

**Persiapan Menuju Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Penuh
Studi Pada Tiga Puskesmas
Di Pemerintah Daerah Kabupaten Magelang**

Rina Susanti Nasution
rina.susanti81@gmail.com
Mahfud Sholihin
mahfud@ugm.ac.id

ABSTRACT

Regional Public Service Agency (RPSA) is one of government efforts to improve the quality of community health service. The gradual status of RPSA obtained by community health centers in Magelang District since January 2015 applies only three years maximum in accordance with Government Regulation Number 23 Year 2005. Therefore, community health service in Magelang District should start preparing themselves to improve their status into full RPSA. This purpose of this study was to analyze the preparation in three community health centers towards full RPSA in Magelang District Government. Full RPSA status are obtained by meeting the requirements of substantive, technical and document administrative score of community health service between 80-100. The analysis was conducted by evaluating the initial document of RPSA and interviews based on the perspective of Actor-Network Theory (ANT) to further analyze what preparation performed by community health centers especially the head of community health center as the manager of the health center. In the perspective on ANT, we follow the actors to learn from the actors themselves, not only on what they do but how and why they do it. The result of the study showed that the role of head of community service is very important as actant in achieving the interest towards full RPSA by establishing team of document drafting of RPSA requirements, provide motivation and commitment in the internal of community health center. However, as actant, head of community health center also needs other actors such as in the internal of community health center, Department of Health, assessment team/local government and team of accounting experts of UGM. Problems encountered in the preparation are, incriminating indicators of administrative documents, limited Human Resources (HR), and the role of actors outside the community health center has not fully provide support for community health centers.

Key words: *Regional Public Service Agency (RPSA), Actor-Network Theory (ANT), community health service, requirement document of RPSA, preparation towards full RPSA.*

1. Pendahuluan

Setiap manusia di dunia memiliki hak asasi untuk mendapatkan pelayanan kesehatan. Oleh karena itu, pemerintah wajib menyediakan fasilitas pelayanan kesehatan yang layak bagi rakyat sesuai dengan amanah pasal 34 ayat 3 Undang-Undang Dasar 1945 bahwa negara bertanggung jawab atas penyediaan

fasilitas pelayanan kesehatan dan fasilitas pelayanan umum yang layak.

Salah satu bentuk fasilitas pelayanan kesehatan adalah tersedianya Pusat Kesehatan Masyarakat (Puskesmas) sebagai fasilitas pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan upaya kesehatan masyarakat dan upaya kesehatan perorangan tingkat pertama dengan lebih mengutamakan upaya

promotif dan preventif untuk mencapai derajat kesehatan masyarakat yang setinggi-tingginya di wilayah kerjanya.

Kewajiban pemerintah untuk meningkatkan kualitas pelayanan publik khususnya kesehatan kepada masyarakat dilakukan melalui Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) yang tercantum di Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pasal 68 ayat 1 bahwa BLU dibentuk untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat untuk memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Untuk pemerintah daerah, BLU kemudian disebut sebagai BLUD dan diatur lebih lanjut pada Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah pasal 165 yaitu:

“Pemerintah daerah dapat membentuk BLUD untuk:

- a. menyediakan barang dan/atau jasa untuk layanan umum;
- b. mengelola dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan kepada masyarakat.”

Tujuan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK BLUD) ialah meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat dan mewujudkan penyelenggaraan tugas pemerintah dan/atau pemerintah daerah dalam memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Untuk mendukung hal tersebut, Kementerian Dalam Negeri menerbitkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah sebagai acuan dalam implementasi PPK BLUD.

Berkaitan dengan pencapaian tujuan PPK BLUD, maka BLUD memberikan fleksibilitas keuangan untuk meningkatkan kualitas layanan. Peluang fleksibilitas yang dimiliki puskesmas akan lebih besar jika statusnya menjadi BLUD penuh, misalnya penerimaan pendapatan yang dapat langsung digunakan puskesmas

dalam melaksanakan pelayanan kesehatan tanpa harus disetor ke kas daerah, fleksibilitas dalam pengelolaan investasi, pengelolaan utang, dan pengadaan barang dan/atau jasa. Namun fleksibilitas tersebut belum dimanfaatkan oleh semua puskesmas di Indonesia. Hal ini dibuktikan bahwa pada tahun 2014 jumlah puskesmas di Indonesia kurang lebih ada 9.000 puskesmas dan pada tahun tersebut sekitar 427 Puskesmas dari jumlah puskesmas di Indonesia telah/akan menerapkan PPK BLUD atau sekitar 4,4% (Jaminan Sosial Indonesia, 2014).

Pembentukan puskesmas BLUD di Kabupaten Magelang diawali dari terbitnya Peraturan Menteri Dalam Negeri No 61 Tahun 2007, Surat Edaran Mendagri Nomor 445/1232/Keuda tentang upaya percepatan penerapan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK BLUD) tanggal 18 September 2013 dan Nomor 440/8130/SJ tanggal 13 November 2013 perihal optimalisasi pelaksanaan Jaminan Kesehatan Nasional yang ditujukan kepada para gubernur, bupati/walikota.

Tahun 2014 seluruh puskesmas di Kabupaten Magelang mempersiapkan persyaratan yang diajukan sesuai dengan Permendagri 61 Tahun 2007. Pada 1 Januari 2015 seluruh puskesmas serentak menerapkan BLUD dengan status bertahap karena nilai yang diperoleh berada di nilai 60-79. Namun status BLUD bertahap hanya berlaku maksimal tiga tahun sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan BLU pasal 5 ayat 6 bahwa status BLU-Bertahap berlaku paling lama 3 (tiga) tahun. Oleh karena itu, puskesmas di Kabupaten Magelang harus melakukan persiapan untuk meningkatkan statusnya menjadi BLUD penuh.

Penelitian ini dilakukan pada tiga puskesmas meliputi puskesmas rawat inap dan puskesmas rawat jalan. Pemilihan puskesmas didasari jumlah nilai persyaratan administratif awal

tahun 2014 dengan perolehan nilai tertinggi, terendah dan menengah. Puskesmas Pakis sebagai puskesmas rawat jalan dengan nilai tertinggi (nilai 69), Puskesmas Grabag I sebagai puskesmas rawat inap dengan nilai terendah (nilai 61,8) namun memiliki jumlah pendapatan BLUD terbesar, dan sebagai tambahan yaitu puskesmas Dukun sebagai puskesmas rawat jalan (nilai 68,4) karena memiliki nilai menengah dan cermat, tertib dalam pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan BLUD.

