagian tugas; 2) pengelompokan kegiatan dan koordinasi pelaksana kegiatan; 3) pengarahan pimpinan; 4) pengelolaan pendapatan; 5) pengelolaan pengeluaran; 6) pengelolaan barang; 6) monitoring pelaksanaan kegiatan.

Penelitian ini dilaksanakan pada bulan Maret sampai Agustus 2020. Subyek penelitian berjumlah 15 informan. Pemilihan informan ini menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu penetapan informan berdasarkan kriteria sesuai kebutuhan penelitian yaitu informan yang dapat memberikan informasi dan terlibat langsung dalam fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan keuangan Puskesmas Bergas. Informan utama berjumlah 10 yang terdiri dari penanggung

jawab atau tim pengelola keuangan puskesmas, masing-masing ketua Pokja, dan Ketua Tim Audit Internal yang sekaligus merangkap jabatan sebagai Ketua Tim SPI (Satuan Pemeriksaan Internal) Puskesmas Bergas. Informan triangulasi berjumlah 10 informan yang terdiri dari Kepala Dinas, Kepala bagian dan seksi bagian perencanaan dan keuangan Dinkes Kab. Semarang, Kepala bidang dan seksi pengelolaan anggaran BKUD.

Sumber data dalam penelitian ini terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer dalam penelitian ini dikumpulkan secara langsung dari informan penelitian, baik informan utama maupun informan triangulasi melalui wawancara mendalam. Data sekunder merupakan data yang diperoleh dari catatan, buku, dokumen, dan sumber lain ataupun data yang dianggap dapat melengkapi data primer (telaah literatur). Dokumen yang dimaksud seperti profil kesehatan, dokumen administrasi keuangan, laporan hasil kegiatan dan dokumen resmi lain yang mendukung penelitian ini.

Penelitian ini menggunakan triangulasi sumber dalam menguji validitas data untuk mendapatkan temuan dan interpretasi data yang lebih akurat dan kredibel dengan menggunakan sumber di luar data utama teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu melalui wawancara mendalam (*indepth interview*) serta data sekunder seperti laporan tahunan, data surveilans dan dokumen pendukung lainnya. Wawancara dilakukan dengan menggunakan panduan wawancara mendalam kepada informan tentang fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan keuangan (bersumber dana APBD, BOK dan BLUD) di Puskesmas Bergas yang berstatus BLUD (Badan Layanan Umum Daerah). Penelitian ini dilakukan di Puskesmas Bergas dengan melibatkan instansi Dinas Kesehatan dan BKUD (Badan Keuangan Daerah) Kabupaten Semarang.

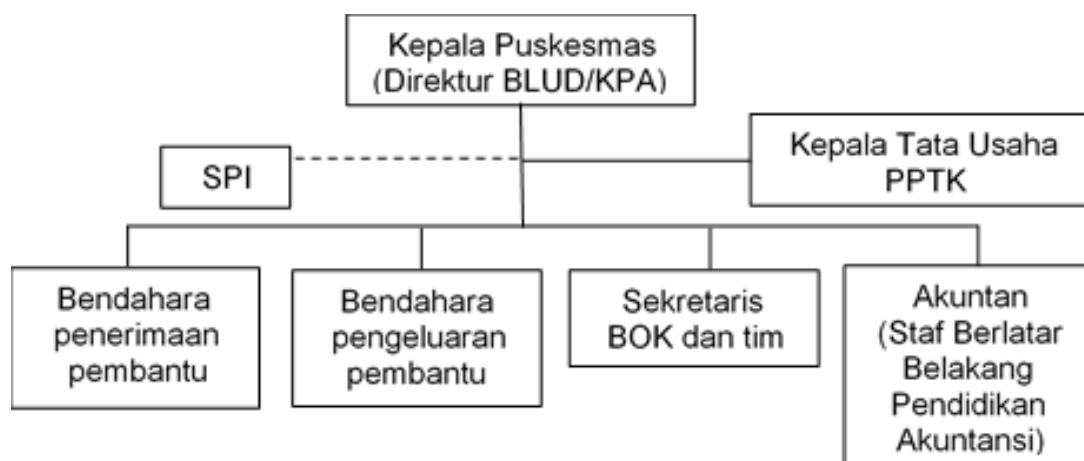
Pengolahan dan analisa data penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode analisis isi (*content analysis*) yaitu: 1) pengumpulan data, menggunakan teknik wawancara mendalam yang dicatat dan direkam dengan menggunakan kamera dan *recorder*,

selanjutnya hasil akan direkapitulasi dalam transkrip hasil wawancara untuk masing-masing informan, 2) reduksi data, dilakukan dengan melakukan identifikasi bagian yang ditemukan dalam data yang memiliki makna apabila dikaitkan dengan fokus masalah penelitian dilanjutkan dengan memberi kode pada setiap data agar dapat ditelusuri darimana data tersebut bersumber (koding) dan dikelompokkan kedalam bagian yang memiliki kesamaan dan dicari kaitan antara satu kategori dengan kategori lainnya (kategorisasi), 3) verifikasi data dan penyajian analisis, dilakukan dengan telaah ulang data yang diperoleh terhadap teori dan hasil penelitian terdahulu untuk selanjutnya akan disajikan dalam naratif yang sesuai dengan fenomena yang diteliti, 4) penarikan kesimpulan dalam bentuk deskriptif, dengan membandingkan pertanyaan penelitian dengan hasil penelitian, tujuan penelitian dan konsep teori untuk mengambil kesimpulan atas hasil penelitian.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa latar belakang pendidikan informan utama yaitu S-2 sebanyak 1 orang (10%), S-1 sebanyak 6 orang (60%), dan D-3 sebanyak 3 orang (30%). Umur informan antara 24 tahun sampai 53 tahun dengan masa kerja informan bervariasi antara 3 tahun sampai 29 tahun. Status kepegawaian informan utama yaitu 8 orang PNS (80%), 1 orang tenaga BLUD (10%), dan 1 orang tenaga BOK (10%). Latar belakang pendidikan informan triangulasi yaitu S-2 sebanyak 1 orang (20%), dan S-1 sebanyak 4 orang (80%). Umur informan antara 37 tahun sampai 49 tahun dengan masa kerja informan bervariasi antara 10 tahun sampai 23 tahun. Semua informan utama memiliki status kepegawaian sebagai PNS (100%).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa struktur organisasi untuk entitas keuangan di Puskesmas Bergas yang berstatus BLUD terdiri dari KPA (Kuasa Pengguna Anggaran) oleh kepala puskesmas, PPTK (Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan) oleh Kepala Tata Usaha, dan



**Gambar 1.** Struktur Organisasi Pengelola Keuangan BLUD

bendahara dan SPI (Satuan Pemeriksaan Internal). Bendahara terdiri dari bendahara penerimaan dan pengeluaran sesuai SK Bupati, dan sesuai pelaksanaannya ada bendahara lain seperti sekretaris BOK dan staf berlatar pendidikan akuntansi. Selain itu, Puskesmas Bergas juga memiliki tim keuangan yang membantu bendahara seperti tim keuangan BOK dan APBD.

