

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek atau Subjek Penelitian

Penelitian ini menggunakan data primer melalui survei kuesioner yang diberikan kepada responden. Objek penelitian ini adalah Puskesmas di Wilayah Kota Yogyakarta. Penyebaran kuisisioner telah dilakukan di 6 Puskesmas di Wilayah Kota Yogyakarta, yaitu Puskesmas Tegalrejo, Puskesmas Jetis, Puskesmas Gedongtengen, Puskesmas Danurejan I, Puskesmas Umbulharjo II, dan Puskesmas Kotagede I. Adapun yang menjadi responden yaitu Kepala Puskesmas, Kepala Sub. Bag. Tata Usaha, Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, Staff Tata Usaha, Staff Keuangan, Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK).

Penyebaran kuesioner dilakukan pada akhir bulan Maret hingga awal bulan April. Jumlah kuesioner yang dibagikan sebanyak 64 kuesioner. Selanjutnya hasil kuesioner yang terkumpul diolah dan dianalisis. Berikut ini merupakan tabel data hasil penyebaran kuesioner:

Tabel 4. 1.
Hasil Penyebaran Kuesioner

No.	Dasar Klasifikasi	Jumlah	Keterangan
1.	Jumlah kuesioner yang disebar	64	100 %
2.	Kuesioner yang tidak kembali	0	0 %
3.	Kuesioner yang tidak dapat diolah	0	0 %
4.	Jumlah kuesioner yang dapat diolah	64	100 %

1. Analisis Karakteristik Responden

Pada bagian ini memaparkan data deskriptif yang diperoleh dari responden. Data deskriptif ini menggambarkan keadaan responden perlu diperhatikan sebagai informasi tambahan untuk memahami hasil-hasil penelitian. Karakteristik responden yang diamati dalam penelitian ini meliputi: jenis kelamin, usia, latar belakang pendidikan, dan jabatan. Berikut merupakan hasil distribusi frekuensi setiap karakteristik responden:

a. Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Tabel 4. 2.
Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

No.	Jenis Kelamin	Jumlah	Presentase
1.	Laki-Laki	15	23,4%
2.	Perempuan	49	76,6%
	Total	64	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa jumlah responden berjenis kelamin laki-laki ada sebanyak 15 orang dengan presentase sebesar 23,4% lebih sedikit jumlahnya dibandingkan dengan responden berjenis kelamin perempuan sebanyak 49 orang dengan presentase 76,6%. Sehingga dapat disimpulkan mayoritas responden pada penelitian ini adalah perempuan.

b. Responden Berdasarkan Usia

Tabel 4. 3.
Responden Berdasarkan Usia

No.	Usia (tahun)	Jumlah	Presentase
1.	≤ 20	0	0%
2.	21 – 30	18	28,1%
3.	31 – 40	21	32,8%
4.	≥ 41	25	39,1%
	Total	64	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan bahwa responden yang mengisi kuisioner pada usia ≥ 41 tahun sebanyak 25 orang dengan presentase 39,1%, usia 31- 40 tahun sebanyak 21 orang dengan presentase 32,8%, usia 21- 30 tahun sebanyak 18 orang dengan presentase 28,1%. Sehingga dapat diketahui mayoritas responden yang mengisi kuesioner ada pada umur ≥ 41 .

c. Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan

Tabel 4. 4
Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan

No.	Pendidikan Terakhir	Jumlah	Presentase
1.	SMA/SMK	7	10,9%
2.	Diploma III	30	46,9%
3.	Strata I	21	32,8%
4.	Strata II	6	9,4%
	Total	64	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Hasil dari tabel tersebut dapat diketahui bahwa responden yang paling banyak mengisi kuesioner adalah responden yang berlatar belakang pendidikan Diploma III dengan jumlah 30 orang atau 46,9%. Selanjutnya responden dengan latar belakang pendidikan Strata I sebanyak 21 orang atau 32,8%,

responden dengan latar belakang pendidikan SMA/SMK sebanyak 7 orang atau 10,9%, dan responden dengan latar belakang pendidikan Strata II sebanyak 6 orang atau 9,4%.