Beberapa pihak yang berperan untuk peningkatan status BLUD penuh puskesmas yaitu pemerintah daerah sebagai tim penilai, Dinas Kesehatan dan puskesmas khususnya. Pihak-pihak tersebut dianggap sebagai aktor yang memiliki peran. Berdasarkan perspektif teori aktor jaringan (*Actor-Network Theory*) atau ANT, dunia penuh dengan aktor, baik manusia maupun nonmanusia yang dapat menjadi intermediari atau mediator... (Pollack, J. et al., 2012). Menurut Pollack *et al* (2012), ANT bukanlah teori norma sosial akan tetapi sebagaimana yang dinyatakan Latour (1999) dalam Pollack *et al* (2012), ANT adalah metode umum untuk mempelajari dari aktor tanpa memperhatikan kemampuan mereka terlebih dahulu.... (Pollack, J. et al., 2012). Dalam konteks pengembangan akuntansi, (Joannides and Berland, 2013) berargumen agar mengikuti aktor dan mengungkap konstitusi dan perubahan pengetahuan akuntansi sehingga dapat menggambarkan jaringan penelitian.

ANT telah banyak digunakan diberbagai bidang antara lain dalam konteks pembelajaran organisasi, teori *Communities Of Practice* (COP) dan ANT bekerja sama untuk memberikan kontribusi yang lebih kuat sebagaimana Fox (2002) menggunakan ANT untuk meneliti bagaimana aktor bersama-sama sebagai kesatuan baik elemen manusia maupun nonmanusia untuk mencapai tujuan mereka (Fox, 2000). Dalam

konteks manajemen, ANT juga digunakan untuk menafsirkan dan menganalisis cerita manajer proyek tentang praktek mereka, untuk mengembangkan pemahaman tentang tindakan yang manajer proyek ambil dalam praktek (Blackburn, 2002).

ANT sudah banyak dipakai sebagai framework penelitian berbagai bidang tapi belum digunakan untuk membingkai penelitian BLUD puskesmas. BLUD sudah banyak diteliti baik dalam konteks kesiapan, evaluasi kinerja, mutu layanan dan penerapannya, namun belum ada penelitian BLUD yang menggunakan ANT.

Berdasarkan evaluasi dokumen awal BLUD di tiga puskesmas, belum ditemukan adanya perbaikan atas dokumen persyaratan BLUD tersebut sehingga puskesmas ditengarai belum melakukan persiapan dokumen BLUD untuk memperoleh nilai minimal 80 agar mendapatkan status BLUD penuh. Oleh karena perlu diketahui bagaimana persiapan tiga puskesmas (Puskesmas Pakis, Grabag I dan Dukun) di Pemerintah Daerah Kabupaten Magelang menuju BLUD penuh sehingga penelitian ini bertujuan untuk menganalisis persiapan tiga puskesmas (Puskesmas Pakis, Grabag I dan Dukun) di Kabupaten Magelang menuju BLUD penuh dengan teori ANT.

2. Tinjauan Pustaka

a. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)

BLUD adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Unit Kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah 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. Pola Pengelolaan

Keuangan (PPK) BLUD bertujuan untuk meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat dalam mewujudkan penyelenggaraan tugas-tugas pemerintah dan/atau pemerintah daerah dalam memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.

Arti PPK-BLUD adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya. Fleksibilitas yang dimaksud di atas adalah keleluasaan dalam pengelolaan keuangan/barang BLUD pada batas-batas tertentu yang dapat dikecualikan dari ketentuan yang berlaku umum.

b. Persyaratan BLUD

Proses peningkatan status BLUD penuh pada puskesmas, harus memenuhi persyaratan dalam Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 yaitu substantif, teknis, dan administratif yang lebih baik dari sebelumnya sehingga nilai yang diperoleh memenuhi kriteria status BLUD penuh atau minimal nilai 80. Persyaratan substantif BLUD terpenuhi apabila tugas dan fungsi SKPD atau unit kerja bersifat operasional dalam menyelenggarakan pelayanan umum yang menghasilkan semi barang/jasa publik (*quasipublic goods*) yang diutamakan untuk pelayanan kesehatan. Persyaratan teknis BLUD terpenuhi apabila:

1. Kinerja pelayanan dibidang tugas dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLUD atas rekomendasi sekretaris daerah untuk SKPD atau kepala SKPD untuk unit kerja. Kriteria layak kelola antara lain memiliki potensi untuk meningkatkan penyelenggaraan pelayanan secara

efektif, efisien, dan produktif dan memiliki spesifikasi teknis yang terkait langsung dengan layanan umum kepada masyarakat.

2. Kinerja keuangan SKPD atau unit kerja yang sehat yang ditunjukkan oleh tingkat kemampuan pendapatan dari layanan yang cenderung meningkat dan efisien dalam membiayai pengeluaran.

Persyaratan administratif terpenuhi apabila puskesmas membuat dan menyampaikan dokumen yang meliputi:

1. Surat pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat,
2. Pola tata kelola,
3. Rencana strategi bisnis (RSB),
4. Standar pelayanan minimal (SPM),
5. Laporan keuangan pokok,
6. Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit secara independen.

Penilaian usulan penerapan, peningkatan, penurunan, dan pencabutan status PPK-BLUD dilakukan oleh tim penilai yang dibentuk dan ditetapkan oleh kepala daerah.

c. Pedoman Penilaian BLUD

Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor 900/2759/SJ tanggal 10 September 2008 tentang pedoman penilaian yang digunakan sebagai instrumen penilaian terhadap usulan puskesmas yang akan menerapkan BLUD. Dokumen administratif yang dinilai ialah enam dokumen persyaratan administratif.

