

**PENGARUH KUALITAS SUMBER DAYA MANUSIA, AKUNTABILITAS,
TRANSPARANSI, DAN PENGAWASAN INTERNAL TERHADAP
KINERJA ANGGARAN BERBASIS *VALUE FOR MONEY*
(Studi Empiris pada Puskesmas di Wilayah Kota Yogyakarta)**

Nurul Hanifah

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta
nurulhnfh26@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to analyze the influence of human resources quality, accountability, transparency, and internal control on performance of value for money based budgeting (Empirical Study at The Puskesmas in Regional of Yogyakarta City). The object of this study is Puskesmas in Regional of Yogyakarta City. In this study use a sample of 64 respondents, that selected by purposive sampling. The data used are primary data, collected by using questionnaires. The analysis that used in this study are multiple linear regression with SPSS 15.0.

The results of this study indicate that accountability and internal control have a positive significant effect on performance of value for money based budgeting. However, human resources quality and transparency have no effect on performance of value for money based budgeting.

Keywords: Human Resources Quality, Accountability, Transparency, Internal Control, Performance of Value for Money Based Budgeting.

PENDAHULUAN

Setiap daerah memiliki kewenangan untuk mengatur rumah tangga daerahnya masing-masing yang sesuai dengan Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Penerapan kedua Undang-Undang tersebut berpengaruh terhadap sistem pemerintahan yang baru yaitu berupa pelaksanaan otonomi daerah yang merupakan proses awal terjadinya reformasi penganggaran keuangan daerah di Indonesia.

Dalam bidang kesehatan, konsep otonomi memberi wewenang dan keleluasaan kepada fasilitas kesehatan untuk mengelola sendiri anggaran dan pendapatannya guna membiayai kegiatan atau program. Menurut Kementerian

Keuangan anggaran kesehatan tahun 2017 tetap dipertahankan 5% dari APBN yang ada. Pemerintah mengalokasikan anggaran kesehatan tahun 2017 dalam APBN sebesar Rp 104, 9 triliun atau naik daripada tahun sebelumnya yang sebesar Rp 92, 3 triliun. Bidang kesehatan perlu perhatian khusus dan kerjasama semua pihak agar mewujudkan derajat kesehatan yang optimal di masyarakat. Puskesmas sebagai salah satu fasilitas kesehatan, dituntut oleh masyarakat memberikan pelayanan kesehatan bermutu dan terjangkau. Sumber dana Puskesmas berasal dari Pemerintah (APBN dan APBD), dan retribusi pelayanan dari masyarakat.

Dalam rangka menyelenggarakan dan meningkatkan layanan kesehatan kepada masyarakat serta kemudahan dalam pengelolaan keuangan, Puskesmas dapat ditetapkan untuk menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK BLUD). Berdasarkan Peraturan Walikota Yogyakarta Nomor 69 Tahun 2013 tentang Tarif Layanan Badan Layanan Umum Daerah Unit Pelaksana Teknis Pusat Kesehatan Masyarakat di Lingkungan Pemerintah Kota Yogyakarta menyatakan bahwa Puskesmas merupakan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) yang berarti unit kerja untuk memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/ atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam menjalankan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. Puskesmas juga dituntut untuk lebih efisien, efektif, dan fleksibel dalam hal pengelolaan anggaran sehingga akan menghasilkan kinerja anggaran yang baik. Secara berkala pula Puskesmas membuat laporan pertanggungjawaban yang dilaporkan ke Dinas Kesehatan Kabupaten/ Kota.

Menurut KPK bahwa dalam pengelolaan anggaran Puskesmas di beberapa daerah, KPK menemukan sejumlah kelemahan yaitu diantaranya terletak pada tata laksana dan sumber daya. Persoalan yang terjadi ialah lemahnya pemahaman dan kompetensi petugas Puskesmas dalam menjalankan regulasi. Kelemahan lainnya yaitu efektivitas penggunaan anggaran dalam meningkatkan mutu layanan masih rendah. Pada faktanya dana anggaran yang disalurkan cukup besar, namun perubahan layanan Puskesmas belum terlihat secara nyata. Maka dari itu Puskesmas didorong untuk segera melakukan perbaikan terkait pengelolaan anggaran serta meningkatkan pemahaman dan kompetensi petugas Puskesmas agar penggunaan anggaran dapat lebih ekonomis, efektif, efisien, adil, dan merata sehingga menghasilkan kinerja anggaran yang berbasis *value for money*.