d. Responden Berdasarkan Jabatan

Tabel 4. 5.
Responden Berdasarkan Jabatan

No.	Jenis Pekerjaan	Jumlah	Presentase
1.	Kepala Puskesmas	6	9,4%
2.	Kepala Sub. Bag. TU	6	9,4%
3.	Bendahara Penerimaan	6	9,4%
4.	Bendahara Pengeluaran	6	9,4%
5.	Staff TU dan Keuangan	25	39,0%
6.	PPTK	3	4,7%
7.	<i>Progammer</i> (Pelaksana Kegiatan)	12	18,7%
	Total	64	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Data jenis jabatan diatas menunjukkan bahwa responden yang paling banyak adalah Staff TU dan Keuangan sebanyak 25 orang atau 39,0%. Selanjutnya responden dengan jabatan *Programmer* (Pelaksana Kegiatan) sebanyak 12 orang atau 18,7%, responden dengan Kepala Puskesmas, Kepala Sub. Bag. TU, Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran masing-masing sejumlah 6 orang atau 9,4%. Responden yang paling sedikit mengisi kuesioner ialah PPTK yaitu sebanyak 3 orang atau 4,7%.

2. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dilakukan untuk menjelaskan gambaran terhadap variabel-variabel dalam penelitian yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, minimum (*min*), dan maksimum (*max*). Pada

penelitian analisis statistik deskriptif disajikan perbandingan antara kisaran teoritis dengan kisaran aktual. Variabel-variabel yang diteliti adalah Kualitas Sumber Daya Manusia (KM), Akuntabilitas (AK), Transparansi (TR), Pengawasan Internal (PI), dan Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money* (KA). Berikut ini merupakan tabel hasil uji statistik deskriptif:

Tabel 4. 6.
Hasil Uji Statistik Deskriptif

No.	Variabel	N	Kisaran Teoritis			Kisaran Aktual			
			Min	Max	Mean	Min	Max	Mean	Std. Deviation
1	Total_KM	64	10	50	30	28	48	38,78	4,523
2	Total_AK	64	8	40	24	25	39	32,67	3,173
3	Total_TR	64	9	45	27	25	39	31,38	2,842
4	Total_PI	64	7	35	21	20	35	27,42	3,380
5	Total_KA	64	8	40	24	23	40	31,52	3,050

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel hasil uji statistik deskriptif tersebut ditunjukkan bahwa jumlah data masing-masing variabel adalah 64 data. Adapun hasil analisis statistik deskriptif sebagai berikut:

- a. Variabel Kualitas Sumber Daya Manusia (KM) memiliki nilai mean aktual sebesar 38,78 lebih tinggi dari mean teoritis sebesar 30. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden yang diteliti memiliki pemahaman yang baik tentang kualitas sumber daya manusia. Selanjutnya variabel ini memiliki nilai standar deviasi sebesar 4,523. Nilai minimumnya adalah 28 dan nilai maksimumnya adalah 48.

- b. Variabel Akuntabilitas (AK) memiliki nilai mean aktual sebesar 32,67 lebih tinggi dari mean teoritis sebesar 24. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden yang diteliti memiliki pemahaman yang baik tentang akuntabilitas. Nilai standar deviasi dari variabel ini sebesar 3,173. Sedangkan nilai minimum sebesar 25 dan nilai maksimumnya sebesar 39.
- c. Variabel Transparansi (TR) memiliki nilai mean aktual sebesar 31,38 lebih tinggi dari mean teoritis sebesar 27. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden yang diteliti memiliki pemahaman yang baik tentang transparansi. Nilai standar deviasi variabel ini adalah 2,842. Nilai minimumnya sebesar 25 dan nilai maksimumnya sebesar 39.
- d. Variabel Pengawasan Internal (PI) memiliki nilai mean aktual sebesar 27,42 lebih tinggi dari mean teoritis sebesar 21. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden yang diteliti memiliki pemahaman yang baik tentang pengawasan internal. Nilai standar deviasi variabel ini sebesar 3,380. Sedangkan nilai minimum sebesar 20 dan nilai maksimum sebesar 35.
- e. Variabel Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money* (KA) memiliki nilai mean aktual sebesar 31,52. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden yang diteliti memiliki pemahaman yang baik tentang kinerja anggaran berbasis *value for money*. Nilai standar deviasi pada variabel ini sebesar 3,050. Sedangkan nilai minimumnya adalah 23, dan nilai maksimum sebesar 40

3. Analisis Statistik Deskriptif Variabel Dependen

. Tabel 4. 7.