Tabel 1. Bobot dokumen persyaratan administratif

No	Dokumen Persyaratan Administratif	Bobot
1	Pernyataan kesanggupan meningkatkan kinerja	5%
2	Pola tata kelola	20%
3	Rencana strategi bisnis	30%

4	Laporan keuangan pokok atau prognosa/proyeksi laporan keuangan	20%
5	Standar pelayanan minimal	20%
6	Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia diaudit	5%
	Total	100 %

Sumber: SE Mendagri 900/2759/SJ

Nilai bobot dokumen adalah pembobotan terhadap dokumen administratif yang berdasarkan pada tingkat kepentingan dokumen dengan menggunakan CARL yaitu kemampuan untuk mencapainya (*Capability*), bisa diterima (*Acceptability*), dapat diandalkan (*Reliability*), dan mengandung daya ungkit yang tinggi (*Leverage*).

Hasil akhir penilaian dokumen administratif akan diberikan rekomendasi status sesuai dengan perolehan nilai yaitu:

Tabel 2. Kriteria status BLUD

No	Hasil Penilaian	Kriteria	Status
1	80 – 100	Memuaskan	BLUD penuh
2	60 – 79	Belum tepenuhi secara memuaskan	BLUD bertahap
3	Kurang dari 60	Tidak memuaskan	Ditolak

Sumber: SE Mendagri 900/2759/SJ

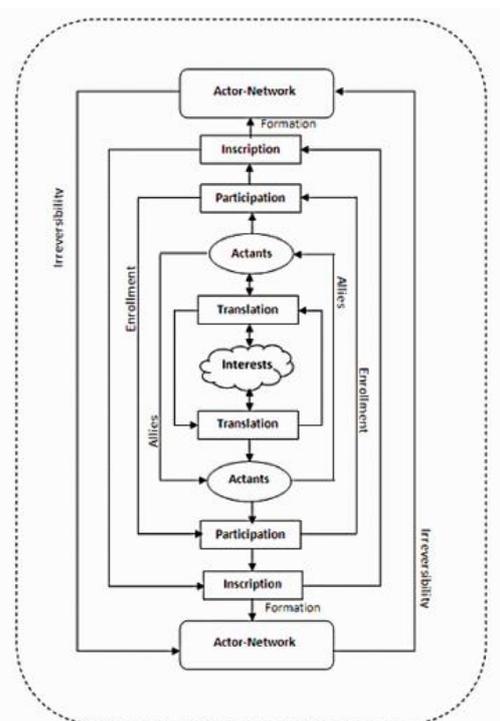
d. Teori Aktor-Jaringan (*Actor-Network Theory*)

Actor-Network Theory (ANT) dikembangkan awal tahun 1980 oleh Michel Callon, Bruno Latour yang merupakan sarjana ilmu pengetahuan dan teknologi dan sosilogis John Law. Menurut wikipedia, teori aktor-jaringan (ANT) adalah sebuah pendekatan teori sosial dan penelitian, yang berasal dari bidang studi ilmu pengetahuan, yang memperlakukan benda sebagai bagian dari jaringan sosial.

Tujuan dasar ANT adalah untuk mengeksplorasi bagaimana jaringan dibangun dan dipelihara untuk mencapai tujuan tertentu. ANT sering digambarkan sebagai pendekatan sistematis untuk menyelidiki infrastruktur yang mendukung prestasi ilmiah dan teknologi dalam jaringan...(Carroll et al., 2012). ANT juga menunjukkan bahwa dunia terdiri dari jalinan jaringan yang terdiri dari interaksi kompleks yang terus menerus berulang sendiri secara teratur.

Aktor-jaringan terbentuk dan stabil dimulai dari munculnya kepentingan. Jaringan diciptakan melalui keselarasan kepentingan dimana aktan mendaftar. Ketika mendaftar, aktan menerima kepentingan sekutu melalui proses penerjemahan yang secara efektif menyatakan perjanjian mereka dengan partisipasi dan usaha mereka untuk menjaga jaringan tetap stabil. Proses ini membentuk aktor-jaringan yang tidak dapat diubah. Gambar 1 berikut merupakan konseptualisasi bagaimana aktor-jaringan terbentuk dan stabil.

Gambar 1. Proses pembentukan dan stabilnya aktor-jaringan



Sumber: (Carroll et al., 2012)

Tabel 3. Penjelasan Konsep ANT

Konsep	Penjelasan
Aktan (actant)	Setiap elemen yang menikung ruang di sekitarnya sendiri, membuat unsur-unsur lain tergantung padanya dan menerjemahkan keinginan mereka ke dalam bahasanya "(Callon & Latour, 1981, p.286).
aktor-jaringan (actor-network)	Sebuah jaringan heterogen yang terbentuk dari keselarasan kepentingan melalui penerjemahan kepentingan (Walsham & Sahay, 1999).
Terjemahan (translation)	Proses penciptaan aktor-jaringan melalui empat fase utama (Callon, 1986a): 1. Problematisasi 2. interesement 3. pendaftaran 4. Mobilisasi
Problematisasi (problematisation)	Mendefinisikan identitas dan kepentingan aktor-aktor lain yang selaraskan dengan kepentingan sendiri (yaitu, bagian titik wajib).
Interesement	Meyakinkan aktor-aktor lain untuk menyepakati dan menerima definisi aktor focal (Callon, 1986a).
Pendaftaran (enrolment)	Seorang aktor menerima kepentingan yang didefinisikan aktor vokal dan menetapkan untuk mencapainya melalui sekutu aktan yang selaras dengan aktor-jaringan (Callon, 1986a).
Mobilisasi (mobilitation)	memastikan aktor mewakili kepentingan para aktor (Callon, 1986a)
perjanjian (inscription)	Membuat obyek teknis yang menjamin perlindungan kepentingan aktor, misalnya, bagian tertentu dari perangkat lunak atau peraturan untuk memenuhi tujuan organisasi (Latour, 1992).
Irreversibilitas (irreversibility)	Titik yang tidak mungkin untuk kembali ke titik di mana peluang alternatif mungkin ada (Walsham & Sahay, 1999).

