

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Obyek/Subyek Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Puskesmas di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Puskesmas sebagai UPT Dinas Kesehatan Kabupaten/Kota, puskesmas berperan menyelenggarakan sebagian dari tugas teknis operasional Dinas Kesehatan Kabupaten/Kota dan merupakan unit pelaksana tingkat pertama serta ujung tombak pembangunan kesehatan di Indonesia. Puskesmas sebagai unit pelaksana teknis Dinas Kesehatan Kabupaten/Kota yang menerapkan SAP. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji tingkat kualitas laporan keuangan puskesmas di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta diantaranya di wilayah Gunung Kidul, Bantul, Kulon Progo, Sleman dan Yogyakarta.

Responden dalam penelitian ini adalah staf atau pegawai bagian Tata Usaha yang meliputi Kepala Sub Bagian Tata Usaha dan Staf Akuntansi atau Staf Keuangan Puskesmas. Pengambilan data penelitian ini menggunakan kuesioner yang disebar pada bulan November hingga bulan Desember 2016. Penelitian ini menggunakan perwakilan Puskesmas di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta sebagai obyek penelitian dan staf/pegawai Tata Usaha sebagai respondennya. Kuesioner dibagikan ke perwakilan Puskesmas di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta yang terdiri dari:

TABEL 4.1.
Lokasi Puskesmas Obyek Penelitian

Kota/Kabupaten	Nama Puskesmas
1. Gunung Kidul	<ol style="list-style-type: none"> 1. Puskesmas Semanu I 2. Puskesmas Semanu II 3. Puskesmas Playen I 4. Puskesmas Playen II 5. Puskesmas Wonosari I 6. Puskesmas Wonosari II 7. Puskesmas Karangmojo I 8. Puskesmas Karangmojo II 9. Puskesmas Ponjong I 10. Puskesmas Ponjong II
2. Sleman	<ol style="list-style-type: none"> 1. Puskesmas Mlati I 2. Puskesmas Sleman 3. Puskesmas Ngaglik I 4. Puskesmas Ngaglik II 5. Puskesmas Gamping I 6. Puskesmas Gamping II 7. Puskesmas Godean I 8. Puskesmas Godean II 9. Puskesmas Seyegan 10. Puskesmas Tempel II
3. Kulon Progo	<ol style="list-style-type: none"> 1. Puskesmas Temon I 2. Puskesmas Temon II 3. Puskesmas Panjatan I 4. Puskesmas Panjatan II 5. Puskesmas Galur I 6. Puskesmas Galur II 7. Puskesmas Lendah I 8. Puskesmas Lendah II 9. Puskesmas Sentolo I 10. Puskesmas Sentolo II 11. Puskesmas Pengasih I 12. Puskesmas Pengasih II 13. Puskesmas Wates
4. Bantul	<ol style="list-style-type: none"> 1. Puskesmas Sewon I 2. Puskesmas Sewon II 3. Puskesmas Jetis I 4. Puskesmas Pleret 5. Puskesmas Imogiri I 6. Puskesmas Imogiri II

Kota/Kabupaten	Nama Puskesmas
5. Yogyakarta	1. Puskesmas Wirobrajan 2. Puskesmas Ngampilan 3. Puskesmas Gedong Tengen 4. Puskesmas Danurejan I 5. Puskesmas Danurejan II 6. Puskesmas Mergangsan 7. Puskesmas Mantrijeron

Dikembangkan oleh peneliti, 2016

Kuesioner yang kembali sebanyak 76 dari 92 kuesioner yang disebar dengan responden sebanyak 38 dari bagian Kepala Sub Bagian Tata Usaha puskesmas yang menilai variabel sistem pengendalian internal dan responden sebanyak 38 dari bagian staf akuntansi atau staf keuangan puskesmas yang menilai variabel kompetensi staf akuntansi, penerapan standar akuntansi pemerintahan, dan kualitas laporan keuangan puskesmas. Kuesioner yang tidak dapat kembali sebanyak 16 kuesioner, dikarenakan keterbatasan jangka waktu pengisian kuesioner. Kuesioner yang dapat diolah adalah sebanyak 70 dengan responden sebanyak 35 dari bagian Kepala Sub Bagian Tata Usaha puskesmas dan responden sebanyak 35 dari bagian staf akuntansi atau staf keuangan puskesmas. Hasil yang diperoleh menunjukkan tingkat *usable respon rate* sebesar 76%. Berikut tabel pengembalian kuesioner:

TABEL 4.2.
Tingkat Pengembalian Kuesioner

No	Keterangan	Jumlah Kuesioner
1	Kuesioner yang disebar	92
2	Kuesioner yang kembali	76
3	Kuesioner yang tidak kembali	16
4	Kuesioner yang dapat diolah	70
5	<i>Usable Respon Rate</i>	76%

Sumber: Data Primer, diolah 2016

1. Profil Puskesmas

Unit analisis dari penelitian ini adalah puskesmas di provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Sampel dari penelitian ini adalah perwakilan dari puskesmas yang tersebar di 5 wilayah kabupaten/kota diantaranya:

a. Kabupaten Gunung Kidul

1) Puskesmas Semanu I

Puskesmas Semanu I terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Jl. Jenderal Sudirtman Nomor 10 Desa Semanu, Kecamatan Semanu. Wilayah kerja desa Puskesmas Semanu I diantaranya Desa Dadapayu, Ngeposari, dan Semanu. Puskesmas Semanu I termasuk dalam jenis puskesmas perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan juga memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

2) Puskesmas Semanu II

Puskesmas Semanu II terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Serpeng Desa Pancorejo, Kecamatan Semanu. Wilayah kerja desa Puskesmas Semanu II diantaranya Desa Pacarejo dan Candirejo. Puskesmas Semanu II termasuk dalam jenis puskesmas non perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

3) Puskesmas Playen I

Puskesmas Playen I terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Sumberejo Desa Ngawu, Kecamatan Playen. Wilayah kerja Puskesmas Playen I diantaranya Desa Ngunut, Playen, Ngawu, Bandung, Logandeng, Gading, dan Banaran. Puskesmas Playen I termasuk dalam jenis puskesmas perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