No	Pernyataan	Sangat Tidak Setuju		Tidak Setuju		Netral		Setuju		Sangat Setuju	
		Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%
1	Anggaran Puskesmas telah dikelola berdasarkan konsep <i>value for money</i> yang berorientasi kepada kepentingan publik.	0	0	0	0	12	18,8	48	75,0	4	6,30
2	Anggaran telah dikelola secara ekonomis untuk menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif	0	0	0	0	6	9,4	49	76,6	9	14,1
3	Anggaran telah dikelola secara efisien dengan penggunaan terendah untuk mencapai tujuan tertentu	0	0	2	3,1	10	15,6	45	70,3	7	10,9
4	Anggaran telah dikelola secara efektif dimana semua program yang ditargetkan dapat mencapai hasil yang telah ditetapkan	0	0	0	0	7	10,9	45	70,3	12	18,8
5	Anggaran telah dikelola secara adil (<i>equity</i>) dan merata (<i>equality</i>) dimana ada kesempatan sosial yang sama untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas.	0	0	0	0	6	9,4	54	84,4	4	6,3

No.	Pernyataan	Sangat Tidak Setuju		Tidak Setuju		Netral		Setuju		Sangat Setuju	
		Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%
6	Anggaran telah dikelola secara merata (<i>equality</i>) dan penggunaan dana publik tidak hanya terkonsentrasi pada kelompok tertentu	1	1,6	0	0	7	10,9	50	78,1	6	9,4
7	Alokasi belanja anggaran telah berorientasi pada kepentingan publik	1	1,6	0	0	13	20,3	43	67,2	7	10,9
8	Anggaran selalu digunakan secara efisien dan hemat dalam setiap pelaksanaan kegiatan	0	0	3	4,7	10	15,6	45	70,3	6	9,4

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Tabel 4.7. merupakan tabel analisis statistik deskriptif variabel kinerja anggaran berbasis *value for money*. Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa:

- a. Tanggapan responden atas item pernyataan pertama (KA1) menunjukkan bahwa dari 64 responden yang menjawab setuju sebanyak 48 responden atau 75%. Responden yang menjawab sangat setuju sebanyak 4 orang atau 6,3%, responden yang menjawab netral sebanyak 12 orang atau 18,8%. Sedangkan responden yang memilih jawaban tidak setuju dan sangat tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa Puskesmas merupakan organisasi sektor publik yang dituntut untuk menerapkan konsep

value for money pada pengelolaan anggarannya, serta mengutamakan kepentingan masyarakat, sehingga dapat meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

- b. Tanggapan responden atas item pernyataan kedua (KA2) menunjukkan bahwa 49 dari 64 atau 76,6% responden memilih jawaban setuju, sebanyak 9 responden atau 14,1% menjawab sangat setuju, dan sebanyak 6 responden atau 9,4% menjawab netral. Sedangkan responden yang memilih jawaban tidak setuju dan sangat tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa Puskesmas telah mengelola anggaran secara hati-hati untuk menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif, sehingga anggaran dikelola dengan ekonomis yang dapat meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.
- c. Tanggapan responden atas item pernyataan ketiga (KA3) menunjukkan bahwa 45 dari 64 atau sebesar 70,3% responden memilih jawaban setuju, 7 responden atau 10,9% menjawab sangat setuju, 10 responden atau 15,6% menjawab netral, dan 2 responden atau 3,1% menjawab tidak setuju. Sedangkan responden yang memilih jawaban sangat tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa anggaran Puskesmas telah dikelola dengan efisien, yang ditunjukkan dalam memberikan kinerja yang optimal dengan menggunakan anggaran seminimal mungkin untuk melaksanakan kegiatan atau program, Puskesmas juga melakukan evaluasi rutin untuk menilai efisiensi

anggaran yang digunakan. Maka dari itu, Puskesmas dapat meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

- d. Tanggapan responden atas item pernyataan keempat (KA4) menunjukkan bahwa sebanyak 45 dari 64 atau 70,3% responden memilih jawaban setuju, 12 atau 18,8% responden menjawab sangat setuju, dan 7 responden atau 10,9% menjawab netral. Sedangkan responden yang memilih jawaban tidak setuju dan sangat tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa Puskesmas menggunakan anggaran sesuai dengan perencanaan yang disusun untuk melaksanakan program atau kegiatan telah ditargetkan, sehingga anggaran dapat dikelola secara efektif, maka akan mewujudkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.
- e. Tanggapan responden atas item pernyataan kelima (KA5) menunjukkan bahwa sebanyak 54 dari 64 atau sebesar 84,4% memilih jawaban setuju, 4 responden atau 6,3% menjawab sangat setuju, dan 6 responden atau 9,4% menjawab netral. Sedangkan responden yang memilih jawaban tidak setuju dan sangat tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut, sebagian besar responden menjawab setuju bahwa anggaran Puskesmas telah dikelola secara adil dan merata, dibuktikan dengan Puskesmas memberikan pelayanan yang berkualitas kepada seluruh lapisan masyarakat. Hal ini dapat meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