Dalam rangka mencapai kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Puskesmas perlu didukung dengan sumber daya manusia yang berkualitas. Disamping itu karena Puskesmas merupakan salah satu organisasi sektor publik yang memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat, maka Puskesmas dituntut untuk melaksanakan akuntabilitas dan transparansi atas pengelolaan anggaran. Agar pengelolaan anggaran berjalan sesuai dengan peraturan perundang-undangan maka dibutuhkan pengawasan langsung oleh atasan atau lembaga yang berwenang atas pengawasan. Pengawasan internal akan mendorong penggunaan anggaran sesuai dengan prinsip *value for money*.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Fernandes dan Hanif (2015). Perbedaan dengan penelitian sebelumnya adalah penambahan variabel independen berupa kualitas sumber daya manusia, dan perubahan objek

penelitian berupa Puskesmas di Wilayah Kota Yogyakarta. Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Apakah kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*?
2. Apakah akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*?
3. Apakah transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*?
4. Apakah pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*?

RERANGKA TEORI DAN PENURUNAN HIPOTESIS

Teori *Stewardship*

Donaldson dan Davis (1991) menyatakan *stewardship theory* merupakan teori yang memberi gambaran tentang para manajer yang lebih termotivasi pada kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan pribadi. *Stewardship theory* menjelaskan situasi dimana manajemen meluruskan tujuan sesuai dengan pemilik, dan manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan akan bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik. Asumsi *stewardship theory* adalah adanya antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik memiliki hubungan yang kuat.

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

Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melakukan pekerjaan yang dilimpahkan kepadanya berdasarkan latar belakang pendidikan, pelatihan, pemahaman, kesiapan dalam mengikuti perubahan cara kerja, penguasaan teknologi, dan kesehatan yang prima. Kualitas sumber daya manusia juga menjadi penentu keberhasilan suatu organisasi. Maka sumber daya manusia yang berkualitas akan membuat kinerja karyawan semakin baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja organisasi dan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Suharto (2012) menyatakan bahwa peran paling dominan pada organisasi dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan kinerja adalah kualitas sumber daya manusia. Azmi dan Darwanis (2014) menyatakan bahwa sumber daya manusia yang berkualitas akan meningkatkan kinerja pengelolaan keuangan daerah yang dibuktikan dengan tepat waktu dalam perencanaan dan pelaporan pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan Rahayu, dkk (2014) yang menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut dan maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Akuntabilitas adalah memberikan pertanggungjawaban setiap penyelenggaraan pemerintahan termasuk pengelolaan anggaran yang dilakukan secara transparan dan wajar. Para aparatur pelaksana pemerintahan akan berupaya menerapkan akuntabilitas, karena akan mendorong pemerintah dalam mengelola anggaran sesuai dengan prinsip *value for money*, serta kinerjanya akan dinilai oleh publik dan lembaga-lembaga yang berkaitan. Penerapan akuntabilitas secara langsung akan meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Auditya, dkk (2013) menyatakan penerapan akuntabilitas menunjukkan bahwa kewajiban telah dilakukan oleh pihak pemegang amanah kepada pemberi amanah dalam mempertanggungjawabkan segala kegiatannya, sehingga kualitas kinerja akan semakin baik dan *good governance* akan tercapai. Fernandes dan Hanif (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pada pengelolaan anggaran dikaitkan dengan pelaksanaan akuntabilitas oleh organisasi sektor publik baik di pusat maupun di daerah, sehingga akan berpengaruh terhadap kinerja anggaran. Hasil tersebut juga didukung oleh Wandari dkk (2015) serta Premananda dan Latrini (2017) yang mengungkapkan bahwa dibutuhkan akuntabilitas dalam pengelolaan anggaran untuk memperoleh kinerja anggaran yang baik karena dapat menunjukkan penggunaan anggaran yang telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian sebelumnya, maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Pengaruh Transparansi terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Transparansi adalah pemberian informasi pemerintahan kepada publik dan pihak-pihak yang berkaitan secara terbuka, benar, dan jujur. Pada pengelolaan anggaran apabila semakin transparan, maka akan semakin mudah akses terhadap informasi, sehingga publik dapat turut serta memantau dan mengawasi pengelolaan anggaran. Maka dari itu semakin tinggi transparansi, maka akan meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Premananda dan Latrini (2017) menjabarkan bahwa transparansi diperlukan untuk menerapkan kinerja anggaran berbasis *value for money*. Fungsi transparansi tidak hanya menunjukkan keterbukaan dalam menggunakan uang publik, tetapi juga untuk menunjukkan bahwa uang publik telah dibelanjakan secara ekonomis, efektif, dan efisien. Fernandes dan Hanif (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa semakin transparan kebijakan dalam penyusunan dan pengelolaan anggaran, maka publik dengan mudah dapat mengakses informasi tersebut. Hasil tersebut juga didukung oleh Wandari dkk (2015) yang menyatakan bahwa keterbukaan membuat masyarakat dan pihak-pihak yang berkepentingan ikut dalam memantau pengelolaan anggaran serta dapat menilai tingkat penghematan, efisiensi, dan keefektivan penggunaan anggaran, sehingga dapat mewujudkan kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