4) Puskesmas Playen II

Puskesmas Playen I terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Desa Bleberan, Kecamatan Playen. Wilayah kerja Puskesmas Playen II diantaranya Desa Banyusoco, Plembutan, Bleberan, Getas, Dengok, dan Ngléri. Puskesmas Playen II termasuk dalam jenis puskesmas non perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan juga memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

5) Puskesmas Wonosari I

Puskesmas Wonosari I terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Jalan Wanosari - Tepus Km 2, Kecamatan Wonosari. Wilayah kerja Puskesmas Wonosari I diantaranya Desa Wunung, Mulo, Duwet, Wareng, Pulutan, Siraman, dan Karangrejek. Puskesmas

Wonosari I termasuk dalam jenis puskesmas non perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

6) Puskesmas Wonosari II

Puskesmas Wonosari II terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Jalan Pramuka 24, Kecamatan Wonosari. Wilayah kerja Puskesmas Wonosari II diantaranya Desa Baleharjo, Selang, Wonosari, Kepek, Piyaman, Karangtengah, dan Gari. Puskesmas Wonosari II termasuk dalam jenis puskesmas non perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

7) Puskesmas Karangmojo II

Puskesmas Karangmojo II terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Gunung Bang Desa Bejiharjo, Kecamatan Karangmojo. Wilayah kerja Puskesmas Karangmojo II diantaranya Desa Bendungan, Bejiharjo, Wiladeg, dan Kelor. Puskesmas Karangmojo II termasuk dalam jenis puskesmas non perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan juga memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

8) Puskesmas Ponjong II

Puskesmas Ponjong II terletak di Kabupaten Gunung Kidul yang beralamat Jalan Semanu - Rongkop, Kecamatan Ponjong. Wilayah kerja Puskesmas Ponjong II diantaranya Desa Gombang, Bedoyo, Karangasem, Kenteng, dan Tambakromo. Puskesmas Ponjong II termasuk dalam jenis puskesmas perawatan. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

b. Kabupaten Sleman

1) Puskesmas Mlati I

Puskesmas Mlati I terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Jalan Intan Kutu Tegal Desa Sinduadi, Kecamatan Mlati. Puskesmas Mlati I termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

2) Puskesmas Sleman

Puskesmas Sleman terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Kring I Desa Triharjo, Kecamatan Sleman. Puskesmas Sleman termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang

pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

3) Puskesmas Ngaglik I

Puskesmas Ngaglik I terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Gondangan Sardonoharjo, Kecamatan Ngaglik. Puskesmas Ngaglik I termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

4) Puskesmas Ngaglik II

Puskesmas Ngaglik II terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Kayunan Desa Donoharjo, Kecamatan Ngaglik. Puskesmas Ngaglik II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

5) Puskesmas Gamping I

Puskesmas Gamping I terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Jalan Wates Km 5 Delisari Desa Ambarketawang, Kecamatan Gamping. Puskesmas Gamping I termasuk dalam jenis puskesmas Non Rawat Inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non

akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

6) Puskesmas Gamping II

Puskesmas Gamping II terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Jalan Turusan Desa Bayuraden, Kecamatan Gamping. Puskesmas Gamping II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

7) Puskesmas Godean II

Puskesmas Godean II terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Nogosari Desa Sidokarto, Kecamatan Godean. Puskesmas Godean II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

8) Puskesmas Seyegan

Puskesmas Seyegan terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Desa Margokaton, Kecamatan Seyegan. Puskesmas Seyegan termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

9) Puskesmas Tempel II

Puskesmas Tempel II terletak di Kabupaten Sleman yang beralamat Kemusuh Desa Banyurejo, Kecamatan Tempel. Puskesmas Tempel II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

c. Kabupaten Kulon Progo

1) Puskesmas Temon I

Puskesmas Temon I terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Jalan Raya Wates-Purworejo Km 10 Temon Kulon, Kecamatan Temon. Puskesmas Temon I termasuk dalam jenis puskesmas rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

2) Puskesmas Temon II

Puskesmas Temon II terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Jalan Raya Wates-Purworejo Km 15 Temon Kulon, Kecamatan Temon termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

3) Puskesmas Panjatan II

Puskesmas Panjatan II terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Desa Garongan, Kecamatan Panjatan. Puskesmas Panjatan II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

4) Puskesmas Galur I

Puskesmas Galur I terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Brosot III Desa Brosot, Kecamatan Galur. Puskesmas Galur I termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

5) Puskesmas Galur II

Puskesmas Galur II terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Sepaten Desa Kranggan, Kecamatan Galur. Puskesmas Galur II termasuk dalam jenis puskesmas rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

6) Puskesmas Lendah I

Puskesmas Lendah I terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Pereng Desa Bumirejo, Kecamatan Lendah. Puskesmas Lendah I termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

7) Puskesmas Sentolo I

Puskesmas Sentolo I terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Sentolo Kidul Desa Sentolo, Kecamatan Sentolo. Puskesmas Sentolo I termasuk dalam jenis puskesmas rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

8) Puskesmas Sentolo II

Puskesmas Sentolo II terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Jalan Raya Wates-Yogya Km 10 Desa Salamrejo, Kecamatan Sentolo. Puskesmas Sentolo II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

9) Puskesmas Pengasih I

Puskesmas Pengasih I terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Desa Sendangsari, Kecamatan Pengasih. Puskesmas Pengasih I termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

10) Puskesmas Pengasih II

Puskesmas Pengasih II terletak di Kabupaten Kulon Progo yang beralamat Jalan Kembang Desa Margosari, Kecamatan Pengasih. Puskesmas Pengasih II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

d. Kabupaten Bantul

1) Puskesmas Sewon I

Puskesmas Sewon I terletak di Kabupaten Bantul yang beralamat Jalan Parangtritis Km.7 Bangi, Timbulharjo ,Sewon, Kecamatan Bantul. Puskesmas Sewon I termasuk dalam jenis puskesmas rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

2) Puskesmas Sewon II

Puskesmas Sewon II terletak di Kabupaten Bantul yang beralamat Jalan Parangtritis Km.5 Desa Timbulharjo, Kecamatan Sewon. Puskesmas Sewon II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