- f. Tanggapan responden atas item pernyataan keenam (KA6) menunjukkan bahwa sebanyak 50 dari 64 responden atau 78,1% memilih jawaban setuju, 6 responden atau 9,4% menjawab sangat setuju, 7 responden atau 10,9% menjawab netral, dan 1 atau 1,6% responden menjawab sangat tidak setuju. Sedangkan responden yang memilih jawaban tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa Puskesmas dalam menggunakan dana publik telah dilakukan dengan merata, dan telah sesuai dengan kebutuhan Puskesmas, sehingga dapat meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.
- g. Tanggapan responden atas item pernyataan ketujuh (KA7) menunjukkan bahwa sebanyak 43 dari 64 responden atau 67,2% memilih jawaban setuju, 7 responden atau 10,9% menjawab sangat setuju, 13 responden atau 20,3% menjawab netral, 1 responden atau 1,6% menjawab sangat tidak setuju. Sedangkan responden yang memilih jawaban tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa dalam alokasi belanja anggaran telah berorientasi pada kepentingan publik, hal ini merupakan salah satu penerapan konsep *value for money*, sehingga dapat mewujudkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.
- h. Tanggapan responden atas item pernyataan kedelapan (KA8) menunjukkan bahwa sebanyak 45 dari 64 responden atau 70,3% memilih jawaban setuju, 6 responden atau 9,4% menjawab sangat setuju 10 responden atau 15,6%

menjawab netral, dan 3 responden atau 4,7% menjawab tidak setuju. Sedangkan responden yang memilih jawaban sangat tidak setuju sebanyak 0 responden. Berdasarkan hasil tersebut dapat diketahui bahwa Puskesmas selalu berusaha menggunakan anggaran secara efisien dan hemat dalam setiap program atau kegiatan, dan anggaran yang digunakan harus sesuai dengan pagu yang sudah ada, sehingga dapat mewujudkan kinerja anggaran berbasis *value for money*

B. Uji Kualitas Instrumen dan Data

1. Uji Validitas

Uji validitas bertujuan untuk memastikan suatu item pertanyaan benar-benar mengukur variabel yang diteliti. Uji ini dilakukan dengan menggunakan Uji Korelasi Pearson *Product-Moment*. Item pertanyaan dinyatakan valid apabila nilai r hitung $>$ nilai r tabel. Berikut ini merupakan hasil uji validitas penelitian:

Tabel 4. 8.
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item	R- hitung	R- tabel	Keterangan
Kualitas Sumber Daya Manusia	KM1	0,700	0,2461	Valid
	KM2	0,786	0,2461	Valid
	KM3	0,573	0,2461	Valid
	KM4	0,628	0,2461	Valid
	KM5	0,701	0,2461	Valid
	KM6	0,751	0,2461	Valid
	KM7	0,651	0,2461	Valid
	KM8	0,511	0,2461	Valid
	KM9	0,519	0,2461	Valid
	KM10	0,447	0,2461	Valid
Akuntabilitas	AK1	0,808	0,2461	Valid
	AK2	0,647	0,2461	Valid
	AK3	0,702	0,2461	Valid
	AK4	0,661	0,2461	Valid
	AK5	0,668	0,2461	Valid
	AK6	0,653	0,2461	Valid
	AK7	0,777	0,2461	Valid
	AK8	0,570	0,2461	Valid

Variabel	Item	R- hitung	R-tabel	Keterangan
Transparansi	TR1	0,445	0,2461	Valid
	TR2	0,332	0,2461	Valid
	TR3	0,252	0,2461	Valid
	TR4	0,435	0,2461	Valid
	TR5	0,385	0,2461	Valid
	TR6	0,412	0,2461	Valid
	TR7	0,652	0,2461	Valid
	TR8	0,666	0,2461	Valid
	TR9	0,666	0,2461	Valid
Pengawasan Internal	PI 1	0,663	0,2461	Valid
	PI 2	0,748	0,2461	Valid
	PI 3	0,721	0,2461	Valid
	PI 4	0,745	0,2461	Valid
	PI 5	0,680	0,2461	Valid
	PI 6	0,763	0,2461	Valid
	PI 7	0,786	0,2461	Valid
Kinerja Anggaran Berbasis Value For Money	KA1	0,577	0,2461	Valid
	KA2	0,819	0,2461	Valid
	KA3	0,668	0,2461	Valid
	KA4	0,665	0,2461	Valid
	KA5	0,839	0,2461	Valid
	KA6	0,656	0,2461	Valid
	KA7	0,673	0,2461	Valid
	KA8	0,724	0,2461	Valid