Berdasarkan penjelasan dan hasil penelitian sebelumnya maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₃ : Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Pengaruh Pengawasan Internal terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Pengawasan internal adalah serangkaian kegiatan untuk memastikan pengelolaan anggaran telah dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan telah dijalankan secara prinsip *value for money*. Semakin meningkat pengawasan internal yang dilakukan, maka akan meminimalkan terjadinya penyimpangan, kecurangan, dan kesalahan sehingga kinerja anggaran berbasis *value for money* akan meningkat.

Penelitian lain juga telah dilakukan oleh Halidayati (2014), Wandari, dkk (2015), dan Raharja, dkk. (2015) juga menyatakan bahwa pengawasan internal mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Fernandes dan Hanif (2015) menyatakan bahwa adanya partisipasi masyarakat dalam proses pengawasan, akan menciptakan akuntabilitas kepada publik, sehingga akan meningkatkan pengawasan dalam pengelolaan anggaran.

Berdasarkan penjelasan dan hasil penelitian sebelumnya maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₄ : Pengawasan internal berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di 6 Puskesmas di wilayah Kota Yogyakarta. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Pejabat pengguna anggaran atau pengguna barang.
- b. Pejabat yang bertindak sebagai penanggungjawab kegiatan di Puskesmas.

Jenis data pada penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dengan menyebarkan kuesioner. Untuk mengukur pendapat responden digunakan skala likert 5 *point* yaitu mulai angka 5 untuk pendapat sangat setuju (SS) dan angka 1 untuk sangat tidak setuju (STS).

Definisi Operasional Variabel Penelitian

Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money* (Y)

Variabel ini diukur menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari Anugriani (2014) dan Setiyanningrum (2017) yang terdiri dari 8 pernyataan. Pernyataan tersebut berisi tentang penggunaan anggaran yang sesuai dengan kebutuhan dan berorientasi pada kepentingan masyarakat (ekonomis), penggunaan anggaran dapat menghasilkan *output* yang maksimal (efisien), ukuran bahwa kepentingan publik tercapai dengan program atau kebijakan yang telah ditetapkan (efektivitas), dan penggunaan anggaran yang adil dan merata.

Kualitas Sumber Daya Manusia (X₁)

Variabel ini diukur menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari Trihapsoro (2015) yang terdiri dari 10 pernyataan. Pernyataan tersebut mencakup

tentang latar belakang pendidikan, pelatihan, kemampuan pemahaman, penguasaan teknologi atau ketrampilan, dan kesehatan.

Akuntabilitas (X₂)

Variabel ini diukur menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari Anugriani (2014) dan Setiyanningrum (2017) yang terdiri dari 8 pernyataan. Pernyataan tersebut berisi tentang proses pembuatan kebijakan yang dibuat secara tertulis tersedia bagi masyarakat dan setiap kebijakan yang dibuat sudah memenuhi standar etika dan nilai yang berlaku, kelengkapan informasi yang berkaitan dengan cara mencapai sasaran atau tujuan program, kejelasan dari sasaran kebijakan yang diambil dan monitoring hasil.

Transparansi (X₃)

Variabel ini diukur menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari Anugriani (2014) dan Setiyanningrum (2017) yang terdiri dari 9 pernyataan. Pernyataan tersebut berisi tentang tersedianya informasi yang jelas tentang kebijakan anggaran, ketersediaan dan kemudahan akses tentang anggaran, serta terdapat sistem pelaporan dan media penyebaran informasi anggaran.

Pengawasan Internal (X₄)

Variabel ini diukur menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari Anugriani (2014) dan Setiyanningrum (2017) yang terdiri dari 7 pernyataan. Pernyataan tersebut berisi tentang *input* pengawasan, proses pengawasan, dan *output* pengawasan.

Uji Kualitas Data

Uji Statistik Deskriptif

Uji 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*).

Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

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.