3) Puskesmas Pleret

Puskesmas Pleret terletak di Kabupaten Bantul yang beralamat Jalan Imogiri Timur Km. 9 Jati Desa Wonokromo, Kecamatan Pleret. Puskesmas Pleret termasuk dalam jenis puskesmas rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

4) Puskesmas Imogiri I

Puskesmas Imogiri I terletak di Kabupaten Bantul yang beralamat Ngancar Desa Karangtalun, Kecamatan Imogiri. Puskesmas Imogiri I termasuk dalam jenis puskesmas rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

5) Puskesmas Imogiri II

Puskesmas Imogiri II terletak di Kabupaten Bantul yang beralamat Jalan Imogiri Siluk Desa Sriharjo, Kecamatan Imogiri. Puskesmas Imogiri II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

e. Kota Yogyakarta

1) Puskesmas Wirobrajan

Puskesmas Wirobrajan terletak di Kota Yogyakarta yang beralamat Jalan Bugisan, Kecamatan Wirobrajan. Puskesmas Wirobrajan termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

2) Puskesmas Ngampilan

Puskesmas Ngampilan terletak di Kota Yogyakarta yang beralamat Jalan Serangan NG II/215, Kecamatan Ngampilan. Puskesmas Ngampilan termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

3) Puskesmas Gedong Tengen

Puskesmas Gedong Tengen terletak di Kota Yogyakarta yang beralamat Jalan Pringgokusuman 30, Kecamatan Gedong Tengen. Puskesmas Gedong Tengen termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

4) Puskesmas Danurejan I

Puskesmas Danurejan I terletak di Kota Yogyakarta yang beralamat Jalan Bausasran, Kecamatan Danurejan. Puskesmas Danurejan I termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

5) Puskesmas Danurejan II

Puskesmas Danurejan II terletak di Kota Yogyakarta yang beralamat Jalan Krasak Timur 34, Kecamatan Danurejan. Puskesmas Danurejan II termasuk dalam jenis puskesmas non rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

6) Puskesmas Mergangsan

Puskesmas Mergangsan terletak di Kota Yogyakarta yang beralamat Jalan Kol. Sugiyono 98, Kecamatan Mergangsan. Puskesmas Mergangsan termasuk dalam jenis puskesmas rawat inap. Puskesmas ini memiliki Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sedangkan staf keuangan memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi.

2. Demografi Responden

Karakteristik yang diamati dalam penelitian ini meliputi umur, jenis kelamin, latar belakang pendidikan, pendidikan terakhir, tingkat jabatan dan lama kerja.

a. Umur Responden

Untuk mengetahui jumlah responden berdasarkan umur yang didapat melalui kuesioner dapat dilihat pada Tabel 4.3. berikut ini:

TABEL 4.3.
Responden Berdasarkan Umur

Responden: Kepala Sub Bagian Tata Usaha			
No	Umur	Frekuensi	Presentase
1	20-30	0	0%
2	30-40	1	2,9%
3	>40	34	97,1%
Total		35	100%
Responden: Staf Keuangan			
No	Umur	Frekuensi	Presentase
1	20-30	19	54,2%
2	30-40	8	22,9%
3	>40	8	22,9%
Total		35	100%

Sumber: Data Primer, diolah 2016

Berdasarkan Tabel 4.3 menunjukkan bahwa responden Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang berusia 20-30 tahun tidak ada atau 0%, kemudian usia 30-40 tahun sebanyak 1 responden atau sekitar 2,9% dan usia lebih dari 40 tahun sebanyak 34 responden atau sekitar 97,1%. Responden staf keuangan yang berusia 20-30 tahun sebanyak 19 responden atau sekitar 54,2%, kemudian usia 30-40 tahun sebanyak 8 responden atau sekitar 22,9% dan usia lebih dari 40 tahun sebanyak 8 responden atau sekitar 22,9%.

b. Jenis Kelamin Responden

Untuk mengetahui jumlah responden berdasarkan jenis kelamin yang didapat melalui kuesioner dapat dilihat pada Tabel 4.4. berikut ini:

TABEL 4.4.
Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Responden: Kepala Sub Bagian Tata Usaha			
No	Jenis Kelamin	Frekuensi	Presentase
1	Wanita	18	51,4%
2	Laki-laki	17	48,6%
Total		35	100%
Responden: Staf Keuangan			
No	Jenis Kelamin	Frekuensi	Presentase
1	Wanita	29	82,9%
2	Laki-laki	6	17,1%
Total		35	100%

Sumber: Data Primer, diolah 2016

Berdasarkan Tabel 4.4 menunjukkan bahwa responden Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang berjenis kelamin wanita sebanyak 18 responden atau sekitar 51,4% dan yang berjenis kelamin laki-laki sebanyak 17 responden atau sekitar 48,6%. Responden staf keuangan yang berjenis

kelamin wanita sebanyak 29 responden atau sekitar 82,9% dan yang berjenis kelamin laki-laki sebanyak 6 responden atau sekitar 17,1%

c. Latar Belakang Pendidikan Responden

Untuk mengetahui jumlah responden berdasarkan latar belakang pendidikan yang didapat melalui kuesioner dapat dilihat pada Tabel 4.5. berikut ini:

TABEL 4.5.
Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan

Responden: Kepala Sub Bagian Tata Usaha			
No	Latar Belakang Pendidikan	Frekuensi	Presentase
1	Akuntansi	0	0%
2	Non Akuntansi	35	100%
Total		35	100%
Responden: Staf Keuangan			
No	Latar Belakang Pendidikan	Frekuensi	Presentase
1	Akuntansi	25	71,4%
2	Non Akuntansi	10	28,6%
Total		35	100%

Sumber: Data Primer, diolah 2016

Berdasarkan Tabel 4.5 menunjukkan bahwa responden Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi tidak ada atau 0% dan yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sebanyak 35 responden atau 100%. Responden staf keuangan yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebanyak 25 responden atau sekitar 71,4% dan yang memiliki latar belakang pendidikan non akuntansi sebanyak 10 responden atau sekitar 28,6%.

d. Pendidikan Terakhir Responden

Untuk mengetahui jumlah responden berdasarkan pendidikan terakhir yang didapat melalui kuesioner dapat dilihat pada Tabel 4.6. berikut ini:

TABEL 4.6.
Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

Responden: Kepala Sub Bagian Tata Usaha			
No	Pendidikan Terakhir	Frekuensi	Presentase
1	SMA	1	2,9%
2	Diploma	8	22,9%
3	Sarjana	26	74,2%
Total		35	100%
Responden: Staf Keuangan			
No	Pendidikan Terakhir	Frekuensi	Presentase
1	SMA	7	20,0%
2	Diploma	12	34,3%
3	Sarjana	16	45,7%
Total		35	100%

Sumber: Data Primer, diolah 2016

Berdasarkan Tabel 4.6 menunjukkan bahwa responden Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang berpendidikan terakhir SMA sebanyak 1 responden atau sekitar 2,9%, kemudian yang berpendidikan terakhir diploma sebanyak 8 responden atau sekitar 22,9%, dan yang berpendidikan terakhir sarjana sebanyak 26 responden atau sekitar 74,2%. Staf keuangan yang berpendidikan terakhir SMA sebanyak 7 responden atau sekitar 20,0%, kemudian yang berpendidikan terakhir diploma sebanyak 12 responden atau sekitar 34,3%, dan yang berpendidikan terakhir sarjana sebanyak 16 responden atau sekitar 45,7%.

e. Lama Bekerja Responden

Untuk mengetahui jumlah responden berdasarkan tingkat jabatan yang didapat melalui kuesioner dapat dilihat pada Tabel 4.7. berikut ini:

TABEL 4.7.
Responden Berdasarkan Lama Bekerja

Responden: Kepala Sub Bagian Tata Usaha			
No	Lama Bekerja	Frekuensi	Presentase
1	<10 tahun	5	14,3%
2	>10 tahun	30	85,7%
Total		35	100%
Responden: Staf Keuangan			
No	Lama Bekerja	Frekuensi	Presentase
1	<10 tahun	27	77,1%
2	>10 tahun	8	22,9%
Total		35	100%

Sumber: Data Primer, diolah 2016

Berdasarkan Tabel 4.7 menunjukkan bahwa responden Kepala Sub Bagian Tata Usaha yang memiliki masa kerja kurang dari 10 tahun sebanyak 5 responden atau sekitar 14,3% dan yang memiliki masa kerja lebih dari 10 tahun sebanyak 30 responden atau sekitar 85,7%. Staf keuangan yang memiliki masa kerja kurang dari 10 tahun sebanyak 27 responden atau sekitar 77,1% dan yang memiliki masa kerja lebih dari 10 tahun sebanyak 8 responden atau sekitar 22,9%.

B. Uji Kualitas Instrumen dan Data

1. Uji Statistik Deskriptif

Konstruk yang digunakan dalam penelitian ini meliputi SPI kompetensi staf akuntansi, PSAP, dan kualitas laporan keuangan puskesmas akan diuji secara statistik deskriptif seperti yang terlihat dalam Tabel berikut ini:

TABEL 4.8.

Statistik Deskriptif

Variabel	N	Kisaran Teoritis			Kisaran Aktual			
		Min	Max	Mean	Min	Max	Mean	Std. Deviation
SPI	35	22	110	66	30	55	48,20	4,922
KSA	35	18	90	54	33	45	38,17	3,330
PSAP	35	24	120	72	55	75	63,29	5,502
KLK	35	16	80	48	55	70	59,80	5,577
Valid N (listwise)	35							

Sumber: Data Primer yang diolah, 2016

Data Tabel 4.8 menunjukkan bahwa penelitian ini memiliki total 35 responden. Hasil kisaran teoritis pada variabel sistem pengendalian internal menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 22 dan jawaban tertinggi sebesar 110, dengan rata-rata jawaban sebesar 66. Pada variabel kompetensi staf akuntansi menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 18 dan jawaban tertinggi sebesar 90, dengan rata-rata jawaban sebesar 54.

Variabel penerapan standar akuntansi pemerintahan menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 24 dan jawaban tertinggi sebesar 120, dengan rata-rata jawaban sebesar 72. Pada variabel kualitas laporan keuangan puskesmas menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 16 dan jawaban tertinggi sebesar 80, dengan rata-rata jawaban sebesar 48.

Hasil kisaran aktual pada Variabel sistem pengendalian internal menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 30 dan jawaban tertinggi sebesar 55, dengan rata-rata jawaban sebesar 48,20 dan memiliki standar deviasi sebesar 4,922. Pada variabel kompetensi staf akuntansi menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 33 dan jawaban tertinggi

sebesar 45, dengan rata-rata jawaban sebesar 38,17 dan memiliki standar deviasi sebesar 3,330.

Variabel penerapan standar akuntansi pemerintahan menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 55 dan jawaban tertinggi sebesar 75, dengan rata-rata jawaban sebesar 63,29 dan memiliki standar deviasi sebesar 5,502. Pada variabel kualitas laporan keuangan puskesmas menunjukkan jawaban terendah responden sebesar 55 dan jawaban tertinggi sebesar 70, dengan rata-rata jawaban sebesar 59,80 dan memiliki standar deviasi sebesar 5,577.

2. PLS (*Partial Least Square*)

PLS merupakan metode analisis *soft modeling* karena meniadakan asumsi-asumsi OLS (*Ordinary Least Square*) regresi, seperti data harus terdistribusi normal secara multivariat dan tidak adanya masalah multikolinieritas antar variabel eksogen (Wold, 1985). PLS dapat digunakan untuk menjelaskan variabel laten, PLS juga dapat digunakan untuk mengkonfirmasi teori (Chin dan Newsted, 1999 dalam Ghozali, 2015). PLS dapat digunakan untuk menguji data yang masih lemah dan data yang lemah seperti sampel dengan jumlah yang sedikit.

a. Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

1) Uji Validitas

a) Validitas *Convergent* (*Convergent Validity*)

Convergent validity berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur (manifest variabel) dari suatu konstruk yang

seharusnya memiliki korelasi tinggi. Uji *convergent validity* indikator refleksif dapat dilihat dari nilai *loading factor* dan nilai AVE untuk setiap indikator konstruk sebagai berikut:

TABEL 4.9.
Uji Validitas *Convergent (Outer Loading)*

Indikator	Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas	Kompetensi Staf Akuntansi	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	Sistem Pengendalian Internal
KLKP1	0,841			
KLKP10	0,601			
KLKP11	0,923			
KLKP12	0,816			
KLKP14	0,882			
KLKP16	0,848			
KLKP2	0,762			
KLKP3	0,945			
KLKP4	0,816			
KLKP5	0,923			
KLKP6	0,902			
KLKP7	0,758			
KLKP8	0,832			
KLKP9	0,842			
KSA1		0,664		
KSA10		0,732		
KSA11		0,713		
KSA12		0,786		
KSA16		0,709		
KSA2		0,719		
KSA4		0,778		
KSA6		0,687		
KSA9		0,777		
PSAP10			0,887	
PSAP14			0,645	
PSAP16			0,653	
PSAP17			0,693	
PSAP18			0,701	
PSAP19			0,620	
PSAP20			0,788	
PSAP24			0,706	
PSAP3			0,772	
PSAP4			0,819	

PSAP5			0,899	
PSAP6			0,692	
PSAP7			0,876	
PSAP8			0,766	
PSAP9			0,892	
SPI11				0,686
SPI19				0,687
SPI21				0,612
SPI22				0,588
SPI3				0,825
SPI4				0,693
SPI5				0,745
SPI6				0,797
SPI7				0,727
SPI8				0,768
SPI8				0,746

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

TABEL 4.10.
Uji Validitas *Convergent (Average Variance Extracted)*

AVE	
KLKP	0,705
KSA	0,534
PSAP	0,587
SPI	0,517

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

Hasil pengujian dengan menggunakan *software PLS (Partial Least Square)* menunjukkan bahwa indikator yang ada pada Tabel 4.9 **Outer Loading** menunjukkan nilai *Outer Loading* > 0,55 (Dante, P.M dalam Yamin dan Kurniawan, 2009). Pada tabel 4.10 **Average Variance Extracted** menunjukkan nilai *Outer Loading* > 0,50, sehingga menunjukkan semua konstruk dapat dikatakan valid.

b) Validitas *Discriminant (Discriminant Validity)*

Validitas *discriminant* memiliki hubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur (manifest variabel) konstruk yang berbeda

seharusnya tidak berkorelasi tinggi. Cara untuk menguji validitas *discriminant* dengan indikator refleksif yaitu dengan melihat nilai *cross loading* untuk setiap variabel harus >0,70. Uji validitas *discriminant* indikator reflektif dapat dilihat dari nilai di Tabel 4.11 dan Tabel 4.12.

Cross Loading untuk setiap indikator sebagai berikut:

TABEL 4.11.
Validitas *Discriminant* (*Cross Loading*)

Indikator	Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas	Kompetensi Staf Akuntansi	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	Sistem Pengendalian Internal
KLKP1	0,841	0,575	0,765	0,462
KLKP10	0,601	0,479	0,571	0,212
KLKP11	0,923	0,753	0,891	0,417
KLKP12	0,816	0,497	0,676	0,609
KLKP14	0,882	0,754	0,887	0,500
KLKP16	0,848	0,567	0,714	0,471
KLKP2	0,762	0,741	0,707	0,287
KLKP3	0,945	0,793	0,855	0,462
KLKP4	0,816	0,606	0,682	0,356
KLKP5	0,923	0,648	0,788	0,470
KLKP6	0,902	0,654	0,822	0,446
KLKP7	0,758	0,564	0,729	0,425
KLKP8	0,832	0,815	0,835	0,431
KLKP9	0,842	0,739	0,752	0,412
KSA1	0,418	0,664	0,499	0,181
KSA10	0,592	0,732	0,658	0,226
KSA11	0,626	0,713	0,589	0,464
KSA12	0,801	0,786	0,760	0,359
KSA16	0,523	0,709	0,600	0,173
KSA2	0,518	0,719	0,506	0,322
KSA4	0,556	0,778	0,559	0,192
KSA6	0,400	0,687	0,452	0,127
KSA9	0,611	0,777	0,638	0,306
PSAP10	0,852	0,725	0,887	0,338
PSAP14	0,477	0,422	0,645	0,209
PSAP16	0,585	0,519	0,653	0,183
PSAP17	0,619	0,630	0,693	0,327
PSAP18	0,641	0,601	0,701	0,345
PSAP19	0,544	0,568	0,620	0,141

PSAP20	0,728	0,608	0,788	0,290
PSAP24	0,591	0,648	0,706	0,250
PSAP3	0,703	0,653	0,772	0,296
PSAP4	0,659	0,629	0,819	0,277
PSAP5	0,934	0,770	0,899	0,503
PSAP6	0,598	0,415	0,692	0,285
PSAP7	0,816	0,730	0,876	0,303
PSAP8	0,739	0,600	0,766	0,424
PSAP9	0,849	0,732	0,892	0,416
SPI11	0,275	0,077	0,204	0,686
SPI19	0,177	0,194	0,100	0,687
SPI21	0,219	0,222	0,222	0,612
SPI22	0,219	0,278	0,199	0,588
SPI3	0,437	0,299	0,308	0,825
SPI4	0,615	0,557	0,572	0,693
SPI5	0,444	0,314	0,343	0,745
SPI6	0,246	0,102	0,121	0,797
SPI7	0,090	-0,026	0,029	0,727
SPI8	0,289	0,076	0,189	0,768
SPI8	0,214	0,034	0,156	0,746

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

Hasil pengujian menunjukkan bahwa indikator yang ada pada Tabel 4.11 *Loading Factor* menunjukkan nilai *convergent validity* > 0,70. Pengujian tersebut juga menunjukkan reflektif indikator melalui penilaian berdasarkan *cross loading* dengan pengukuran lebih besar akan terjadi pada konstruk variabel terhadap variabel yang dibentuknya, daripada ukuran konstruk lainnya.

2) Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk menguji reliabilitas suatu konstruk. Uji reliabilitas dilakukan untuk membuktikan akurasi, konsistensi, dan ketepatan instrumen dalam mengukur konstruk. Dalam uji reliabilitas yang dilakukan, untuk mengukur reliabilitas suatu konstruk dengan menggunakan program refleksi dapat dilakukan

dengan dua cara yaitu dengan *Composite Reliability* dan *Cronbanch Alpha*:

TABEL 4.12.
Uji Reliabilitas (*Composite Reliability*)

	<i>Composite Reliability</i>
Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas	0,971
Kompetensi Staf Akuntansi	0,911
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	0,955
Sistem Pengendalian Internal	0,921

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

TABEL 4.13.
Uji Reliabilitas (*Cronbanch Alpha*)

	<i>Cronbanch Alpha</i>
Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas	0,967
Kompetensi Staf Akuntansi	0,891
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	0,948
Sistem Pengendalian Internal	0,913

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

Hasil pengujian menunjukkan bahwa indikator yang ada pada Tabel 4.12 *Composite Reliability* dan Tabel 4.13 *Cronbanch Alpha* memiliki nilai *Composite Reliability* >0,70 dan *Cronbanch Alpha* >0,70 sehingga dalam hal ini variabel kualitas laporan keuangan puskesmas, kompetensi staf akuntansi, penerapan standar akuntansi pemerintahan dan, sistem pengendalian internal reliabel.

b. Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-Square* untuk konstruk dependen, dan uji t serta signifikansi dan koefisien parameter jalur struktural.

1) Uji Koefisien Determinasi (R_2)

Uji koefisien determinasi dilakukan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan model variabel independen untuk menjelaskan variabel dependen.

TABEL 4.14.
Uji Koefisien Determinasi (*R-Square*)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Error (STERR)	T Statistics ((O/STERR))	P Values
Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas	0,864	0,890	0,036	24,013	0,000
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan	0,680	0,722	0,068	10,060	0,000

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

Hasil pengujian *R-Square* menunjukkan nilai 0,864 untuk Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas (Y1) dan 0,680 untuk Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (Y2). Dari data pada tabel 4.14 dapat disimpulkan bahwa variabel sistem pengendalian internal (X1) dan kompetensi staf akuntansi (X2) memiliki pengaruh sebesar 86,4% terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas (Y1) dan sisanya 13,6% di pengaruhi variabel lain diluar penelitian ini. Selanjutnya pengaruh variabel sistem pengendalian internal (X1) dan

kompetensi staf akuntansi (X2) memiliki pengaruh sebesar 68,0% terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (Y2) dan sisanya 32% di pengaruhi variabel lain diluar penelitian ini.

2) Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan Uji t. Hasil pengujian hipotesis dari Uji t dapat dilihat dalam Tabel 4.15, jika nilai *t-statistics* > 1,65 maka H_a diterima dan H_0 ditolak dan jika nilai *t-statistics* < 1,65 maka H_a ditolak dan H_0 diterima. Pengujian korelasi hipotesis dapat dilihat dari nilai original sampel (O) yang bernilai positif ataupun negatif.

TABEL 4.15.
Uji Hipotesis (*Path Coefficients*)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)	P Values
Kompetensi staf akuntansi -> Kualitas LKP	0,108	0,085	0,108	1,007	0,314
Kompetensi staf akuntansi -> Penerapan SAP	0,770	0,766	0,072	10,715	0,000
Penerapan SAP -> Kualitas LKP	0,762	0,776	0,117	6,499	0,000
Sistem pengendalian internal -> Kualitas LKP	0,159	0,159	0,071	2,240	0,026
Sistem pengendalian internal -> Penerapan SAP	0,125	0,151	0,088	1,426	0,155

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

a) Hasil Uji Pengaruh Langsung

(1) Uji Hipotesis 1 sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas

Hasil uji hipotesis 1 dapat dilihat pada Tabel 4.15, variabel sistem pengendalian internal memiliki nilai koefisien positif sebesar **0,159**, nilai *t-statistics* yang lebih besar dari 1,65 yaitu sebesar **2,240** dan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari α 0,05 yaitu sebesar **0,026**. Oleh karena itu H1 **diterima**, sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas.

(2) Uji Hipotesis 2 kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas

Hasil uji hipotesis 2 dapat dilihat pada Tabel 4.15, variabel kompetensi staf akuntansi memiliki nilai koefisien positif sebesar **0,108**, nilai *t-statistics* yang lebih kecil dari 1,65 yaitu sebesar **1,007** dan tingkat signifikansi yang lebih besar dari α 0,05 yaitu sebesar **0,314**. Oleh karena itu H2 **ditolak**, sehingga dapat disimpulkan bahwa kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas.

(3) Uji Hipotesis 3 penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas

Hasil uji hipotesis 3 dapat dilihat pada Tabel 4.15, variabel penerapan standar akuntansi pemerintahan memiliki nilai koefisien positif sebesar **0,762**, nilai *t-statistics* yang lebih besar dari 1,65 yaitu sebesar **6,499** dan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari α 0,05 yaitu sebesar **0,000** . Oleh karena itu H3 **diterima**, sehingga dapat disimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas.

(4) Uji Hipotesis 4 sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan

Hasil uji hipotesis 4 dapat dilihat pada Tabel 4.15, variabel sistem pengendalian internal memiliki nilai koefisien positif sebesar **0,125**, nilai *t-statistics* yang lebih kecil dari 1,65 yaitu sebesar **1,426** dan tingkat signifikansi yang lebih besar dari α 0,05 yaitu sebesar **0,155**. Oleh karena itu H4 **ditolak**, sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

(5) Uji Hipotesis 5 kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan

Hasil uji hipotesis 5 dapat dilihat pada Tabel 4.15, variabel kompetensi staf akuntansi memiliki nilai koefisien positif sebesar **0,770**, nilai *t-statistics* yang lebih besar dari 1,65 yaitu sebesar **10,715** dan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari α 0,05 yaitu sebesar **0,000**. Oleh karena itu H5 **diterima**, sehingga dapat disimpulkan bahwa kompetensi staf akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan.