Setelah terbentuk struktur organisasi/tim keuangan lengkap dengan pembagian tugasnya, maka perlu dilakukan pengelompokan kegiatan dan koordinasi pelaksana kegiatan. Tujuannya pasti, supaya aturan dan tindakan yang akan dilaksanakan tak saling bertentangan atau simpang siur. Pola koordinasi menjadi hal yang vital bagi semua pemimpin dan tim pelaksana pengguna anggaran di berbagai tingkatan untuk mencapai tujuan timnya (DJPK, 2017).

Penelitian Ayuningtyas menyebutkan bahwa adanya akuntan dan tim Satuan Pemeriksaan Internal (SPI) sangat diperlukan untuk mendukung pelaksanaan BLUD di puskesmas. Berbagai upaya dari anggota organisasi ini penting untuk menentukan keadaan dan metode kerja mereka dalam hal pengimplementasian PPK-BLUD. Dalam hal ini, upaya dilakukan dengan mengikut sertakan peran dari aktor-aktor profesional demi mempermudah anggota organisasi dalam mengadopsi konsep tertentu berkaitan dengan PPK-BLUD (Ayuningtyas, 2009).

Hasil penelitian menunjukkan tidak

timbul friksi antara pengelola keuangan yang berstatus pegawai PNS dan Non-PNS. Hal yang sangat disayangkan hanya bendahara utamanya bukan staf berlatar pendidikan akuntansi yang secara *real* mengelola sebagian besar keuangan puskesmas, melainkan seorang perawat dengan alasan status PNS. Menurut informan triangulasi, alasan tidak timbul friksi antara pegawai PNS dan Non PNS karena sudah memiliki tupoksi masing-masing. Sedangkan alasan dipilihnya bendahara harus dari pegawai PNS karena yang bersangkutan bertanggung jawab atas seluruh operasional pengelolaan keuangan sehingga lebih terikat.

Menurut DJPK (2017) sebaiknya pemimpin BLU/BLUD dan pejabat keuangan adalah yang berstatus PNS. Pertimbangannya adalah, bahwa pemimpin BLU/BLUD bertindak sebagai penanggung jawab keuangan di samping operasional, sedangkan pejabat keuangan bertanggung jawab atas pengelolaan pendapatan dan belanja. Sementara pejabat pengelola anggaran yaitu harus dijabat oleh PNS. Penelitian Morais menyebutkan bahwa tidak ada perbedaan signifikan kedisiplinan kerja antara PNS dan pegawai BLUD. Masing-masing memiliki tugas kerja yang berbeda dan memiliki tanggung jawab yang sama pada tugasnya masing-masing (Morais, 2019).

Pengelompokan ketiga sumber dana di Puskesmas Bergas yaitu dana BOK untuk kegiatan UKM (Upaya Kesehatan Masyarakat/promotif preventif), dana APBD

untuk kegiatan operasional, dan sumber dana BLUD untuk kegiatan operasional, modal, dan kegiatan lain yang tidak termasuk dalam keduanya. Sebagian besar dana operasional seperti telepon, listrik, air, bensin, makan minum pegawai dan lain-lain termasuk dalam anggaran APBD, sedangkan BLUD dialokasikan untuk kebutuhan modal, perawatan, dan operasional lain yang tidak termasuk dalam anggaran APBD. Meski demikian, dana BLUD di Puskesmas belum digunakan untuk membiayai kegiatan inovasi untuk pencapaian SPM yang masih rendah seperti TB, ODGJ, DM, dan hipertensi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa koordinasi antara direktur BLUD/kepala puskesmas dengan bendahara pendapatan, bendahara pengeluaran dan tim pengelola keuangan BOK, APBD, BLUD di Puskesmas Bergas sudah baik. Koordinasi yang masih kurang dan perlu ditingkatkan adalah koordinasi dengan PPTK (Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan) baik dari pelaksana kegiatan maupun tim pengelola keuangan. Hal yang selama ini terjadi di Puskesmas Bergas semua berjalan tanpa berkoordinasi dengan PPTK karena waktu yang terlalu mepet, dan ketika ada rapat koordinasi dengan Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang pun jarang diikutsertakan jika membahas pengelolaan keuangan. Penelitian Listiana menyebutkan bahwa rendahnya kinerja organisasi di Puskesmas dipengaruhi oleh kurangnya koordinasi dan komunikasi di antara pelaksana program, keterbatasan jumlah dan kurangnya kompetensi pegawai, rendahnya motivasi kerja, kurang baiknya supervisi, lemahnya budaya organisasi, dan kurang tepatnya gaya kepemimpinan yang digunakan pimpinan (Listiana, 2018).

Berdasarkan hasil wawancara dengan informan utama diketahui bahwa hambatan terkait pengelompokan kegiatan dari 3 sumber dana bersifat teknis seperti sumber dana yang dikelola besar, harus ada penyesuaian dengan peraturan atau kebijakan baru, adanya istilah-istilah yang butuh pemahaman lebih dalam tentang akuntansi publik, laporan keuangan yang bersifat *real time* atau akrual, waktu

pelaksanaan kegiatan yang tidak sesuai dengan rencana atau laporan kegiatan dan risiko pada saat dana *cash* yang diambil banyak. Penelitian Blöndal menyebutkan bahwa akuntansi berbasis akrual merupakan basis akuntansi dimana transaksi dan kejadian ekonomi lainnya dicatat dan diakui pada saat terjadi, bukan pada saat uang tunai atau setaranya diterima atau dibayar. Tujuan mengubah cara pelaporan keuangan ke akrual basis adalah membuat biaya sebenarnya yang dikeluarkan oleh pemerintah lebih transparan (Blöndal, 2003).