Uji reliabilitas merupakan uji yang bertujuan untuk menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur dapat dipercaya, serta untuk melihat derajat konsistensi atau stabilitas data yang diperoleh. Uji ini dilakukan dengan melihat konsistensi koefisien *Cronbach Alpha* untuk semua variabel. Pengukur variabel dapat dikatakan reliabel apabila nilai koefisien *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,60.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov*. Uji normalitas digunakan untuk melihat apakah residual data berdistribusi normal atau tidak. Residual data dinyatakan berdistribusi normal apabila nilai $asympt sig (2-tailed) > 0,05$ (α).

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas dilakukan untuk menentukan apakah terdapat korelasi antar variabel independen. Data dinyatakan tidak terkena multikolinieritas apabila nilai VIF < 10 atau nilai *tolerance* $> 0,1$.

Uji Heteroskedastisitas

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 $> 0,05$.

Uji Hipotesis dan Analisis Data

Uji Koefisien Determinan (*Adjusted R²*)

Uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui besarnya proporsi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara keseluruhan.

Uji Koefisien Simultan (Uji-F)

Uji F dilakukan 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.

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 sig $< \alpha 0,05$ dan

koefisien regresi searah dengan hipotesis maka terdapat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen atau hipotesis diterima.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini 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. Penyebaran kuesioner dilakukan pada akhir bulan Maret hingga awal bulan April. Jumlah kuesioner yang dibagikan sebanyak 64 kuesioner.

Uji Kualitas Instrumen dan Data

Uji Validitas

Berdasarkan uji validitas yang telah dilakukan, diketahui bahwa seluruh butir-butir pernyataan valid. Dinyatakan valid karena masing-masing pernyataan memiliki nilai r hitung $>$ nilai r tabel sebesar 0,2461.

Uji Reliabilitas

Berdasarkan uji reliabilitas yang telah dilakukan menunjukkan bahwa seluruh instrumen penelitian adalah reliabel. Variabel yang memiliki reliabilitas tinggi karena alpha 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.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 4.1.
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 Asymp. Sig (2-tailed)* $0,724 > \alpha 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa residual data berdistribusi normal.

Uji Multikolinieritas

Tabel 4. 2.
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Nilai Tolerance	Nilai VIF	
Kualitas SDM	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 multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4.3.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Nilai Sig.	Keterangan
Kualitas SDM	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 $>$ α 0,05, sehingga model regresi pada penelitian ini tidak terdapat heteroskedastisitas.

Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

Uji Koefisien Determinasi

Tabel 4. 4.
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.

Uji Koefisien Simultan (Uji-F)

Tabel 4. 5.
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 4.5. tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha$ 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*

Uji Koefisien Parsial (Uji-t)

Tabel 4.6.
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 hasil analisis regresi tersebut dapat dirumuskan persamaan regresi sebagai berikut:

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

Uji Hipotesis 1 (H₁)

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan kualitas sumber daya manusia memiliki nilai sig 0,616 > α 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia (X₁) tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* (Y). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama (H₁) **ditolak**.

Uji Hipotesis 2 (H₂)

Dapat dilihat pada tabel diatas akuntabilitas memiliki nilai sig 0,017 < α 0,05 dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,301. Hal ini berarti bahwa akuntabilitas (X₂) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* (Y). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua (H₂) **diterima**.

Uji Hipotesis 3 (H₃)

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan hasil sig untuk transparansi sebesar 0,638 > α 0,05. Maka hal ini menunjukkan bahwa transparansi (X₃) tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* (Y). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga (H₃) **ditolak**.

Uji Hipotesis 4 (H₄)

Pada tabel tersebut menunjukkan pengawasan internal memiliki nilai sig 0,000 < α 0,05 dengan koefisien regresi sebesar 0,414 yang berarti pengawasan internal (X₄) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money value for money* (Y). Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat (H₄) **diterima**.

Pembahasan

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

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel kualitas sumber daya manusia (H_1) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Hal ini 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.

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). 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.

Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for money*

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel akuntabilitas (H_2) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Akuntabilitas adalah memberikan pertanggungjawaban setiap penyelenggaraan pemerintahan termasuk pengelolaan anggaran yang dilakukan secara transparan dan wajar. Dengan adanya akuntabilitas akan mendorong pemerintah untuk mengelola anggaran sesuai

dengan prinsip *value for money* yaitu ekonomis, efektif, efisien, adil, dan merata. Sehingga semakin tinggi akuntabilitas, akan meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Pelaksanaan akuntabilitas pada Puskesmas sudah baik yang 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.