Sumber: (Carroll et al., 2012)

Dengan demikian sebagaimana yang dinyatakan oleh Latour (2005), ANT bertindak sebagai alat untuk mengeksplorasi bagaimana aktor manusia dan nonmanusia berinteraksi satu sama lain untuk memahami dunia mereka. Callon (1986) menyatakan selama interaksi, salah satu faktor kunci yang muncul dari negosiasi adalah konsep terjemahan (Carroll et al., 2012). Sebagaimana yang dinyatakan Latour (2005), pendekatan ANT menyarankan bahwa aktor tahu apa yang mereka lakukan dan terhubung dengan banyak elemen lainnya. Latour menyatakan dari sudut pandang ANT, dunia penuh dengan aktor baik manusia dan nonmanusia, yang dapat menjadi

internediar atau mediator, tergantung pada peran yang mereka ambil dalam jaringannya (Pollack, J. et al., 2012).

ANT mengatur dua pendekatan metodologi utama:

1. Mengikuti aktor (menggunakan wawancara dan penelitian etnografi);
2. Memeriksa perjanjian (sumber teks yang kredibel misalnya strategi mendaftarkan aktor lain).

Teori ANT merupakan salah satu cara sederhana untuk lebih meyakini wawasan etnometodologi bahwa aktor tahu apa yang mereka lakukan dan kita harus belajar dari mereka tidak hanya apa yang mereka lakukan, tapi bagaimana dan mengapa mereka melakukannya (Latour, B, 1999).

Latour (1987) menyatakan bahwa seperti yang disarankan teori aktor-jaringan, kita mengikuti pelaku dan mengungkap konstitusi dan perubahan pengetahuan akuntansi....(Joannides and Berland, 2013).

Tahun 1990 ANT semakin populer dan menjadi alat analisis dalam berbagai bidang seperti analisis organisasi, informatika, studi kesehatan, sosiologi, geografi, antropologi, studi feminis dan ekonomi. Teori ANT, termasuk karya Latour selalu mengalami perubahan dan merupakan badan pengetahuan "*in action*" (Justesen and Mouritsen, 2011). Versi ANT Bruno Latour telah memengaruhi penelitian akuntansi. Pengaruh ini telah ada di berbagai studi, namun wilayah utama ialah menganalisis perubahan akuntansi yang disebut sebagai proses penerjemahan. Aspek penting terkait perbedaan ANT yang menginspirasi studi akuntansi adalah kepentingan yang diberikan pada aktor nonmanusia. Teknologi akuntansi diberi peran utama (Justesen and Mouritsen, 2011).

Dalam pembentukan keahlian auditor untuk mengukur kinerja pemerintah terkait penelitian akuntansi, (Gendron et al., 2007) pembangunan keahlian auditor di Alberta, Kanada, dengan keberadaan sebagai jaringan sekutu seperti Yayasan Audit Komprehensif Kanada dan Komisi Reviu Keuangan Alberta yang membantu untuk memfasilitasi upaya auditor untuk mengklaim keahlian lebih sebagai program evaluator dalam menilai kinerja pemerintah. Dalam bidang studi kesehatan, teori ANT membantu memahami karakter yang rumit dari manusia dan teknologi dalam proses hubungan penyakit dan penyembuhan. Dengan membongkar jejak jaringan dibelakang perangkat medis, mungkin untuk melihat perangkat ini sebagai asosiasi hybrid yang kompleks (Prout, 1996).

Selain itu ANT juga digunakan untuk menyelidiki bagaimana aktor bersama sebagai satu kesatuan termasuk elemen

manusia dan nonmanusia untuk mencapai tujuan akhirnya (Fox, 2000). Dalam konteks manajemen proyek, tidak ada kekurangan aktor nonmanusia yang memengaruhi sebuah proyek. Contohnya proyek yang dikirimkan itu sendiri bisa terlihat sebagai aktor (Blackburn, 2002).

Teori ANT yang telah banyak diaplikasikan antara lain membahas tentang aktor, jaringan, translasi. Prinsip metodologis utama adalah mengikuti aktor. Ekspresi Latour "ikuti aktor" menunjukkan bahwa kita bisa mengetahui apa yang aktor lakukan, mengapa mereka melakukannya dan kepentingan mereka untuk melakukannya melalui interaksi yang mendukung keberadaan mereka (Carroll et al., 2012).

3. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan studi kasus. Studi kasus merupakan strategi penelitian dimana di dalamnya penulis menyelidiki secara cermat suatu program, peristiwa, aktivitas atau sekelompok individu (Creswell, 2010). Selain itu penelitian kualitatif paling sesuai untuk menjelaskan pertanyaan mengapa dan memahami isu pertanyaan bagaimana yang menggambarkan proses dan perilaku (Hennink et al., 2011). Latour (1999) menyatakan dalam ANT, kita harus belajar dari aktor sendiri, tidak hanya apa yang mereka lakukan tapi bagaimana dan mengapa mereka melakukannya (Blackburn, 2002).

Penelitian ini menggambarkan proses persiapan menuju BLUD penuh di tiga puskesmas Kabupaten Magelang yaitu Puskesmas Pakis, Puskesmas Grabag I dan Puskesmas Dukun.

Data penelitian ini terdiri dari data primer dan data sekunder. Peneliti mendapatkan data primer melalui wawancara mendalam dengan metode *purposive sampling* terhadap pihak-pihak yang memahami dan telah melaksanakan BLUD sedangkan data

sekunder merupakan pengumpulan data tidak langsung yang dapat berupa dokumen yang mendukung penelitian yaitu dokumen persyaratan administratif BLUD awal Tahun 2014, laporan keuangan puskesmas untuk melihat peningkatan keuangan, laporan capaian SPM tahun 2014 dan 2015 untuk melihat kinerja pelayanan, Permendagri 61 Tahun 2007.

Wawancara dilakukan kepada narasumber sebagai berikut.

- a. kepala puskesmas yang berperan sebagai manajer puskesmas (aktan),
- b. pejabat keuangan/bendahara puskesmas (aktor),
- c. kepala sub bagian keuangan Dinas Kesehatan (aktor).

Kepala puskesmas sebagai manager diwawancarai untuk menganalisis apa dan bagaimana persiapan menuju BLUD penuh serta mereviu hasil evaluasi dokumen awal BLUD. Partisipan wawancara mendalam dipilih dengan kriteria bahwa partisipan memiliki pengetahuan atau pengalaman tentang BLUD dan persyaratan BLUD.