TABEL 4.16.
Uji Hipotesis (*Indirect Effects*)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)	P Values
Kompetensi staf akuntansi -> Kualitas LKP	0,587	0,593	0,099	5,908	0,000
Kompetensi staf akuntansi -> Penerapan SAP		0,000	0,000		
Penerapan SAP -> Kualitas LKP					
Sistem pengendalian internal -> Kualitas LKP	0,095	0,119	0,072	1,332	0,184
Sistem pengendalian internal -> Penerapan SAP		0,000	0,000		

Sumber: Data Primer yang diolah SmartPLS 3.0, 2016

b) Hasil Uji Pengaruh Tidak Langsung

(1) Uji Hipotesis 6 penerapan standar akuntansi pemerintahan dapat memediasi pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan

Hasil uji hipotesis 6 dapat dilihat pada Tabel 4.16, variabel sistem pengendalian internal memiliki nilai koefisien positif sebesar **0,095**, nilai *t-statistics* yang lebih kecil dari 1,65 yaitu sebesar **1,332** dan tingkat signifikansi yang lebih besar dari α 0,05 yaitu sebesar **0,184** . Oleh karena itu H6 **ditolak**, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel *intervening* penerapan standar akuntansi pemerintahan dapat memberikan pengaruh positif dan tidak signifikan antara variabel sistem pengendalian internal dan kualitas laporan keuangan puskesmas.

(2) Uji Hipotesis 7 Penerapan standar akuntansi pemerintahan dapat memediasi pengaruh kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas

Hasil uji hipotesis 7 dapat dilihat pada Tabel 4.16, variabel kompetensi staf akuntansi memiliki nilai koefisien positif sebesar **0,587**, nilai *t-statistics* yang lebih besar dari 1,65 yaitu sebesar **5,908** dan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari α 0,05 yaitu sebesar **0,000**. Oleh karena itu H7 **diterima**, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel *intervening* penerapan standar akuntansi pemerintahan dapat memberikan pengaruh positif dan

signifikan antara variabel kompetensi staf akuntansi dan kualitas laporan keuangan puskesmas.

C. Pembahasan

1. Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas

Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah sistem pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas. Hasil ini menunjukkan, semakin baik sistem pengendalian internal yang ada dalam puskesmas maka peningkatan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan akan semakin baik pula.

Apabila sistem pengendalian internal dilaksanakan secara baik dengan menerapkan unsur-unsur sistem pengendalian internal seperti lingkungan pengendalian, penilaian resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantuan pengendalian internal sehingga akan menghasilkan kualitas laporan keuangan yang semakin baik.

Pengendalian internal dapat didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi yang dirancang untuk menunjang pencapaian tujuan organisasi. Pengendalian internal merupakan suatu proses yang digunakan untuk mengawasi, mengarahkan, dan mengukur sumber daya manusia yang ada dalam organisasi, serta memiliki peran penting dalam

pendeteksian dan pencegahan penggelapan. Pengendalian internal terdiri dari suatu prosedur dan kebijakan yang bertujuan untuk mencapai tujuan dan menyediakan informasi keuangan yang andal, serta menjamin ditaatinya peraturan dan hukum yang berlaku. Tujuan pengendalian pada tingkat organisasi berkaitan dengan keandalan laporan keuangan, umpan balik yang tepat waktu pada pencapaian tujuan-tujuan operasional dan strategis, serta kepatuhan pada hukum yang berlaku.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan pada Kepala Sub Bagian Tata Usaha dan Staf Keuangan di perwakilan Puskesmas Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta sudah menerapkan sistem pengendalian internal dengan cukup baik namun belum optimal. Hal ini ditunjukkan dengan hasil penelitian untuk indikator aktivitas pengendalian serta informasi dan komunikasi masih dinilai cukup lemah. Dengan adanya sistem pengendalian internal yang baik maka akan menghasilkan kualitas laporan keuangan dengan baik yang akan membantu dalam proses pengambilan keputusan. Agar sistem pengendalian internal di Puskesmas Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dapat berjalan dengan optimal, maka diperlukan kesadaran semua pihak baik pimpinan maupun staf.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Khasanah (2015) yang menyatakan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh positif dan signifikan

terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil yang sama dilakukan oleh Udiyanti (2014) yang menyatakan penerapan sistem pengendalian internal memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dan hasil penelitian oleh Assidiqi (2016) yang menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

2. Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas

Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah kompetensi staf akuntansi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas. Secara logika, jika kompetensi staf akuntansi semakin tinggi maka akan menghasilkan kualitas laporan keuangan puskesmas yang semakin tinggi. Begitu sebaliknya, jika kompetensi staf akuntansi semakin rendah maka kualitas laporan keuangan puskesmas akan semakin rendah.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Udiyanti (2014) yang menyatakan bahwa kompetensi staf akuntansi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Selain itu tidak mendukung penelitian Assidiqi (2016) yang menyatakan kualitas sumber daya manusia berdampak positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, serta tidak mendukung Albab (2015) yang menyatakan

kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan SKPD. Namun penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sari (2014) yang menyatakan kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh positif terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan satuan kerja perangkat daerah.

Dari hasil penelitian, peneliti menduga hal ini disebabkan karena dalam proses pengisian kuesioner responden tidak mengisi sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Dugaan kedua, di puskesmas untuk bagian keuangan tidak memiliki *background* akuntansi sehingga tidak memahami tentang laporan keuangan, dan *fresh graduate* yang masih perlu belajar banyak belajar tentang laporan keuangan dan standar akuntansi yang diterapkan. Selain itu juga jarang dilakukan pelatihan untuk meningkatkan kemampuan para staf atau dilakukan pelatihan tetapi tidak menghasilkan keluaran yang diharapkan. Sehingga pelatihan sering dilakukan tetapi kemampuan dalam menyusun laporan keuangan tidak mengalami peningkatan.

3. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan puskesmas. Hasil ini menunjukkan, semakin tinggi tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan maka kualitas laporan keuangan puskesmas akan semakin tinggi. Begitu sebaliknya,

semakin rendah tingkat penerapan standar akuntansi pemerintahan maka kualitas laporan keuangan puskesmas akan semakin rendah.

SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang harus diterapkan dalam proses menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan di puskesmas, diperlukan SAP sebagai persyaratan yang memiliki kekuatan hukum. SAP juga digunakan untuk menjamin konsistensi pelaporan keuangan pada sektor publik.