Berdasarkan hasil wawancara dengan informan, diketahui bahwa *mindset* para pelaksana program dan pelaksana kegiatan belum semua berbasis kinerja, yang mereka pikirkan adalah kegiatan terlaksana atau yang penting kerja atau serapan anggaran tinggi tanpa memikirkan keefektifan dan keefisienan kegiatan, hanya sebatas kuantitas belum ke arah kualitas. Penelitian Gumilang menjelaskan BLUD diharapkan menjadi contoh konkret yang menonjol dari penerapan manajemen keuangan berbasis pada hasil (kinerja). Untuk menerapkan manajemen keuangan berbasis kinerja maka perlu adanya perubahan *mindset* dan motivasi kerja yang tinggi dari para pegawai untuk tidak hanya memanfaatkan dana yang ada melainkan juga mengatur strategi agar dana yang diserap dapat maksimal dalam mencapai output dalam hal ini SPM (Gumilang, 2019). Penganggaran berbasis kinerja dapat diterapkan pada instansi pemerintah yang tugas dan fungsinya memberikan pelayanan kepada masyarakat, dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel dengan menonjolkan produktivitas, efisiensi dan efektifitas sebagai bagian dalam pembaharuan manajemen keuangan sektor publik maupun dalam peningkatan standar pelayanan pemerintah kepada masyarakat dengan sebutan BLU/BLUD (Makara, 2017).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa direktur BLUD atau kepala puskesmas sudah cukup aktif dalam ikut serta pengelolaan keuangan Puskesmas. Hal tersebut ditunjukkan dengan sikap direktur yang selalu ikut andil dalam hal perencanaan anggaran, jika ada

kendala langsung diskusi dan dicarikan jalan keluarnya, dan ikut serta dalam hal mendampingi, mengroscek anggaran, bahkan jika ada kesulitan langsung menanyakan ke pihak Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang. Hasil penelitian Rubandiyah menunjukkan bahwa faktor kepemimpinan ( $p=0,018$ ) memiliki hubungan dengan kinerja puskesmas ( $p<0,05$ ). Hal itu menunjukkan bahwa peran pemimpin memiliki andil yang besar dalam pencapaian output atau tujuan puskesmas (Rubandiyah, 2019).

Puskesmas Bergas selalu melaksanakan monitoring kegiatan untuk meninjau kinerja para pemegang program dan pelaksana kegiatan. Monitoring kegiatan biasanya dilakukan melalui lokakarya mini bulanan dan tribulan serta rapat tinjauan manajemen sehingga jika ada kinerja yang masih kurang, dianalisis penyebabnya dan dicarikan solusinya dalam rapat yang dipimpin oleh kepala puskesmas. Meski demikian monitoring pelaksanaan kegiatan masih terbatas dilakukan oleh pimpinan, sedangkan monitoring dari PPTK selama ini belum berjalan. Hal ini mengakibatkan kontrol dalam monitoring penyerapan anggaran belum berjalan dengan maksimal.

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa sumber dana yang paling berperan mendongkrak kinerja SPM maupun perjanjian kinerja Bupati adalah BOK yaitu kegiatan UKM, sedangkan untuk kinerja Pokja Admin paling berkontribusi adalah dana APBD, sedangkan untuk kinerja Pokja UKP sumber dana yang paling mendongkrak berasal dari JKN/BLUD. Berdasarkan pernyataan tersebut, karena indikator kinerja yang paling utama adalah SPM, maka sumber dana yang paling dapat mendongkrak adalah BOK. Penelitian Prayogo menyebutkan bahwa program Kesehatan Ibu dan Anak meningkat seiring dengan peningkatan serapan dana BOK untuk bidang KIA. Hal ini menunjukkan bahwa dana BOK efektif dalam meningkatkan kinerja SPM bidang KIA di Puskesmas (Prayogo, 2017).

Berdasarkan keterangan dari informan utama diketahui bahwa sumber dana yang

paling sulit dalam hal pengelolaan pendapatan adalah sumber dana BLUD karena variannya banyak dan harus dicatat secara *real time* atau berbasis akrual, sedangkan sumber dana yang paling sulit dalam hal pencairan dananya adalah BOK karena dana dapat cair setelah LPJ selesai disetorkan ke Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang. Alasan sumber dana BLUD menjadi sumber dana paling sulit dalam pengelolaan pendapatan karena variannya paling banyak, termasuk ada sistem kasir, sehingga pendapatan apapun harus *diupdate* dan disetorkan ke bank setiap hari atau *real time*. Kesulitan tersebut diatasi dengan cara manajemen waktu oleh bendahara agar dapat selalu melaksanakan tugas integrasi/tambahan setelah melakukan pelayanan atau tugas sesuai tupoksi awal. Sedangkan sumber dana yang paling sulit pengelolaan pendapatan dalam hal pencairan dana dari Dinas Kesehatan adalah sumber dana BOK. Hal tersebut karena dana BOK dapat cair ketika LPJ-SPJ sudah dikumpulkan di Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang, sehingga para pelaksana kegiatan terpaksa harus melaksanakan kegiatan tanpa bermodal pendanaan di depan.

Penelitian Ayuningtyas menjelaskan bahwa setelah puskesmas berstatus BLUD maka segala pencatatan keuangan berbasis akrual. Sehingga segala pendapatan maupun pengeluaran harus dicatat secara *realtime* untuk memudahkan pengecekan atau transparansi penggunaan dana (Ayuningtyas, 2019). Penelitian Firdausi menjelaskan bahwa bendahara Puskesmas X kesehariannya menangani mulai dari pengumpulan bukti transaksi keuangan, kemudian mencatat atau membukukan transaksi keuangan, sampai melaporkan keuangan ke Dinas Kesehatan Kabupaten Malang.

Perakuntansian pada Puskesmas X menggunakan akuntansi berbasis akrual untuk mengakui pendapatan, biaya, aset, kewajiban dan ekuitas sehingga Puskesmas X wajib membuat neraca, laporan operasional, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Dampaknya, para bendahara Puskesmas X akan dihadapkan pada pekerjaan/tugas yang benar-

benar berbeda dengan pekerjaan sebelumnya (Firdausi, 2018).

Puskesmas Bergas pasca berstatus BLUD memiliki kendali penuh untuk menyimpan kas dan mengelola rekening Bank (Rekening Kas BLUD di Bank Jateng). Penerimaan BLUD setiap harinya disetorkan seluruhnya ke rekening kas BLUD dan dilaporkan kepada Pejabat Keuangan BLUD. Pencairan dananya pun tidak harus melalui Dinas Kesehatan, tetapi bisa melalui pencairan dana sendiri. Setelah pencairan dana, dana tersebut dimanfaatkan untuk membiayai berbagai macam pengeluaran sesuai PAGU atau sesuai dengan anggaran biaya. Bendahara Pengeluaran Pembantu hanya bertugas untuk mengambil uang yang disimpan di Rekening Kas BLUD serta melaporkan dan mempertanggungjawabkan atas penggunaan uang tersebut. Setelah mengambil uang, lantas menyerahkan ke pemegang program tanpa melalui Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK). Padahal PPTK-lah yang bertugas untuk mencatat dan membayar berbagai macam pengeluaran pada bulan tersebut yang telah pagu anggaran biaya.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa strategi yang dilakukan agar puskesmas Bergas selalu surplus adalah dengan merekrut admin khusus Primary Care (P-Care) BPJS untuk memaksimalkan penilaian KBK (Kapitasi Berbasis Komitmen) agar dana kapitasi BPJS dapat dibayarkan 100%, memaksimalkan pemanfaatan *dropping* barang dari Dinas, rencana untuk mengurangi pegawai BLUD dengan permohonan CPNS ke Dinas, dan memaksimalkan semua varian pendapatan dengan pelayanan memuaskan. Hal ini didukung dengan penelitian Maramis yang menyebutkan bahwa untuk memaksimalkan pendapatan puskesmas terbesar yaitu sumber dana kapitasi, maka puskesmas perlu berupaya dalam memaksimalkan segala indikator KBK (Kapitasi Berbasis Komitmen). Hanya dengan penilaian KBK mencapai 100% lah, maka BPJS akan membayar dana kapitasi ke puskesmas secara utuh 100% (Maramis, 2018).