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Tabel di atas menunjukkan bahwa seluruh butir-butir pertanyaan valid. Dinyatakan valid karena masing-masing butir pertanyaan memiliki nilai r hitung > nilai r tabel sebesar 0,2461.

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk memastikan sebuah instrumen dapat mengukur sesuatu yang diukur secara konsisten setelah dilakukan

pengujian di waktu yang berbeda. Uji reliabilitas dilakukan dengan uji Alpha Cronbach. Adapun berikut ini kriteria nilai reliabilitas yang dapat digunakan:

- a. Jika $\alpha > 0,90$ maka reliabilitas sempurna.
- b. Jika α antara $0,70 - 0,90$ maka reliabilitas tinggi.
- c. Jika α antara $0,50 - 0,70$ maka reliabilitas moderat.
- d. Jika $\alpha < 0,50$ maka reliabilitas rendah.

Berikut ini merupakan hasil uji reliabilitas penelitian:

Tabel 4. 9.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Nilai Cronbach's Alpha	Keterangan
Kualitas Sumber Daya Manusia	0,827	Reliabilitas Tinggi
Akuntabilitas	0,840	Reliabilitas Tinggi
Transparansi	0,590	Reliabilitas Moderat
Pengawasan Internal	0,843	Reliabilitas Tinggi
Kinerja Anggaran Berbasis VFM	0, 843	Reliabilitas Tinggi

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Tabel diatas merupakan ringkasan hasil uji reliabilitas untuk semua variabel penelitian. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa seluruh instrumen penelitian adalah reliabel. Variabel yang memiliki reliabilitas tinggi karena α antara $0,70 - 0,90$ yaitu Kualitas Sumber Daya Manusia, Akuntabilitas, Pengawasan Internal, dan Kinerja Anggaran Berbasis *Value*

for Money. Variabel Transparansi memiliki reliabilitas moderat karena alpha antara 0,50 – 0,70.

3. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang digunakan pada penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heterokedastisitas.

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui data yang digunakan untuk penelitian berdistribusi normal atau tidak. Uji ini dilakukan dengan Uji Kolmogorov-Smirnov. Variabel penelitian dinyatakan berdistribusi normal apabila nilai sig > 0,05. Hasil pengujian ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 4. 10.
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		64
Normal	Mean	.0000000
Parameters(a,b)	Std. Deviation	1.98569876
Most Extreme	Absolute	.087
Differences	Positive	.051
	Negative	-.087
Kolmogorov-Smirnov Z		.692
Asymp. Sig. (2-tailed)		.724

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel hasil uji normalitas di atas diketahui bahwa nilai nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* $0,724 > 0,05$ yang berarti residual data

berdistribusi normal. Sehingga dapat disimpulkan uji asumsi normalitas terpenuhi dan dapat dilakukan analisis lanjut.

b. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas dilakukan untuk menentukan apakah terdapat korelasi antar variabel independen. Model regresi yang baik apabila tidak terdapat korelasi antara satu variabel independen dengan variabel independen lainnya. Multikolinieritas dideteksi dari nilai *Variance Inflation Factors* (VIF). Kriteria tidak terjadi multikolinieritas apabila nilai $VIF < 10$, dan nilai *tolerance* $> 0,1$. Hasil pengujian ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 4. 11.
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Nilai Tolerance	Nilai VIF	
Kualitas Sumber Daya Manusia	0,755	1,324	Bebas Multikolinieritas
Akuntabilitas	0,445	2,249	Bebas Multikolinieritas
Transparansi	0,812	1,231	Bebas Multikolinieritas
Pengawasan Internal	0,487	2,054	Bebas Multikolinieritas

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Pada hasil uji diatas menunjukkan bahwa masing-masing variabel independen dalam penelitian tidak terdapat multikolinieritas karena memiliki nilai $VIF < 10$, dan nilai *tolerance* $> 0,1$. Sehingga

dapat disimpulkan seluruh variabel independen tidak mengalami multikolinearitas.