Studi dokumentasi dilakukan dengan menganalisa dan mempelajari catatan lapangan, dokumen puskesmas dan peraturan terkait. Dokumen persyaratan administratif awal BLUD puskesmas tahun 2014 dievaluasi untuk mengetahui kekurangan dokumen dengan membandingkannya dengan dokumen persyaratan administratif BLUD Puskesmas Kraton dan hasil evaluasi tim tenaga ahli akuntansi Universitas Gadjah Mada (UGM) untuk mengetahui perbaikan yang harus dilakukan.

Dokumen capaian SPM tahun 2014 dan 2015 ditampilkan untuk melihat peningkatan pelayanan. Laporan pendapatan dan belanja akan dianalisa untuk melihat perubahan kinerja yang terjadi. Peneliti hanya membandingkan capaian tahunan untuk melihat peningkatan layanan dan keuangan.

Penelitian ini dianalisis menggunakan teknik analisis Miles dan Huberman (1984) yang terdiri dari empat tahapan yaitu tahap pengumpulan

data, tahap reduksi data, tahap *display* data dan tahap terakhir ialah penarikan kesimpulan dan/atau verifikasi (Herdiansyah, 2010). Pada pengumpulan data dikumpulkan melalui teknik wawancara mendalam, dan studi dokumentasi. Pengumpulan data sudah mulai dilakukan dengan mengevaluasi dokumen awal BLUD tahun 2014 untuk mengetahui kekurangan dokumen persyaratan BLUD. Wawancara dilakukan dengan kepala puskesmas yang berperan sebagai manajer untuk melaksanakan proyek menuju BLUD penuh dan menggunakan pedoman wawancara semi terstruktur untuk menggali informasi dari partisipan.

Data yang dikumpulkan kemudian direduksi dengan memilih hal yang pokok untuk dibuat tema yang sesuai dengan tujuan peneliti kemudian memberikan kode. Kesimpulan disusun dengan menjelaskan tema dan kode yaitu hubungan antar tema yang telah disusun sebelumnya. Kesimpulan berupa narasi yang menjawab pertanyaan penelitian.

4. Hasil dan Pembahasan

4.1 Pembentukan Aktor-Jaringan

Terbentuknya aktor-jaringan dimulai dari munculnya kepentingan. Di penelitian ini kepentingan tersebut ialah persiapan puskesmas menuju BLUD penuh. Kepentingan tersebut kemudian diterjemahkan dan diselaraskan kemudian aktan (kepala puskesmas sebagai manajer) mendaftar. Proses penerjemahan seperti yang dikatakan Callon bahwa proses terjemahan mungkin bisa gagal (Carroll et al., 2012). Proses penerjemahan yang dilakukan yaitu mendefinisikan masalah (problematikasi) dengan aktor yang memiliki solusi, dimana yang berperan disini adalah Dinkes. Kemudian menyelaraskan aktor dan mendefinisikan perannya untuk melaksanakan solusi yang ada yaitu keterlibatan tenaga ahli akuntansi UGM dan tim penilai BLUD pemda. Aktan

berperan mendaftarkan aktor-aktor lain seperti Dinkes, tenaga ahli UGM dan tim penilai BLUD pmda dalam memenuhi kepentingan menuju BLUD penuh. Para aktor yang didaftarkan tersebut berpartisipasi memberikan perannya dan memastikan kepentingan menuju BLUD penuh akan tercapai.

4.2 Evaluasi Persyaratan BLUD Awal Tahun 2014.

Persyaratan BLUD terdiri dari tiga kategori yaitu persyaratan substantif, teknis dan administratif. Peraturan Daerah Kabupaten Magelang Nomor 28 Tahun 2004 tentang Pembentukan, Kedudukan, Tugas, Fungsi, Struktur Organisasi dan Tata Kerja Dinas Kesehatan dan Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan Kabupaten Magelang pasal 25 menyatakan puskesmas bertugas melaksanakan sebagian tugas Dinas Kesehatan di bidang penyelenggaraan pelayanan kesehatan, usaha penggerakan pengembangan kesehatan serta usaha pemberdayaan masyarakat dan keluarga secara paripurna dan mandiri. Persyaratan substantif ini telah dipenuhi oleh puskesmas Pakis, Dukun dan Grabag I karena mereka memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat di wilayah kerjanya.

Hasil evaluasi dokumen awal BLUD tahun 2014 tidak ditemukan adanya dokumen persyaratan teknis karena di tahun 2014. Untuk melihat kinerja keuangan sesuai syarat teknis Permendagri 61 Tahun 2007 harus menunjukkan tingkat kemampuan pendapatan dari layanan yang cenderung meningkat dan efisien dalam membiayai pengeluaran. Laporan realisasi pendapatan dan belanja menunjukkan ada peningkatan pendapatan di tiga puskesmas dari tahun 2014 ke 2015. Selain itu puskesmas mampu membiayai dirinyasendiri dari pendapatan walau terdapat peningkatan belanja di tahun 2015 dan masih terdapat sisa anggaran belanja.

Untuk kinerja layanan dilihat dari capaian target SPM tahun 2014 dan 2015 yang menunjukkan bahwa puskesmas telah memenuhi target SPM kecuali di indikator kinerja SPM nomor 13 yaitu penemuan penderita pneumonia balita, penemuan pasien baru TB BTA positif dan penemuan penderita diare. Kepala puskesmas, pejabat keuangan/bendahara menyatakan bahwa terdapat peningkatan sarana dan prasarana dipuskesmas seperti mesin antrian, komputer, printer, alat kedokteran, kedisiplinan pegawai, survei pelanggan.

Untuk persyaratan administratif, dokumen awal BLUD tahun 2014 menunjukkan masih banyak indikator yang belum terpenuhi terkecuali pada surat pernyataan. Indikator mengacu pada dokumen BLUD puskesmas Kraton, indikator hasil evaluasi dokumen tim tenaga ahli akuntansi UGM dan SE Mendagri Nomor 900/2759/SJ Tahun 2008. Hasil wawancara dengan para aktor dipuskesmas menunjukkan banyak indikator yang belum terpenuhi di dokumen tahun 2014 disebabkan waktu penyusunan dokumen yang sangat sempit dan belum ada pemahaman bagaimana cara menyusun dan indikator apa yang harus dipenuhi oleh puskesmas. Pada waktu itu Dinas Kesehatan hanya memberikan satu contoh acuan yang dipakai oleh semua puskesmas. Setelah penilaian dokumen di tahun 2014, puskesmas juga belum melakukan revisian untuk memperbaiki kekurangan berdasarkan hasil penilaian tim penilai BLUD.