Pendapatan BLUD merupakan lain-lain Pendapat Asli Daerah/PAD yang sah bagi

suatu daerah. Pendapatan BLUD berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 61 Tahun 2007 pasal 60 terdiri dari: 1. Jasa layanan Pendapatan jasa layanan adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat; 2. Hibah Pendapatan BLUD yang bersumber dari hibah dapat berupa hibah terikat dan hibah tidak terikat. Untuk pendapatan hibah terikat dipperlakukan sesuai dengan peruntukannya yang tertuang dalam kontrak dengan pemberi hibah; 3. Hasil kerja sama dengan pihak lain Hasil kerja sama dengan pihak lain dapat berupa perolehan dari kerja sama operasional, sewa menyewa dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD; 4. APBD Pendapatan BLUD yang bersumber dari APBD, berupa pendapatan yang berasal dari otorisasi kredit anggaran pemerintah daerah bukan dari kegiatan pembiayaan APBD 5. APBN Pendapatan BLUD yang bersumber dari APBN dapat berupa pendapatan yang berasal dari pemerintah dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi dan/atau tugas pembantuan dan lain-lain, yang proses pengelolaannya diselenggarakan secara terpisah berdasarkan ketentuan yang berlaku dalam pelaksanaan APBN; 6. Lain-lain pendapatan BLUD yang sah di antaranya: a. Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan. b. Hasil pemanfaatan kekayaan. c. Jasa giro. d. Pendapatan bunga. e. Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing. f. Komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD. g. Hasil investasi. Seluruh pendapatan BLUD dilaksanakan melalui rekening kas BLUD dan dicatat dalam kode rekening kelompok Pendapatan Asli Daerah (PAD) pada jenis lain-lain pendapatan asli daerah yang sah dengan obyek pendapatan BLUD. Seluruh pendapatan dilaporkan kepada Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) setiap triwulan (Puskesmas Bergas, 2020; DJPK, 2017).

Jenis kerja sama BLU/BLUD dengan pihak lain dapat berupa: 1. Kerja sama operasi Kerja sama operasi merupakan perikatan antara



BLU/BLUD dengan pihak lain, melalui pengelolaan manajemen dan proses operasional secara bersama dengan pembagian keuntungan sesuai kesepakatan kedua belah pihak; 2. Sewa menyewa merupakan penyerahan hak pemakaian barang BLU/BLUD kepada pihak lain atau sebaliknya dengan imbalan berupa uang sewa bulanan atau tahunan untuk jangka waktu tertentu, baik sekaligus maupun secara berkala; 3. Usaha lainnya yang menunjang tugas dan fungsi BLU/BLUD Usaha lainnya yang menunjang tugas dan fungsi BLUD merupakan kerja sama dengan pihak lain yang menghasilkan pendapatan bagi BLU/BLUD dengan tidak mengurangi kualitas pelayanan umum yang menjadi kewajiban BLUD. Hasil kerja sama merupakan pendapatan BLU/BLUD, yang dapat dipergunakan secara langsung untuk membiayai pengeluaran sesuai RBA (Puskesmas Bergas, 2020; DJPK, 2017).

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa dulu sebelum berstatus BLUD, ada dana SILPA yang jumlahnya hingga ratusan juta dan untuk mencairkannya memerlukan proses yang sangat rumit karena menjadi kas daerah. Setelah puskesmas berstatus BLUD, maka sumber dana BOK dan APBD tidak ada SILPA, jadi sisa dana setelah perubahan harus nol di akhir tahun. Sedangkan dana SILPA hanya ada untuk sumber dana BLUD yang secara fleksibel dapat digunakan kapan saja, dengan cara dimasukkan/ditambahkan di perubahan. Dana SILPA hanya ada pada sumber dana BLUD, dan dapat dikelola secara mandiri oleh Puskesmas. Cara pengelolaan SILPA dilakukan dengan cara ditempelkan/dicantumkan di perubahan yang biasanya dilakukan bulan Oktober. Hasil perubahannya dapat dilaporkan ke BKUD untuk suratnya. Mekanisme perubahan dana BLUD tersebut berbeda dengan APBD dan BOK yang ketika ada perubahan harus konsultasi dan atas persetujuan Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang dan BKUD. Surplus anggaran tahun sebelumnya dan saldo pembiayaan bersih BLUD tahun sebelumnya adalah menjadi saldo awal kas BLUD, dan dapat digunakan untuk membiayai kegiatan yang ada dalam RBA setelah dilakukan revisi

RBA. Namun demikian saldo awal kas tersebut tidak termasuk saldo kas yang berasal dari pengeluaran pembiayaan APBD tahun sebelumnya (DJPK, 2017). BLU/BLUD dengan status penuh bisa langsung menggunakan seluruh pendapatan yang diperolehnya (selain dana yang bersumber dari APBN/APBD sesuai Rencana Bisnis dan Anggaran atau RBA) tanpa terlebih dahulu disetorkan ke rekening kas negara/daerah. Fleksibilitas anggaran yang diberikan yaitu belanja dapat bertambah atau berkurang dari yang dianggarkan, sepanjang pendapatannya juga bertambah atau berkurang, atau setidaknya proporsional. Hal ini sesuai dengan prinsip pengelolaan keuangan BLUD yang transparan dan akuntabel (Adah, 2013).