Standar akuntansi pemerintahan dapat dikatakan memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan karena didalam standar akuntansi sudah memuat komponen-komponen lengkap yang harus ada dalam laporan keuangan. Jika standar akuntansi pemerintahan selalu diterapkan dan dipakai sebagai acuan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan maka puskesmas akan memiliki kualitas laporan keuangan yang baik.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Udayanti (2014) yang menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Selain itu penelitian yang Albab (2015) yang menyatakan bahwa penerapan SAP berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan SKPD, dan penelitian yang dilakukan oleh Assidiqi (2016) yang menyatakan bahwa pemahaman standar

akuntansi pemerintahan berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

4. Sistem Pengendalian Internal terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Secara logika, penerapan sistem pengendalian internal pemerintahan yang semakin baik maka penerapan standar akuntansi pemerintah juga akan menjadi lebih baik. Begitu sebaliknya, jika penerapan sistem pengendalian internal pemerintahan yang kurang baik maka penerapan standar akuntansi pemerintah juga akan menjadi kurang baik.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Putra dan Amar (2013) yang menunjukkan Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh signifikan dan positif pada Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Kota Padang.

Dari hasil penelitian, peneliti menduga hal ini disebabkan karena dalam proses pengisian kuesioner responden tidak mengisi sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Dugaan kedua, sistem pengendalian internal pada puskesmas tidak diterapkan dengan baik, sehingga untuk memastikan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan yang sebagaimana semestinya menjadi kurang pula sehingga akan

mempengaruhi kualitas laporan keuangan puskesmas. Selain itu tidak diterapkannya sistem pengendalian internal dengan baik, pekerjaan yang dilakukan kurang sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Apabila sistem pengendalian internal puskesmas tidak dilaksanakan dengan baik maka implementasi standar akuntansi pemerintahan juga menjadi kurang baik sehingga akan mempengaruhi kualitas laporan keuangan puskesmas.

5. Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Hipotesis kelima dalam penelitian ini adalah kompetensi staf akuntansi berpengaruh signifikan terhadap penerapan standar akuntansi pemerintahan. Hal ini menunjukkan semakin tinggi kompetensi staf akuntansi atau staf keuangan maka ada kecenderungan semakin tinggi penerapan SAP. Begitu sebaliknya, jika semakin rendah kompetensi staf akuntansi atau staf keuangan maka ada kecenderungan semakin rendah penerapan SAP.

Secara logika dari hasil penelitian ini, menunjukkan bahwa puskesmas memiliki kualitas SDM yang baik secara akademik maupun non akademik. Semakin puskesmas menempatkan sumber daya manusia berdasarkan kompetensi dan kualitas yang dimiliki, maka SDM tersebut akan melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sebaik dan seoptimal mungkin, sehingga akan menghasilkan keluaran berupa laporan keuangan yang berkualitas.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Raharjo (2015) yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrua. Ardiansyah (2013) yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kesiapan SAP berbasis akrua. Penelitian ini juga mendukung Adventana (2014) yang menyatakan bahwa variabel kualitas sumber daya manusia memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrua. Selanjutnya mendukung penelitian yang dilakukan oleh Kusuma (2013) yang menyatakan bahwa kesiapan pemerintah untuk menerapkan SAP berbasis akrua dilihat dari kualitas SDM adalah siap.

6. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Memediasi Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas

Hipotesis keenam dalam penelitian ini adalah variabel *intervening* penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak dapat memberikan pengaruh positif dan signifikan antara variabel sistem pengendalian internal dan kualitas laporan keuangan puskesmas. Secara logika, dengan adanya penerapan sistem pengendalian internal dengan baik maka mampu memberikan keyakinan yang memadai bahwa SAP dapat dilaksanakan sebagaimana semestinya dan akan menghasilkan kualitas laporan keuangan lebih baik. Namun, dalam hasil pengujian

ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak dapat memberikan pengaruh positif dan signifikan antara variabel sistem pengendalian internal dan kualitas laporan keuangan puskesmas.

Menurut dugaan peneliti, hal ini mungkin disebabkan karena responden dalam mengisi kuesioner tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Sistem pengendalian internal merupakan prasyarat bagi penyelenggaraan pemerintahan dan pengelolaan keuangan negara yang amanah, namun menurut dugaan peneliti penerapan sistem pengendalian internal di beberapa Puskesmas Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta belum dilaksanakan secara optimal. Hal ini ditunjukkan dengan hasil penelitian, untuk indikator aktivitas pengendalian serta informasi dan komunikasi menunjukkan hasil yang masih lemah. Dalam menciptakan aktivitas pengendalian yang efektif, seorang pimpinan puskesmas harus membuat prosedur dan kebijakan yang disusun dengan baik guna tercapinya tujuan laporan keuangan yang bersifat obyektif. Informasi dan komunikasi menjadi hal yang penting dilakukan oleh pimpinan puskesmas dalam memastikan terlaksananya prosedur dan kebijakan pengendalian yang memiliki hubungan dengan sistem akuntansi. Hal ini dilaksanakan untuk mencegah terjadinya salah saji potensial pada pernyataan dalam laporan keuangan.

7. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Memediasi Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Puskesmas

Hipotesis kelima dalam penelitian ini adalah variabel *intervening* penerapan standar akuntansi pemerintahan dapat memberikan pengaruh positif dan signifikan antara variabel kompetensi staf akuntansi dan kualitas laporan keuangan puskesmas. Hal ini menunjukkan dengan adanya kompetensi dari staf akuntansi yang baik maka penerapan standar akuntansi pemerintahan yang menjadi acuan dalam aktivitas pelaporan akan baik pula hal ini akan mempengaruhi output laporan yaitu kualitas laporan keuangan.

Penyusunan laporan keuangan puskesmas yang berkualitas memerlukan keahlian SDM yang berkaitan dengan penerapan SAP yang meliputi pengakuan pendapatan, pengakuan belanja, prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasi, investasi, pengakuan dan penghapusan asset berwujud dan tidak berwujud, kontrak konstruksi, kebijakan kapitalisasi pengeluaran, kemitraan dengan pihak ketiga, biaya penelitian dan pengembangan, perhitungan persediaan, serta perhitungan dana cadangan (Irwan, 2011 dalam Sudiarianti, 2015).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sudiarianti (2015) yang menyatakan bahwa Kompetensi SDM berpengaruh positif pada kualitas LKPD Pemkab Tabanan melalui penerapan SAP.