4.3 Persiapan BLUD Penuh

Tujuan wawancara ialah untuk mengetahui peran kepala puskesmas sebagai manajer, apa dan bagaimana melakukan persiapan kemudian dukungan pihak lain yang melibatkan aktor lain baik dari internal dan eksternal serta bagaimana langkah yang ditempuh dan dukungan yang diberikan untuk mencapai BLUD penuh. Wawancara mengenai persiapan dan

dukungan pihak terkait digunakan untuk mengetahui bagaimana kondisi puskesmas dan dukungan yang

diterimanya serta apa peran kepala puskesmas sebagai manajer.

4.3.1 Peran Kepala Puskesmas

Peran yang dimiliki oleh masing-masing kepala puskesmas sebagai aktan (manajer puskesmas) terlihat di tabel berikut.

Tabel 4. Peran Kepala Puskesmas

PERAN KEPALA PUSKESMAS			
No	Pakis	Dukun	Grabag I
1	Menjamin persiapan menuju BLUD penuh bisa berjalan dengan normal dan berakhir dengan baik	Memperbaiki dokumen persyaratan BLUD yang telah dievaluasi tim UGM karena masih banyak kekurangannya dengan cara menambah keterangan yang kurang dalam RSB dan tata kelola dan menyiapkan akreditasi melalui persiapan penilaian akreditasi, dan membuat tim-tim dan melakukan rapat evaluasi internal	Melengkapi dokumen persyaratan BLUD dengan cara membuat tim revisi yang melengkapi RSB, SPM, tata kelola dan mengevaluasi dokumen awal pengajuan BLUD tahun 2014
2	Melengkapi dan memenuhi dokumen-dokumen yang kurang dari hasil evaluasi tim UGM dengan membentuk tim, meminta bantuan pada yang kompeten, delegasi tugas dan mengkoordinir tiap tugas yang diberikan kepada tim di puskesmas	Membangun internal puskesmas yang memiliki komitmen, kompak untuk mempersiapkan BLUD penuh dan memberikan motivasi untuk tim puskesmas melalui pengurangan nilai di jaspel dan kinerja kepegawaian, memanfaatkan sumber daya manusia yang ada	Mensosialisasikan kembali esensi BLUD kepada semua staf puskesmas (belum semua staf paham dengan PPK BLUD unit kerja) dengan berupaya mempelajari laporan keuangan sesuai BLUD yang sangat berbeda dengan sebelumnya
3	Menyamakan atau memberikan pemahaman kembali tentang penyusunan dokumen persyaratan BLUD dari pihak internal puskesmas yang telah mengikuti bimbingan teknis, jika diperlukan berkoordinasi lagi dengan Dinkes	Meningkatkan sarana dan prasarana pelayanan dengan cara melengkapi sarana seperti membeli vaccin coller, ekg, alat pendaftar pasien, meningkatkan pelayanan dengan mengadakan puskesmas keliling, pelayanan tepat waktu dan ramah, cepat	Memenuhi kebutuhan Sumber Daya Manusia (SDM) melalui rekrutmen non Pegawai Negeri Sipil (PNS) BLUD bersama Dinkes dan pemda
4	Mempunyai kemampuan manajerial yang baik untuk mengawasi kinerja keuangan dan pelayanan di puskesmas		Pemenuhan infrastruktur sesuai standar Permenkes 75 Tahun 2014 dengan dana BLUD dan pengajuan ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) secara bertahap
5	Menyediakan anggaran untuk pendampingan penyusunan dokumen syarat BLUD melalui anggaran di puskesmas		
6	Merekrut tenaga akuntansi melalui Dinas Kesehatan dan pemerintah daerah (pemda) Kabupaten Magelang		

4.3.2 Dukungan Pihak Terkait

Selain peran kepala puskesmas tersebut, puskesmas ternyata membutuhkan dukungan baik di internal maupun eksternal puskesmas. Pihak eksternal lain yang berkaitan dengan persiapan antara lain Dinas Kesehatan (Dinkes), Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan (BPKP), tenaga ahli UGM dan pemda. Namun pihak eksternal yang diwawancarai ialah Dinas Kesehatan sebagai SKPD langsung di atasnya. Puskesmas menganggap peran Dinkes yang paling penting dalam mempersiapkan BLUD penuh untuk mendampingi memberikan dorongan dan semangat bagi puskesmas. Dinkes berperan memberikan fasilitas untuk puskesmas menyiapkan diri menuju BLUD penuh. Salah satunya dengan melakukan kerjasama pendampingan dan workshop untuk penyusunan dokumen persyaratan BLUD. Persiapan menuju BLUD penuh puskesmas yang dilakukan Dinkes antara lain:

1. Berkoordinasi dengan bidang Sumber Daya Kesehatan di Dinas Kesehatan, pemda ke Kemendagri kemudian mendapat saran untuk bertemu dengan Pak Ucok (Magister Akuntansi UGM),
2. Melakukan kerjasama workshop dan pendampingan persiapan dokumen persyaratan BLUD puskesmas dengan tenaga ahli Magister

Akuntansi UGM dengan tiga tahapan yaitu di tahun 2016 melaksanakan evaluasi dokumen awal BLUD, *Focus Group Discussion* (FGD), bimbingan teknis penyusunan dokumen persyaratan BLUD yang juga menghadirkan tim penilai dan tahun 2017 rencana pendampingan penyusunan dokumen persyaratan BLUD,

3. Mengundang tim penilai kembali untuk memahamkan persyaratan BLUD sehingga ketika melakukan penilaian sudah mendapatkan kesepakatan cara menilai,
4. Rencana tindak lanjut setelah bimtek yaitu mengundang puskesmas untuk melihat kemajuan penyusunan dokumen persyaratan BLUD,
5. Dinkes mencoba membuat *pilot project* yang terdiri dari enam puskesmas sebagai percontohan untuk teman-teman yang lain.