Penelitian Oktavia menyebutkan banyak kendala yang dihadapi oleh Puskesmas sebelum berstatus BLUD, diantaranya dalam penggunaan dana SiLPA yaitu dalam pengalokasian penggunaan dana SiLPA yang besar, waktu yang sedikit dalam merencanakan penggunaan SiLPA. Jumlah SiLPA yang besar membuat kesulitan dalam perencanaan anggaran perubahan. Puskesmas tidak tahu mengenai SOP tentang penggunaan SiLPA yang terdapat di dalam Permenkes Nomor 21 Tahun 2016 dan belum adanya SOP penggunaan SiLPA di Kota Semarang. SiLPA dana kapitasi dari dukungan biaya operasional pelayanan kesehatan bisa digunakan untuk dukungan biaya operational pelayanan kesehatan dan jasa pelayanan kesehatan dan begitu pula sebaliknya (Oktavia, 2020).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tarif layanan dan pendapatan puskesmas Bergas dan puskesmas lain sudah diatur dalam Perda, sehingga tarif pelayanan semua puskesmas yang ada di Kabupaten Semarang adalah sama. Sudah ada pengaturan dalam Perda, sempat terjadi salah persepsi antara satu puskesmas dengan puskesmas lain dalam penafsiran Perda. Contoh perbedaan persepsi harga surat keterangan sehat untuk calon haji dikenakan tarif Rp 40.000,- namun karena persepsinya masih pemeriksaan tahap awal maka diberikan tarif seperti halnya surat sehat umum, selain itu

keterangan surat sehat untuk siswa maupun santri pondk pesantren dikenakan tarif layanan, namun keterangan dari Dinas harus digratiskan. Perbedaan persepsi tersebut akhirnya menjadi kajian dan perbaikan untuk keseragaman dalam pelaksanaan Perda. Selain salah persepsi, ada juga masalah yang timbul atas protes dari universitas yang merasa tarif untuk mahasiswa yang magang terlalu tinggi. Penelitian Harsetyanto menjelaskan bahwa meskipun sudah ada peraturan tarif pelayanan, puskesmas sebagai unit kerja sebaiknya ikut mengusulkan besaran tarif layanan kesehatan berdasarkan unit cost. Usulan ini pun dapat dijadikan sebagai bahan pembuatan Perda ataupun evaluasi penetapan tarif pelayanan Perda. Hal ini dilakukan agar tarif pelayanan yang diberikan lebih adil dan lebih sesuai dengan kenyataan di lapangan (Harsetyanto, 2014).

Sudah menjadi hal yang wajar ketika pelaksanaan kegiatan tidak sesuai dengan rencana awal. Demikian halnya RUK dan RPK yang sering tidak sinkron. Adapun strategi yang Puskesmas Bergas lakukan ketika RUK dan RPK tidak sinkron adalah dengan memanfaatkan momen perubahan yang biasanya ada di bulan Oktober. Penelitian Susanti menjelaskan bahwa penyusunan Rencana Usulan Kegiatan (RUK) berdasarkan pemecahan masalah dan terakhir pada perencanaan adalah penyusunan Rencana Pelaksana Kegiatan (RPK), dibuat berdasarkan alokasi dana yang telah disetujui puskesmas dengan memperhatikan RUK yang telah disusun tahun sebelumnya, penyusunan RPK dilaksanakan bersama-sama melalui pertemuan koordinasi lintas program di puskesmas. Jika RUK tidak sinkron atau ada beberapa hal dengan RPK pada dapat dilakukan pergeseran anggaran ke kegiatan lain setiap bulannya atau perubahan anggaran dan kegiatan setahun sekali (Susanti, 2019).

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa selama pelaksanaan kegiatan atau pemanfaatan anggaran, maka pelaksana kegiatan harus mendokumentasikan kegiatan sebagai bukti transaksi atau bukti pelaksanaan kegiatan. berdasarkan hasil wawancara dengan

informan utama, maka diketahui bahwa sumber dana yang paling sulit dalam pendokumentasian kegiatan adalah sumber dana BOK karena komponen yang harus didokumentasikan ada banyak item seperti undangan, daftar hadir, notulen kegiatan/berita acara dan dokumentasi kegiatan. Sedangkan sumber dana APBD dan BLUD hanya membutuhkan nota/kwitansi, surat tugas, dan laporan kegiatan bila diperlukan. Penelitian Putriarti menyebutkan bahwa dalam pendokumentasian kegiatan pemanfaatan dana BOK memerlukan dokumentasi kegiatan sebagai bukti pelaksanaan kegiatan. Dokumentasi kegiatan yang dimaksud meliputi surat tugas, surat perjalanan dinas, daftar hadir, laporan kegiatan atau berita acara, kwitansi makan minum, bukti tanda terima transport, dan dokumentasi. Selain hal itu, para pemegang program harus menyiapkan KAK (Kerangka Acuan Kegiatan) untuk memudahkan penggambaran jalannya kegiatan (Putriarti, 2015). Adapun biaya BLU/BLUD berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal (Perdirjen) Perbendaharaan Nomor PER-20/PB/2012 dibedakan menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung. Selanjutnya, klasifikasi biaya berdasarkan Permendagri Nomor 6 Tahun 2007 diklasifikasikan menjadi biaya operasional administrasi dan umum, biaya operasional pelayanan, dan biaya non-operasional (DJPK, 2017).

Sudah selayaknya dana yang diserap dapat meningkatkan kinerja Puskesmas Bergas. Hasil wawancara dengan informan utama menunjukkan bahwa cara agar anggaran yang diserap bisa memaksimalkan kinerja adalah dengan menyadarkan para pemegang program bahwa dengan status BLUD saat ini seharusnya kegiatan yang dilakukan dapat mencerminkan pembiayaan berbasis kinerja. Meski demikian, untuk memaksimalkan kinerja selama pandemi ditemukan masalah terkait pembelian APD yang harganya berbeda antara puskesmas yang satu dengan yang lain dan menjadi kajian Itwil. Hal ini berimplikasi pada puskesmas yang merasa takut untuk melakukan pembelian APD meskipun dengan alasan untuk memaksimalkan pelayanan. Penelitian Chuang

menjelaskan bahwa perlawanan/penolakan terhadap perubahan muncul akibat perubahan meningkatkan ketakutan atau kegelisahan tentang dampak nyata maupun dampak yang diimajinasikan yang dihasilkan oleh perubahan. Lebih lanjut lagi, Ketakutan yang ditunjukkan oleh kedua Bendahara Puskesmas X merupakan ketakutan yang disebabkan oleh *creation of burden*, perubahan menambah beban pekerjaan. Sehingga rasa ketakutan ataupun *mindset* seperti ini harus diubah agar kinerjanya dapat maksimal (Chuang, 2000). Penelitian Kurrohman menyebutkan bahwa evaluasi penganggaran berbasis kinerja melalui kinerja keuangan yang berbasis *value for money* di Kabupaten atau Kota di Jawa Timur masih belum maksimal karena para pegawai masih belum mengerti dan paham tentang bagaimana cara kerja dengan prinsip *value for money*. Sehingga untuk meningkatkan kinerja, maka perlu adanya pelatihan bagi para pegawai dalam menyusun dan melaksanakan anggaran berbasis kinerja (Kurrohman, 2013).