c. Uji Heterkodastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui adanya ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Uji ini dilakukan dengan Uji *Glejser*. Kriteria model regresi terbebas dari heteroskedastisitas apabila nilai sig > 0,05. Hasil pengujian ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 4. 12.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Nilai Sig.	Keterangan
Kualitas Sumber Daya Manusia	0,124	Bebas Heteroskedastisitas
Akuntabilitas	0,957	Bebas Heteroskedastisitas
Transparansi	0,954	Bebas Heteroskedastisitas
Pengawasan Internal	0,244	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Tabel diatas menunjukkan bahwa seluruh variabel independen memiliki nilai sig > 0,05. Dengan demikian, model regresi pada penelitian ini tidak terdapat heteroskedastisitas.

C. Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

Pengujian hipotesis dilakukan dengan cara regresi linier berganda untuk menguji seberapa besar pengaruh variabel independen (X) yang berupa kualitas sumber daya manusia, akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan internal terhadap variabel kinerja anggaran berbasis *value for money* (Y). Hasil uji regresi yang dilakukan dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Tabel 4. 13.
Hasil Uji Hipotesis

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	7.558	3.452		2.189	.033
	TOTAL_KM	.033	.066	.049	.504	.616
	TOTAL_AK	.301	.122	.313	2.452	.017
	TOTAL_TR	.048	.101	.045	.474	.638
	TOTAL_PI	.414	.110	.458	3.773	.000

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel 4.13. dapat diketahui hasil analisis regresi diperoleh koefisien untuk variabel kualitas sumber daya manusia sebesar 0,033 untuk variabel akuntabilitas sebesar 0,301 untuk variabel transparansi 0,048 dan untuk variabel pengawasan internal sebesar 0,414. Sehingga dapat dirumuskan persamaan regresi sebagai berikut:

$$KA = 7,558 + 0,033 KM + 0,301 AK + 0,048 TR + 0,414 PI + e$$

1. Uji Koefisien Parsial (Uji-t)

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh secara parsial masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen (Nazaruddin dan Basuki, 2015). Kriteria hasil uji koefisien parsial (uji t) yaitu apabila nilai $\text{sig} < \alpha 0,05$ dan koefisien regresi searah dengan hipotesis maka terdapat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen atau hipotesis diterima.

Berdasarkan tabel 4.13. bahwa hasil uji parsial (Uji-t) dapat dianalisis sebagai berikut:

a. Kualitas Sumber Daya Manusia (X_1)

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan kualitas sumber daya manusia memiliki nilai $\text{sig} 0,616 > \alpha 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia (X_1) tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* (Y). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama (H_1) **ditolak**.

b. Akuntabilitas (X_2)

Dapat dilihat pada tabel diatas akuntabilitas memiliki nilai $\text{sig} 0,017 < \alpha 0,05$ dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,301. Hal ini berarti bahwa akuntabilitas (X_2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* (Y). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua (H_2) **diterima**.

c. Transparansi (X_3)

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan hasil sig untuk transparansi sebesar $0,638 > \alpha 0,05$. Maka hal ini menunjukkan bahwa transparansi (X_3) tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* (Y). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga (H_3) **ditolak**.

d. Pengawasan Internal (X_4)

Pada tabel tersebut menunjukkan pengawasan internal memiliki nilai sig $0,000 < \alpha 0,05$ dengan koefisien regresi sebesar 0,414 yang berarti pengawasan internal (X_4) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money value for money* (Y). Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat (H_4) **diterima**.

2. Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui besarnya proporsi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara keseluruhan. Berikut ini merupakan hasil uji koefisien determinasi:

Tabel 4. 14.
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.759 ^a	.576	.547	2.052

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil regresi pada tabel tersebut dapat diketahui bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,547 yang menunjukkan bahwa 54,7% variabel kinerja

anggaran berbasis *value for money* dapat dijelaskan oleh variabel kualitas sumber daya manusia, akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan internal. Sisanya 45,3% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdapat pada model penelitian ini.