Transparansi terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for money*

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel transparansi (H_3) menyatakan bahwa transparansi tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Hal ini 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.

Menurut Wandari, dkk (2015) adanya transparansi dapat memudahkan masyarakat dalam memperoleh informasi tentang pengelolaan anggaran, sehingga masyarakat dapat memantau

pengelolaan anggaran serta dapat menilai tingkat penghematan, efisiensi, dan keefektivan penggunaan anggaran, sehingga dapat mewujudkan kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

Pengawasan Internal terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for money*

Hasil pengujian hipotesis untuk variabel pengawasan internal (H_4) menyatakan bahwa pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Pengawasan internal adalah serangkaian kegiatan untuk memastikan pengelolaan anggaran telah dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan telah dijalankan secara prinsip *value for money*. Semakin meningkat pengawasan internal yang dilakukan, maka akan meminimalkan terjadinya penyimpangan, kecurangan, dan kesalahan sehingga kinerja anggaran berbasis *value for money* akan meningkat.

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.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis tentang kualitas sumber daya manusia, akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan internal terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Tidak terdapat pengaruh signifikan variabel kualitas sumber daya manusia terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.
2. Terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel akuntabilitas terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.
3. Tidak terdapat pengaruh signifikan variabel transparansi terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.
4. Terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel pengawasan internal terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Saran

Peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar menambah sampel penelitian menjadi seluruh Puskesmas di Wilayah Kota Yogyakarta, memperbaiki atau mengganti item-item butir pernyataan kuesioner pada variabel transparansi, menambah variabel independen lain seperti partisipasi anggaran, pengawasan eksternal, standar akuntansi pemerintahan, dan lain sebagainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Amril, V., N. 2014. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial SKPD (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Sijunjung). *Jurnal Akuntansi*, 2(3).
- Anugriani, Mulya. 2014. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for Money pada Instansi Pemerintah di Kabupaten Bone. *Skripsi*, Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.

- Asrida. 2012. Pengaruh Penerapan Prinsip Akuntabilitas dan Transparansi Keuangan terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran pada Pemerintah Kabupaten Bireuen. *Jurnal Kebangsaan*. 1(1). 29-40.
- Auditya, L., & Husaini, L. 2013. Analisis Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Fairness* Vol. III, Hal. 21-41.
- Azmi, G., & Darwanis, S. A. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kualitas Sumberdaya Manusia dan Komitmen Organisasi Pemerintah Aceh. *Jurnal Administrasi Akuntansi: Program Pascasarjana Unsyiah*, 3(4).
- Direktorat Jenderal Anggaran, Kementerian Keuangan RI. 2017. *Perekonomian Indonesia dan APBN 2017*. <https://www.kemenkeu.go.id/apbn2017>, Diakses pada Desember, 2017.
- Donaldson, L., & Davis, J. H. 1991. Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of management*, 16(1), 49-64.
- Ellwood, S. 1993. Parish and Town Councils: Financial Accountability and Management. *Local Government Studies*, 19(3), 368-386.
- Fernandes, W., & Hanif, R. A. 2015. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 2(2).
- Garini, Nadia. 2011. Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas terhadap Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas di Kota Bandung. *Skripsi*, Bandung. FE UNIKOM.
- Halidayati, I. 2014. Pengaruh Pengawasan Internal, Pengawasan Eksternal dan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh). *Jurnal Akuntansi*, 2(2).
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Komisi Pemberantasan Korupsi, 2015. *KPK Temukan 4 Hal Kelemahan Pengelolaan Dana Kapitasi*. (<https://www.kpk.go.id/id/berita/siaran-pers/2440-kpk-temukan-4-kelemahan-pengelolaan-dana-kapitasi>. Diakses pada 21 Juli 2017).
- Keputusan Presiden No. 74 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah
- Lestiawan, Handi Yuniar. 2015. *Key Success Factor Good Government Governance* serta Pengaruhnya terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Skripsi*, FE Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