Salah satu alokasi anggaran terbesar BLUD adalah belanja atau gaji pegawai BLUD. Hasil penelitian menunjukkan bahwa selama ini rekrutmen pegawai BLUD dan BOK disesuaikan dengan kebutuhan dan kemampuan puskesmas masing-masing, sedangkan pelaksanaan rekrutmennya melalui Dinas Kesehatan. Terkecuali untuk petugas BLUD dengan ijazah SMA seperti admin, *driver* dan *cleaning service* dilaksanakan oleh puskesmas sendiri. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada saat puskesmas sudah berstatus menjadi PPK-BLUD, maka puskesmas berhak merekrut pegawai sesuai dengan kebutuhan dan kemampuan puskesmas. Namun setelah ada Permenpan-RB tahun 2020, maka puskesmas diberikan syarat tertentu dalam hal alokasi belanja pegawai. Menindaklanjuti Permenpan R-B tersebut, Kemenkes RI mengeluarkan peraturan bahwa tenaga BOK terbatas hanya 4 orang untuk setiap puskesmas. Sedangkan untuk pegawai BLUD khususnya di Kabupaten Semarang masih dikaji karena berdasarkan keputusan sementara tenaga BLUD di Kabupaten Semarang hanya diperuntukan

untuk tenaga harian lepas yang berlatar pendidikan SMA.

Hal tersebut menunjukkan bahwa untuk saat ini fleksibilitas rekrutmen pegawai BLUD di Kabupaten Semarang sangat terbatas. Hal ini tidak sesuai dengan pedoman pelaksanaan BLUD yang menjelaskan bahwa PPK-BLUD berhak melakukan rekrutmen pegawai sesuai dengan kebutuhan dan kemampuannya masing-masing (DJPK, 2017).

Sistem remunerasi atau jasa pelayanan di Puskesmas Bergas berdasarkan tupoksinya, yang membedakan adalah PI (performa indeks) nya yang ditentukan oleh kepala puskesmas bersama tim yang nantinya dikalikan dengan jumlah pendapatan untuk porsi jasa pelayanan. Sedangkan ketentuan lebih lanjut sudah ada formulasi/rumus excel untuk menghitung jasa pelayanan setiap pegawai berdasarkan beban kerja, lama kerja, status kepegawaian dan sebagainya. Remunerasi merupakan imbalan kerja yang dapat berupa gaji, honorarium, tunjangan tetap, insentif, bonus atas prestasi, pesangon, dan/atau pensiun. Remunerasi diberikan kepada pejabat pengelola, dewan pengawas, dan pegawai BLU/BLUD berdasarkan tingkat tanggung jawab dan tuntutan profesionalisme yang diperlukan. Alokasi untuk pembayaran jasa pelayanan kesehatan atau remunerasi sebagaimana dimaksud di atas ditetapkan sekurang-kurangnya 60% dari penerimaan Dana Kapitasi. Khusus bagi BLUD, remunerasi untuk pejabat pengelola dan pegawai BLUD dapat dihitung berdasarkan indikator penilaian: 1. Pengalaman dan masa kerja (*basic index*) 2. Keterampilan, ilmu pengetahuan dan perilaku (*competency index*) 3. Risiko kerja (*risk index*) 4. Tingkat kegawat daruratan (*emergency index*) 5. Jabatan yang disandang (*position index*) 6. Hasil/capaian kinerja (*performance index*) (DJPK, 2017).

Berdasarkan hasil wawancara dengan informan utama diketahui bahwa monitoring kegiatan sudah dilaksanakan melalui lokmin bulanan, lokmin triwulan dan rapat tinjauan manajemen puskesmas yang dilaksanakan setiap semester. Penelitian Zainal menyebutkan bahwa monitoring pelaksanaan kegiatan sangat

perlu dilakukan untuk: 1. Menjaga agar program atau kegiatan yang sedang diimplementasikan sesuai dengan tujuan dan sasaran; 2. Menemukan kesalahan sedini mungkin sehingga mengurangi resiko yang lebih besar; 3. Melakukan tindakan modifikasi terhadap program/kegiatan apabila hasil monitoring mengharuskan untuk itu (Zainal, 2013). Monitoring adalah pengumpulan dan analisis informasi secara sistematis mengenai perkembangan program atau kegiatan. Monitoring memperbaiki efisiensi dan efektivitas program atau kegiatan dan atau organisasi. Didasarkan pada satuan target dan aktivitas yang direncanakan. Membantu pekerjaan agar tetap di dalam jalur yang tepat, dan memberi tahu manajemen jika terdapat penyimpangan atau kesalahan. Memberi tahu apakah sumberdaya mencukupi dan digunakan secara tepat, dan kegiatan berjalan sesuai rencana (DJPK, 2017). Hambatan dari pelaksanaan monitoring di Puskesmas Bergas adalah waktu pelaksanaan yang kadang tidak sesuai rencana, tidak ada petugas khusus yang memonitoring pelaksanaan Lokmin sehingga kadang masalah teknis yang seharusnya sudah diselesaikan internal Pokja belum dibahas sehingga pembahasan melebar, belum ada analisis monitoring kualitas kegiatan atau pembiayaan berbasis kinerja. Selain itu monitoring oleh PPTK belum terlaksana dengan baik, demikian pun kontrol dari Ketua Pokja UKM pun belum maksimal mengakibatkan belum semua SPM mencapai target 100%.

Hasil wawancara mendalam menunjukkan bahwa di Puskesmas Bergas sudah dibentuk SPI dan dibuktikan dengan SK Tim SPI, namun kenyataannya belum berjalan dengan baik. Hal ini karena banyak tim yang belum mendapatkan pelatihan dan tidak kompeten dalam bidang keuangan. Pada saat rapat di Setda sudah disosialisasikan bahwa sesuai Permendagri setiap puskesmas harus memiliki SPI (Satuan Pemeriksaan Internal). SPI (Satuan Pemeriksaan Internal) berungsi pemeriksaan dalam pelaksanaan kegiatan Satker BLU/BLUD harus ada dalam organisasi BLU/BLUD. Fungsi tersebut dilaksanakan oleh

Satuan Pemeriksaan Internal (SPI) sebagai unit kerja yang berkedudukan langsung di bawah pimpinan BLU/BLUD. Jika Satker BLU/BLUD belum dapat membentuk SPI, fungsi pengawasan internal BLU/BLUD diserahkan kepada Inspektorat Jenderal Kementerian Negara/Lembaga/Daerah yang bersangkutan, atau unit lain yang mendapat kewenangan dari pimpinan BLU/BLUD untuk melakukan fungsi pengawasan (DJPK, 2017).