3. Uji Koefisien Simultan (Uji-F)

Pada analisis regresi berganda dilakukan Uji F yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen. Menurut Nazaruddin dan Basuki (2015) Kriteria pengujian yang digunakan adalah jika nilai signifikansi $< 0,05$ maka terdapat pengaruh signifikan variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Hasil uji dari Uji-F adalah sebagai berikut:

Tabel 4. 15.
Hasil Uji Koefisien Simultan

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	337.575	4	84.394	20.045	.000 ^a
Residual	248.409	59	4.210		
Total	585.984	63			

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Tabel 4.15. tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ yang berarti bahwa kualitas sumber daya manusia, akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan internal secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

D. Pembahasan

E. Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan model regresi linier berganda menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Hal ini ditunjukkan dari nilai signifikansi $0,616 > \alpha 0,05$. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Suharto (2012), Azmi dan Darwanis (2014), Rahayu (2014). Namun, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sibagariang (2013) yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja satuan perangkat daerah.

Sumber daya manusia memiliki peran paling dominan dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan organisasi (Suharto, 2012). Sumber daya manusia berperan sebagai alat penggerak dalam organisasi sehingga harus dilatih dan dikembangkan kemampuannya. Kualitas sumber daya manusia dalam suatu organisasi sangat penting arti dan keberadaannya dalam peningkatan produktifitas kerja, serta menentukan berhasil atau tidaknya dalam mencapai tujuan dan mengembangkan misi organisasi (Rahayu, 2014). Kualitas tersebut meliputi pengetahuan, ketrampilan, pelatihan, penguasaan teknologi, dan kesehatan. Sumber daya manusia yang berkualitas akan meningkatkan kinerja dalam pengelolaan keuangan yang dibuktikan dari pelaporan keuangan

secara tepat waktu (Azmi dan Darwanis, 2014). Secara logika semakin baik kualitas sumber daya manusia yang ada, maka akan semakin meningkatkan kinerja organisasi. Begitu pula sebaliknya, kualitas sumber daya manusia buruk, maka kinerja organisasi akan menurun.

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* yang diduga disebabkan oleh penempatan pegawai Puskesmas tidak didukung dengan latar belakang pendidikan yang sesuai. Hal ini ditunjukkan dari hasil jawaban responden atas kuesioner yang menunjukkan ada pegawai Puskesmas yang tidak memiliki latar belakang pendidikan yang sesuai dalam melaksanakan jabatannya. Dugaan lainnya yaitu kurangnya diadakan bimbingan dan pelatihan untuk meningkatkan pemahaman dalam pengelolaan anggaran. Dalam rangka pengelolaan anggaran yang baik setiap Puskesmas harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas serta berpengalaman dalam mengelola anggaran, juga didukung dengan latar belakang pendidikan yang sesuai dan adanya pelatihan dalam bidang akuntansi, sehingga kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Puskesmas akan semakin baik.

F. Akutabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan model regresi linier berganda menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Hal ini

ditunjukkan dari nilai signifikansi $0,017 < \alpha < 0,05$ dengan koefisien regresi sebesar 0,301 yang berarti akuntabilitas memiliki arah positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Apabila akuntabilitas semakin kuat maka akan meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Auditya, dkk. (2013) yang menyatakan akuntabilitas pengelolaan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Penelitian lainnya yaitu yang dilakukan Fernandes dan Hanif (2015), Wandari, dkk. (2015), serta Premananda dan Latrini (2017) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Instansi pemerintahan dituntut untuk melaksanakan akuntabilitas yaitu pertanggungjawaban kepada publik, maupun kepada atasan/ pimpinan instansi pemerintahan sesuai peraturan perundang-undangan atas segala pelayanan publik yang diselenggarakan. Menurut Siregar (2011), Wandari, dkk. (2015), serta Premananda dan Latrini (2017) pengelolaan anggaran yang dilakukan secara akuntabel berarti anggaran telah dikelola secara efektif, efisien, adil, dan merata sehingga prinsip *value for money* telah tercapai.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntabilitas pengelolaan anggaran pada Puskesmas sudah baik. Hal ini ditunjukkan berdasarkan hasil jawaban responden atas kuesioner yang rata-rata menyatakan

kesetujuan terhadap pernyataan mengenai akuntabilitas pengelolaan anggaran. Bentuk akuntabilitas Puskesmas yaitu penyajian anggaran yang disertai dengan informasi masa lalu, dalam mengevaluasi anggaran tersedia informasi pencapaian pelaksanaan program dan kegiatan. Selain itu laporan realisasi anggaran yang wajib dipertanggungjawabkan kepada otoritas yang lebih tinggi yaitu pada Dinas Kesehatan. Maka dengan adanya akuntabilitas, diharapkan Puskesmas dapat memberikan pertanggungjawaban atas pengelolaan anggaran sehingga kinerja anggaran dapat dinilai baik oleh pihak eksternal, maupun pihak internal.