- Mahsun, Mohamad. 2013. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik, Edisi Pertama*, Yogyakarta: BPFY-Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: Andi Offset.
- Martha, W. 2014. Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas terhadap Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas di Kota Bandung (Survey di Instansi Pemerintah Kota Bandung). *Doctoral dissertation*, Universitas Widyatama.
- Marwoto, Nuki. 2012. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM), Komunikasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Pegawai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Karimun. *Tugas Akhir Program Magister*, Program Pascasarjana Universitas Terbuka. Karimun.
- Nazaruddin, Ietje dan Agus Tri Basuki. 2017. *Analisis Statistik Dengan SPSS*. Danisa Media: Sleman
- Nugrahani, T. S. 2007. Analisis Penerapan Konsep Value for Money pada Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta. *AKMENIKA UPY, 1*.
- Nurdiyantoro, Burhan. dkk., 2015. *Statistik Terapan untuk Penelitian Ilmu Sosial*, Edisi Revisi, Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah No. 25 Tahun 2012.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Peraturan Walikota Yogyakarta Nomor 69 Tahun 2013 tentang Tarif Layanan Badan Layanan Umum Daerah Unit Pelaksana Teknis Pusat Kesehatan Masyarakat di Lingkungan Pemerintah Kota Yogyakarta.
- Premananda, N. L.P.U., & Latrini, M. Y. 2017. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran pada Pemerintah Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi*, 18(3), 2451-2476.
- Pratolo, Suryo. 2015. *Good Corporate Governance Implementasi pada BUMN di Indonesia*. Yogyakarta: LP3M UMY.
- Pratolo, S. 2016. Transparansi dan Akuntabilitas Tata Kelola Pemerintahan Daerah dalam Hubungannya dengan Perwujudan Keadilan dan Kinerja Pemerintah Daerah: Sudut Pandang Aparatur dan Masyarakat di Era Otonomi Daerah. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 9(2), 108-124.

- Raharja, dkk. 2015. Pengaruh Akuntabilitas, Partisipasi Masyarakat dan Pengawasan Internal terhadap Kinerja Organisasi (pada Dinas Pekerjaan Umum Kabupaten Buleleng). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 3(1).
- Rahayu, N. L., dkk. 2014. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia dan Penerapan Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *E-Journal SI Ak. Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1).
- Ritonga, Irwan Taufiq. 2012. *Perencanaan dan Penganggaran Keuangan Daerah di Indonesia*. Yogyakarta: Lembaga Kajian Manajemen Pemerintah Daerah.
- Romadoni, Ahmad. 2017. *Jokowi: Anggaran Puskesmas Sudah Ditambah*. (Online). (<http://news.liputan6.com/read/2871554/jokowi-anggaran-puskesmas-sudah-ditambah>). Diakses pada 5 Oktober 2017).
- Sakur, A. 2012. Etos Kerja Guru Pendidikan Agama Islam dalam Perspektif Al-Qur'an Surat At-Taubah Ayat 105. *Doctoral dissertation*, IAIN Walisongo.
- Setiyanningrum, I. 2017. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value For Money* pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) di Yogyakarta. *Jurnal Profita: Kajian Ilmu Akuntansi*, 5 (3).
- Sibagariang, A. 2013. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komunikasi, Sarana Pendukung dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja SKPD (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Sibolga). *Jurnal Akuntansi*, 1(1).
- Siregar, L. 2011. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Transparansi Publik dan Pengawasan terhadap Pengelolaan APBD dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai Variabel Moderator pada Pemerintah Kota Pematang Siantar. *Master's thesis*.
- Sitohang, S. 2017. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Pengrajin Sentra Industri Kecil Tenun Ikat. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi dan Keuangan)*, 14(1), 57-81
- Suharto, A. A. 2012. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Dan Motivasi Terhadap Kinerja Pegawai Pada Inspektorat Kabupaten Kediri. *Jurnal Ilmu Manajemen*, 1(3), 67-79.
- Sukmana, W., & Anggarsari, L. 2009. Pengaruh Pengawasan Internal dan Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Bisnis*.
- Trihapsoro, Argo. 2015. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Boyolali). *Doctoral dissertation*, Universitas Muhammadiyah Surakarta).
- Tuasikal, A. 2017. Pengaruh Pengawasan, Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan dan Pengelolaan Keuangan terhadap Kinerja Unit Satuan Kerja Pemerintah Daerah (Studi pada Kabupaten dan Kota di Provinsi Maluku). *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 10(1).

- Wandari, I. D. N. T., dkk. 2015. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu dan Pengawasan Internal terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money* pada Instansi Pemerintah Di Kabupaten Buleleng. *Jimat (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi S1)*, Vol. 3(1).
- Werimon, S., Ghozali, I., & Nazir, M. 2007. Pengaruh Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik terhadap Hubungan antara Pengetahuan Dewan tentang Anggaran dengan Pengawasan Keuangan Daerah (APBD) (Study Empiris Di Provinsi Papua). *Thesis*, Universitas Diponegoro.