Dinkes memiliki peran yang penting bagi persiapan puskesmas menuju BLUD penuh yaitu memberikan fasilitasi untuk mempersiapkan puskesmas.

4.3.3 Persiapan Puskesmas Menuju BLUD Penuh

Persiapan yang dilakukan oleh masing-masing puskesmas di tabel berikut ini berdasarkan hasil wawancara dengan kepala puskesmas dan pejabat keuangan/bendahara.

Tabel 5. Persiapan Puskesmas Menuju BLUD Penuh

PERSIAPAN PUSKESMAS MENUJU BLUD PENUH			
No	PAKIS	DUKUN	GRABAG I
1	Mulai menyusun dokumen persyaratan BLUD, menyamakan visi, menyesuaikan dengan pemda dan mempelajari pedoman.	Melakukan perbaikan dokumen BLUD awal seperti RSB dan penataan personil, mempersiapkan akreditasi, melengkapi sarana puskesmas.	Memiliki motivasi untuk BLUD penuh dan tahu bahwa BLUD bertahap hanya berlaku tiga tahun sehingga harus mulai mempersiapkan diri untuk penuh
2	Memahami dan memenuhi persyaratan teknis yaitu meningkatnya kinerja keuangan dan kinerja pelayanan	Memiliki motivasi untuk BLUD penuh dan tahu bahwa BLUD bertahap hanya berlaku tiga tahun sehingga harus mulai mempersiapkan diri untuk penuh	Memenuhi persyaratan teknis yaitu kinerja keuangan dan kinerja pelayanan.

3	Melibatkan tim dipuskesmas kemudian melakukan mendata kekurangan dokumen BLUD dan memiliki dukungan internal yang baik, memberikan motivasi melalui minlok	Memenuhi persyaratan teknis yaitu kinerja keuangan dan kinerja pelayanan	Tim internal puskesmas memiliki komitmen dan kepala puskesmas berkomunikasi untuk mengajak tim puskesmas bekerja sama. Kepala puskesmas optimis berkomitmen dan bekerja sama dengan tim yang akan disusun nanti
4	Memerlukan peran kepala puskesmas yang memiliki kemampuan manajerial misalnya untuk rencana menambah tenaga akuntansi, melakukan komunikasi tentang tindak lanjut penyusunan dokumen dengan pejabat keuangan	Memiliki pemahaman tentang penyusunan dokumen persyaratan BLUD	Memerlukan peran kepala puskesmas misalnya untuk membentuk tim
5	Mebutuhkan dukungan pihak terkait eksternal seperti Dinkes dan bimbingan teknis dari UGM untuk memberikan pemahaman tentang persyaratan BLUD	Tim internal puskesmas memiliki kemauan, komitmen dan bekerja sama	Mebutuhkan dukungan pihak terkait eksternal seperti Dinkes dan bimbingan teknis dari UGM
6		Memerlukan peran kepala puskesmas misalnya untuk membentuk tim, dan memberikan motivasi	
7		Mebutuhkan dukungan pihak terkait eksternal seperti Dinkes dan bimbingan teknis dari UGM	

4.3.4 Kendala Persiapan BLUD Penuh

Dari hasil wawancara diketahui bahwa dalam persiapan menuju BLUD penuh di puskesmas juga memiliki beberapa kendala, baik itu tentang persyaratan administratif, kondisi personil puskesmas yang belum memahami BLUD, pihak-pihak internal dan eksternal yang belum memberikan dukungan secara maksimal untuk kepala puskesmas. Di puskesmas Dukun hanya dijumpai kendala yang berkaitan dengan pihak eksternal yaitu pemda yang belum dirasakan kontribusinya.

Kendala tersebut antara lain:

1. indikator dokumen persyaratan administratif BLUD memberatkan puskesmas,
2. belum ada komunikasi yang baik dari pimpinan ke bawahan dipuskesmas,
3. pemahaman SDM tentang persyaratan administratif BLUD

masih kurang dan SDM yang terbatas, seperti yang dinyatakan oleh pejabat keuangan puskesmas Pakis bahwa kemampuan dirinya masih kurang sebagai pejabat keuangan,

4. pihak eksternal seperti Dinkes dan pemda masih kurang memberikan dukungan untuk puskesmas.

5. Kesimpulan dan Rekomendasi

Dari hasil evaluasi dokumen awal BLUD tahun 2014 dan wawancara terhadap aktor dipuskesmas diketahui bahwa peran kepala puskesmas (aktan) sangat penting dalam memotivasi dan melaksanakan persiapan BLUD. Namun aktan tetap membutuhkan bantuan dari aktor lain seperti tim internal dipuskesmas maupun pihak eksternal diluar puskesmas. Persiapan menuju BLUD penuh dapat terlaksana jika

setiap aktor telah memiliki kepentingan dan tujuan yang sama.

Persyaratan substantif telah dipenuhi oleh tiga puskesmas karena diutamakan untuk pelayanan kesehatan dan tugas fungsinya dalam memberikan pelayanan di bidang kesehatan kepada masyarakat.

Persyaratan teknis yaitu kinerja pelayanan di bidang tugas dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLUD dan kinerja keuangan yang ditunjukkan dengan tingkat kemampuan pendapatan layanan yang cenderung meningkat dan efisien dalam membiayai pengeluaran telah dipenuhi oleh tiga puskesmas.

Evaluasi dokumen administratif awal BLUD dengan indikator yang telah disesuaikan dengan dokumen BLUD puskesmas Kraton, SE Mendagri Nomor 900/2759/SJ dan indikator dokumen tim UGM didapatkan hasil bahwa masih banyak indikator dokumen persyaratan administratif BLUD yang belum terpenuhi. Dokumen awal BLUD puskesmas berperan sebagai aktor nonmanusia yang memiliki sekutu yaitu dokumen BLUD puskesmas Kraton, SE Mendagri Nomor 900/2759/SJ dan indikator dokumen administratif BLUD tim UGM sebagai acuan untuk menilai indikator dokumen administratif yang akan disusun oleh puskesmas.