Selama ini belum pernah ada pelatihan SPI, sehingga tim SPI juga belum tahu dokumen apa saja yang harus dibuat, karena sekabupaten Semarang belum ada contohnya. Selama ini belum pernah ada pelatihan SPI. Demikian halnya, di Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang maupun di BKUD Kab. Semarang belum ada rencana pelatihan SPI karena kewenangan Setda. Dari analisa karakteristik *good governance* hasil penilaian karakteristik *good governance* yang mendapatkan nilai baik adalah *value for money* karena nilai yang didapatkan dari perhitungan *value for money* pada kisaran baik sedangkan transparansi dan akuntabilitas publik belum cukup baik karena transparansi belum memiliki SOP Keterbukaan Informasi Publik dan Satuan Pemeriksaan Internal yang belum memiliki SOP Pencegahan terjadinya *Fraud* (Penyimpangan) (Astutik, 2018).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa monitoring keuangan puskesmas oleh Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang dilakukan setiap bulan melalui kegiatan rekonsiliasi pemanfaatan anggaran, sedangkan monitoring SPM baru ada tahun ini dan dilakukan melalui kunjungan supervisi Dinas Kesehatan ke puskesmas. Pelaksanaan kegiatan monitoring pemanfaatan anggaran dilakukan bertingkat, puskesmas dimonitoring oleh Dinas Kesehatan, dan Dinas Kesehatan dimonitoring oleh BKUD. Selama ini pelaksanaan monitoring dari Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang dilakukan terpisah antara kinerja keuangan dan kinerja non keuangan. Biasanya monitoring pelaksanaan keuangan kinerja keuangan dilakukan pada rekonsiliasi setiap bulan oleh bagian Keuangan Dinas Kesehatan dan hanya melihat persentase

serapan atau pemanfaatan keuangan, belum pada efektivitas dan efisiensi anggaran. Sementara kinerja non keuangan (SPM) dimonitoring oleh Seksi Promosi dan Informasi Kesehatan Dinas Kesehatan. BKUD selama ini hanya bertugas untuk memonitoring pelaksanaan himpunan anggaran dari seluruh puskesmas BLUD yang telah digabung menjadi 1 laporan atas nama Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang. Sehingga ketika ada kesalahan atau kekurangan, maka BKUD langsung menghubungi Dinas Kesehatan Kabupaten Semarang.

Penelitian Aridewi menjelaskan bahwa Dinas Kesehatan juga memperoleh dana dukungan manajemen BOK yang dipergunakan untuk kegiatan: 1. Penyelenggaraan pertemuan koordinasi (perencanaan, penggerakan, dan evaluasi) tingkat kabupaten/kota yang melibatkan Puskesmas, lintas program, lintas sektor; 2. Penyelenggaraan rapat teknis pengelolaan BOK; 3. Pelaksanaan pembinaan monitoring dan evaluasi kegiatan BOK lingkup administrasi dan program ke puskesmas dan jaringannya serta UKBM (Upaya Kesehatan Bersumberdaya Masyarakat); 4. Pelaksanaan konsultasi atau koordinasi teknis program BOK ke provinsi; 5. Pelaksanaan konsultasi/rekonsiliasi ke kantor pelayanan perbendaharaan Negara (KPPN)/kantor wilayah direktorat jenderal perbendaharaan Negara (Kanwil DJPbN); 6. Pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan BOK ke pusat (berdasarkan undangan dari Pusat). Selain itu Dinas Kesehatan memiliki kewajiban untuk melaporkan keuangan seluruh puskesmas BLUD ke bagian keuangan daerah (Aridewi, 2013). Penelitian Perkasa dan Putranto menjelaskan bahwa Dinas Kesehatan Kabupaten memiliki tugas untuk menghimpun laporan keuangan semua puskesmas di wilayahnya sehingga nanti bisa melaporkannya ke bagian keuangan daerah (Perkasa, 2017).

## **PENUTUP**

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa fungsi pengorganisasian dan pelaksanaan

keuangan sudah berjalan namun belum memenuhi SPM dikarenakan terdapat beberapa kendala. Pada fungsi pengorganisasian menunjukkan kendala koordinasi dengan pejabat pelaksana kegiatan, kerjasama antar pemegang program masih kurang, dan mindset pelaksana belum penganggaran berbasis kinerja. Pada fungsi pelaksanaan ditemukan kendala sulitnya mengelola keuangan berbasis akrual, dana BLUD belum dimanfaatkan untuk inovasi pencapaian SPM, SPI belum berjalan, dan pelaksanaan monitoring belum terpadu terkait penyerapan anggaran berbasis kinerja.

Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain belum membahas secara lebih lanjut terkait faktor manajemen keuangan lainnya seperti fungsi perencanaan dan pengawasan. Selain itu, penelitian ini juga belum dapat memberikan solusi untuk meningkatkan pemanfaatan status BLUD untuk meningkatkan penganggaran berbasis kinerja. Sehingga, rekomendasi yang dapat diberikan dari hasil penelitian ini kepada peneliti lain yaitu lebih membahas strategi yang dapat digunakan untuk mengoptimalkan fungsi BLUD untuk meningkatkan pemanfaatan anggaran berbasis kinerja.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Adah, A. & Mamman, A. 2013. Assessing the Performance of Incremental Budgeting System in the Nigerian Public Tertiary Institutions. *European Journal of Business and Management*, 5(5): 100-108.
- Ainurrahmah, Y. 2017. Pengaruh Manajemen Pusat Kesehatan Masyarakat terhadap Akses Pelayanan Kesehatan untuk Mewujudkan Mutu Pelayanan Kesehatan. *Jurnal Pulik*, 11(2): 239-256.
- Aridewi, A., Kartasurya, M. I., & Sriaatmi, A. 2013. Analisis pemanfaatan bantuan operasional kesehatan dalam upaya peningkatan kesehatan ibu dan anak di puskesmas wilayah kerja dinas kesehatan kabupaten Kudus. *Jurnal Manajemen Kesehatan Indonesia*, 1(1): 32-40.
- Arman, R., et al. 2009. What health care managers do: applying Mintzberg's structured observation method. *Journal of Nursing Management*, 17: 718-729.