G. Transparansi terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan model regresi linier berganda menunjukkan bahwa transparansi tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Hal ini ditunjukkan dari nilai signifikansi $0,638 > \alpha 0,05$. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Auditya, dkk. (2013), Fernandes dan Hanif (2015), Wandari, dkk. (2015), serta Premananda dan Latrini (2017). Namun, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Asrida (2012) yang menyatakan bahwa transparansi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja satuan perangkat daerah.

Transparansi merupakan salah satu unsur penting dalam mewujudkan *good governance*, yang berarti keterbukaan pemerintah dalam memberikan informasi mengenai pengelolaan anggaran kepada masyarakat. Menurut

Auditya, dkk. (2013) terdapat dua aspek transparansi yang harus diperhatikan untuk mencapai kinerja yang baik yaitu komunikasi oleh pemerintah dan masyarakat berhak atas akses informasi. Semakin transparan pengelolaan anggaran, maka pengawasan akan lebih baik dari pihak pemberi amanah dan masyarakat sehingga kinerja yang baik akan tercapai. Premananda dan Latrini (2017) menyatakan bahwa transparansi tidak hanya menunjukkan keterbukaan dalam menggunakan uang publik, tetapi juga menunjukkan bahwa uang publik telah dibelanjakan secara ekonomis, efektif, dan efisien. Dengan demikian, semakin transparan pengelolaan anggaran, maka kinerja anggaran berbasis *value for money* akan tercapai. Begitu pula sebaliknya, semakin buruk transparansi pengelolaan anggaran, maka semakin buruk pula kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa transparansi tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* yang diduga disebabkan oleh Puskesmas tidak memiliki website sebagai sarana publikasi ke publik atas pengelolaan anggaran, melainkan menggunakan website yang terintegrasi di Dinas Kesehatan. Laporan pertanggungjawaban pengelolaan anggaran Puskesmas tidak dipublikasikan ke masyarakat melainkan dilaporkan pada Dinas Kesehatan. Dugaan lainnya adalah terdapat jawaban responden yang tidak setuju dan sangat tidak setuju apabila masyarakat mudah untuk mengakses segala informasi tentang anggaran dan kebijakannya. Dalam rangka

mencapai kinerja anggaran berbasis *value for money* hendaknya Puskesmas meningkatkan transparansi, salah satunya dengan mempublikasikan laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan anggaran, sehingga masyarakat dapat menilai prestasi yang telah dicapai Puskesmas.

H. Pengawasan Internal terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan model regresi linier berganda menunjukkan bahwa pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Hal ini ditunjukkan dari nilai signifikansi $0.000 < \alpha 0,05$ dengan koefisien regresi sebesar 0,414 yang berarti pengawasan internal memiliki arah positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Apabila pengawasan internal semakin baik maka akan meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Halidayati (2014) dan Raharja, dkk. (2015) yang menyatakan bahwa pengawasan internal berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan Wandari, dkk. (2015) juga menyimpulkan bahwa pengawasan internal berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Pengawasan internal dilakukan untuk menghindari terjadinya penyimpangan dan kecurangan dalam pengelolaan anggaran. Menurut Sukmana dan Anggarsari

(2009) menyatakan bahwa pengawasan internal dapat memberikan dukungan terhadap responsivitas, responsibilitas, dan akuntabilitas. Maka semakin baik penerapan pengawasan internal akan semakin baik pula kinerja pemerintah yang akan dicapai.

Pada penelitian ini menunjukkan bahwa pengawasan internal di Puskesmas sudah diterapkan dengan baik. Hal ini ditunjukkan berdasarkan hasil jawaban responden atas kuesioner yang rata-rata menyatakan kesetujuan terhadap pernyataan mengenai pengawasan internal pada pengelolaan anggaran. Bentuk pengawasan internal pada Puskesmas yaitu pengawasan pengelolaan anggaran yang dilakukan oleh Kepala Puskesmas secara rutin. Selain itu juga dilakukan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang dikenal dengan Inspektorat Daerah. Dengan adanya pengawasan internal pada Puskesmas, maka Kepala Puskesmas akan dapat mengontrol dan mengevaluasi pengelolaan anggaran agar terhindar dari kesalahan, penyimpangan, dan kecurangan sehingga kinerja anggaran berbasis *value for money* dapat berjalan dengan baik.