Peran kepala puskesmas sebagai aktan antara lain menjamin persiapan puskesmas menuju BLUD penuh bisa terlaksana dengan baik, melengkapi dan memenuhi dokumen administratif BLUD dengan membentuk tim, membangun komitmen dan komunikasi internal, memberikan pemahaman tentang BLUD di internal puskesmas, memenuhi kebutuhan SDM, menyediakan anggaran untuk pemenuhan sarana prasarana sehingga pelayanan puskesmas berjalan lancar dan baik serta menyediakan anggaran untuk pendampingan penyusunan dokumen BLUD. Hasil wawancara menunjukkan bahwa pejabat keuangan dan bendahara akan bertindak jika ada

instruksi dari kepala puskesmas. Oleh karena itu keberhasilan penyusunan dokumen administratif ini juga bergantung pada komitmen dan komunikasi yang dilakukan oleh kepala puskesmas diinternal.

Dalam melakukan persiapan puskesmas Dukun tidak terlalu merasa ada kendala internal karena mereka telah memiliki komitmen dan motivasi bersama. Kendala yang muncul dalam persiapan disebabkan komunikasi internal yang belum terjalin baik, terbatasnya SDM, kurangnya pemahaman untuk menyusun dokumen BLUD dan dukungan pihak seperti Dinkes, tim penilai pemda yang dirasakan masih kurang.

Rekomendasi yang dapat disarankan untuk kendala yang muncul antara lain untuk puskesmas diharap dapat menjalin komunikasi yang baik diinternal sehingga dapat membangun komitmen dan motivasi yang kuat. Puskesmas juga diharapkan lebih inisiatif untuk berkomunikasi dengan Dinkes, terutama untuk mengingatkan tindak lanjut kegiatan setelah bimbingan teknis penyusunan dokumen persyaratan BLUD.

Tim penilai pemda, Dinkes diharapkan memiliki kesepakatan untuk dokumen yang akan dinilai dan cara menilai. Untuk itu Dinkes diharapkan dapat memfasilitasi agar tim penilai bisa diberikan pemahaman dari narasumber yang sama dengan puskesmas. Tim penilai diharapkan bisa hadir terutama pemegang kebijakan sehingga kesepakatan tentang dokumen persyaratan BLUD tercapai dan puskesmas yakin dalam menyusun dokumen tersebut.

Pemahaman tim puskesmas tentang menyusun dokumen persyaratan BLUD masih belum mencukupi walaupun telah mengikuti FGD, bimbingan teknis yang diberikan oleh tim tenaga ahli akuntansi UGM. Untuk itu keterlibatan pihak UGM perlu diberikan lebih intensif misalnya dengan pendampingan khusus penyusunan dokumen persyaratan

BLUD sehingga puskesmas menjadi lebih mudah menyusun dokumen BLUD.

Kondisi SDM yang terbatas dipuskesmas serta belum adanya tenaga administrasi terutama akuntansi menjadi salah satu kendala di puskesmas. Namun dengan BLUD, puskesmas diperbolehkan untuk merekrut tenaga yang dibutuhkan dengan mempertimbangkan kondisi keuangan puskesmas. Puskesmas juga bisa meminta bantuan Dinkes untuk

menyediakan tenaga yang dibutuhkan puskesmas.

Selain itu, Dinkes juga diharapkan melakukan komunikasi yang intens ke puskesmas terkait rencana tindak lanjut persiapan dokumen BLUD puskesmas, evaluasi progres penyusunan dokumen di puskesmas serta pembinaan teknis sesuai Permendagri Nomor 61 Tahun 2007. PPKD juga diharapkan melaksanakan pembinaan keuangan sesuai Permendagri Nomor 61 Tahun 2007.

REFERENSI

- Blackburn, S. 2002. The project manager and the project-network. *International Journal of Project Management*. **20**(3),pp.199–204.
- Carroll, N., Richardson, I. and Whelan, E. 2012. Service Science: An Actor-Network Theory Approach. *International Journal of Actor-Network Theory and Technological Innovation (IJANTTI)*. **4**(3),pp.51–69.
- Creswell, J.W. 2014. *Research Design: Qualitative, Quantitative and Mixed Methods Approaches* 4th ed. California: Sage Publications.
- Fox, S. 2000. Communities Of Practise, Foucault And Actor Network Theory. *Journal Of Management Studies*. **37**(6).
- Gendron, Y., Cooper, D.J. and Townley, B. 2007. The construction of auditing expertise in measuring government performance. *Accounting, Organizations and Society*. **32**(1–2),pp.101–129.
- Hennink, M., Hutter, I. and Bailey, A. 2011. *Qualitative Research Methods*. Sage: California.
- Herdiansyah, H. 2010. *Metodologi Penelitian Kualitatif Untuk Ilmu-ilmu Sosial*. Jakarta: Salemba Humanika.
- Jaminan Sosial Indonesia, 2014. Identitas-Mengubah Status Puskesmas Menjadi BLUD. [Accessed 23 October 2016]. Available from: www.jamsosindonesia.com/identitas/mengubah_status_puskesmas_menjadi_blud.
- Joannides, V. and Berland, N. 2013. Constructing a research network : accounting knowledge in production. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. **26**(4),pp.512–538.
- Justesen, L. and Mouritsen, J. 2011. Effects of actor-network theory in accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. **24**(2),pp.161–193.
- Latour, B 1999. *On Recalling ANT*. Oxford:Blackwell.
- Pollack, J., Costello, K and Sankaran, S 2012. Applying Actor-Network Theory As a Sensemaking Framework For Complex Organisational Change

Programs. *International Journal of Project Management*.

Prout, A. 1996. Actor-network theory, technology and medical sociology: an illustrative analysis of the metered dose inhaler. *Sociology of Health & Illness*. **18**(2),pp.198–219.

Republik Indonesia, 2004a. Peraturan Daerah Kabupaten Magelang Nomor 28 Tahun 2004 tentang Pembentukan, Kedudukan, Tugas, Fungsi, Struktur Organisasi dan Tata Kerja Dinas Kesehatan dan Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan Kabupaten Magelang.

Republik Indonesia, 2007. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

Republik Indonesia, 2005a. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

Republik Indonesia, 2005b. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

Republik Indonesia, 1945. Undang-Undang Dasar Republik Indonesia.

Republik Indonesia, 2004b. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.