- Astutik, P. Y. 2018. Analisa Laporan Keuangan Untuk Mengukur Kinerja Keuangan Satuan Kerja Badan Layanan Umum (Satker Blu) Guna Mewujudkan Good Governance (Studi Kasus Pada RS Bhayangkara Kediri). *Jurnal Ilmiah Cendekia Akuntansi*, 3(3): 24-30.
- Ayuningtyas, N., & Pujiningsih, S. 2019. Perubahan Organisasi Puskesmas dan Peran Akuntansi dalam Perspektif Teori Institusional. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 6(1): 190-202.
- Blöndal, J.R. 2003. Accrual Accounting and Budgeting: Key Issues and Recent Developments. *OECD Journal on Budgeting*, 3(1): 43-59.
- Chuang, Y.S. 2000. Individual Resistance from Employees to Change. *The Journal of Global Business Management*, 2(3): 19-24.
- DJPK. 2017. *Mengelola Keuangan Unit Pelaksana Teknis Daerah (UPTD)*. Jakarta, Penabulu.
- DJPK. 2017. *Pengantar Mengelola Keuangan BLUD*. Jakarta, Penabulu.
- Fahri, L. N. 2017. Pengaruh Pelaksanaan Kebijakan Dana Desa terhadap Manajemen Keuangan Desa dalam Meningkatkan Efektivitas Program Pembangunan Desa. *Jurnal Publik*, 11(1): 75-88.
- Firdausi, R. Y., & Pujiningsih, S. 2018. Pemaknaan Perubahan Puskesmas X Menuju Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Dalam Aspek Layanan Dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 5(1): 92-107.
- Gumilang, A. A., Mahanggoro, T. P., & Aini, Q. 2019. Perbedaan Motivasi Kerja dan kepuasan kerja pegawai puskesmas Blud dan Non Blud Kabupaten Semarang. *Pro Health Jurnal Ilmiah Kesehatan*, 1(2).
- Harsetyanto, T. O. P. 2014. Formulasi Unit Cost Layanan Kesehatan Puskesmas dalam Rangka Penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) Badan Layanan Umum (Studi Kasus pada Puskesmas Padas Kabupaten Ngawi). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 3(1).
- Honore, P. A., et al. 2007. Public Health Finance: Fundamental Theories, Concepts, and Definitions. *J Public Health Management Practice*, 13(2): 89-92.
- Kurniawan, M. F., dkk. 2016. Pengelolaan dan Pemanfaatan Dana Kapitasi (Monitoring dan Evaluasi Jaminan Kesehatan Nasional di Indonesia). *Jurnal Kebijakan Kesehatan Indonesia (JKKI)*, 5(3): 122-131.
- Kurrohman, T. 2013. Evaluasi Penganggaran Berbasis Kinerja Melalui Kinerja Keuangan yang Berbasis Value for Money di Kabupaten atau Kota di Jawa Timur. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 5(1): 1-11.
- Laeliyah, S. N., dkk. 2017. Hubungan Pemanfaatan Dana Bantuan Operasional Kesehatan (BOK) dengan Peningkatan Cakupan Kunjungan Antenatal K4 di Puskesmas Kota Serang Tahun 2014-2016. *Jurnal Kebijakan Kesehatan Indonesia (JKKI)*, 6(3): 115-126.
- Listiana, N., Suryoputro, A., & Sriatmi, A. 2018. Analisis Penyebab Rendahnya Kinerja Organisasi di Puskesmas Candilama Kota Semarang. *Jurnal Kesehatan Masyarakat (e-journal)*, 6(1): 49-56.
- Makara, N. R. 2017. Implementasi PPK-BLUD Puskesmas (Studi Kasus di UPTD Pelayanan Kesehatan Katapang). *Jurnal Inspirasi*, 8(1): 25-36.
- Maramis, J. V. F., Mandagi, C. K., & Wowor, R. 2018. Analisis Pencapaian Indikator Kapitasi Berbasis Komitmen (KKBK) Terhadap Pembayaran Dana Kapitasi di Puskesmas Wawonasa Kota Manado. *KESMAS*, 7(4).
- Morais, O. F., Prastiwi, S., & Sulasmini, S. 2019. Perbedaan Motivasi Kerja dan Tingkat Kedisiplinan Perawat PNS di Puskesmas Dinoyo dan Puskesmas Batu. *Nursing News: Jurnal Ilmiah Keperawatan*, 4(1).
- Oktavia, D. A., Jati, S. P., & Budiyantri, R. T. 2020. Hambatan Penggunaan Dana Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Studi Kasus di Puskesmas Kota Semarang. *Jurnal Kesehatan Masyarakat*, 8(3): 208-214.
- Pani, M. E., dkk. 2012. Evaluasi Implementasi Kebijakan Bantuan Operasional Kesehatan di Tiga Puskesmas Kabupaten Ende Provinsi Nusa Tenggara Timur Tahun 2011. *Jurnal Kebijakan Kesehatan Indonesia (JKKI)*, 1(3): 161-167.
- Perkasa, D. A., & Putranto, A. K. D. 2017. Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Unit Pelaksana Teknis Jaminan Pemeliharaan Kesehatan Masyarakat Dinas Kesehatan Kabupaten Sleman. *PARADIGMA: Jurnal Ilmu Administrasi*, 5(1): 41-62.
- Prayogo, A. S. A., Suryoputro, A., & Sriatmi, A. 2017. Analisis Efektivitas Program Kesehatan Ibu yang Didanai Bantuan Operasional Kesehatan di Puskesmas Bandarharjo Kota

- Semarang. *Jurnal Kesehatan Masyarakat (e-Journal)*, 5(1): 8-13.
- Puskesmas Bergas. 2020. Perencanaan Tingkat Puskesmas 2020. Semarang: Puskesmas Bergas.
- Putriarti, R. T., Suparwati, A., & Wigati, P. A. 2015. Analisis sistem manajemen program P2 ISPA di Puskesmas Pegandan Kota. *Jurnal Kesehatan Masyarakat*, 3(1): 85-94.
- Rubandiyah, H. I. 2019. Faktor Kinerja Puskesmas di Kota Semarang. *HIGEIA (Journal of Public Health Research and Development)*, 3(1): 87-98.
- Susanti, F., Lestari, Y., & Abdiana, A. 2019. Analisis Komparasi Pelaksanaan Klinik Sanitasi antara Puskesmas Pencapaian Tinggi dan Puskesmas Pencapaian Rendah di Kota Jambi Tahun 2018. *Jurnal Kesehatan Andalas*, 8(3): 677-688.
- Tomazevic, N., et al. 2015. Towards excellence in public administration: organisation theory-based performance management model. *Quality Management & Business Excellence*, pg. 1-22.
- Veronika, A., et al. 2008. Identification of the factors in corporate management that influence Construction Company's performance in Indonesia. *Innovations in Structural Engineering and Construction*, pg. 1363-1367.
- Zainal, Y., Sanjaya, G. Y., & Hasanbasri, M. 2013. Perlunya sistem informasi dalam mengelola data rutin untuk monitoring kesehatan ibu dan anak. *SESINDO*.