BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

Pada bab ini, peneliti akan menguraikan hasil penelitian terkait Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) dan Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). Sumber data utama pada penelitian ini adalah berupa kuesioner yang disebar kepada 27 responden yang merupakan pegawai Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) yang terdapat di Pemerintah Kota Cimahi, dengan rincian sebagai berikut:

a) Variabel Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) terdiri dari 4 pernyataan dari 4 indikator.
b) Variabel Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) terdiri dari 6 pernyataan dari 4 indikator.
c) Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y) terdiri dari 10 pernyataan dari 10 indikator dan 5 dimensi.

Data yang telah dikumpulkan lalu dilakukan pengolahan dengan melakukan pengkodean/*coding* dan diolah dengan menggunakan analisis statistik deskriptif untuk mengetahui tanggapan responden mengenai tiap variabel, kemudian dilanjutkan dengan analisis *Structural Equation Modelling* (SEM) menggunakan *Partial Least Square* (PLS) untuk menganalisis pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) dan Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y).

Sebelum masuk ke pembahasan hasil analisis deskriptif dan verifikatif, terlebih dahulu dikelompokan jumlah responden berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

4.1.1 Karakteristik Responden

Data responden dibutuhkan untuk mengetahui seberapa besar latar belakang responden yang dapat dijadikan masukan untuk menjelaskan hasil yang diperoleh dari penelitian, adapun responden yang berhasil terkumpul dalam penelitian ini adalah sebanyak 27 responden.

Dalam penelitian ini, yang menjadi responden merupakan merupakan Pegawai pegawai Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Cimahi.

Tabel 4.1
Response Rate

Keterangan	Jumlah
Kuesioner disebar	27
Kesioner tidak kembali	0
Kuesioner kembali	27
Tingkat Pengembalian (*Response Rate)*	**100%**

Berdasarkan tabel 4.1 di atas, tingkat pengembalian kuesioner (*response rate*) adalah sebesar 100%, angka tersebut didapat dari perhitungan persentase kesioner yang disebar dengan kuesioner yang kembali. Tingkat pengembalian kuesioner (*Response Rate*) sebesar 100% atau kembali semua, artinya tingkat pengembalian kuesioner dapat diterima dan hasil tanggapan responden dapat diolah lebih lanjut karena *response rate* lebih besar dari kriteria *Acceptable* (dapat diterima) yaitu 60-69%.

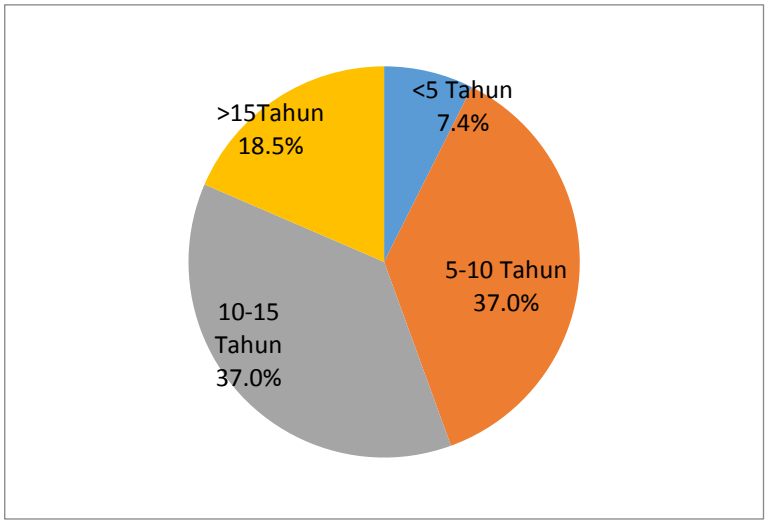
4.1.1.1 Profil Responden Berdasarkan Lama Bekerja

Profil jumlah responden berdasarkan lama bekerja responden yang merupakan pegawai Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.2
Jumlah Responden Berdasarkan Lama Bekerja

Rentan Usia	Frekuensi	Persentase
<5 Tahun	2	7.4%
5-10 Tahun	10	37.0%
10-15 Tahun	10	37.0%
>15Tahun	5	18.5%
Total		**100%**

Sumber: Data primer yang telah diolah 2017



Gambar 4.1
Gambaran Jumlah Responden Berdasarkan Rentan Usia

Dari tabel 4.2 dapat dilihat jumlah responden yang talah bekerja di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Cimahi kurang dari 5 tahun ada sebanyak 2 orang (7.4%), 5-10 dan 10-15 tahun ada sebanyak 10 (37%), lalu yang telah bekerja lebih dari 15 tahun ada 5 orang responden (18.5%).

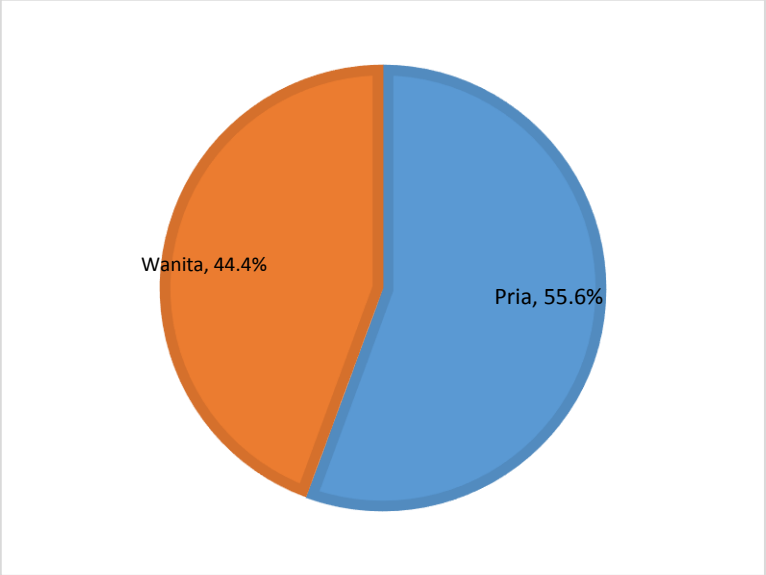
4.1.1.2 Profil Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Berdasarkan jenis kelamin, dapat dilihat pada jumlah responden pada tabel yang ada di bawah ini:

Tabel 4.3
Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Frekuensi	Persentase
Pria	15	55.6%
wanita	12	44.4%
Total		100%

Sumber: Data Primer yang telah diolah 2017



Gambar 4.2
Gambaran Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Pada Tabel 4.3 di atas menunjukan jumlah responden berdasarkan jenis kelamin. Dari diagram di atas terlihat jumlah responden cenderung sebandung dan hanya sedikit lebih banyak responden pria, dari total 27 responden 15 diantaranya adalah responden pria (55.6%) dan sisanya 12 orang responden merupakan responden wanita (44.4%).

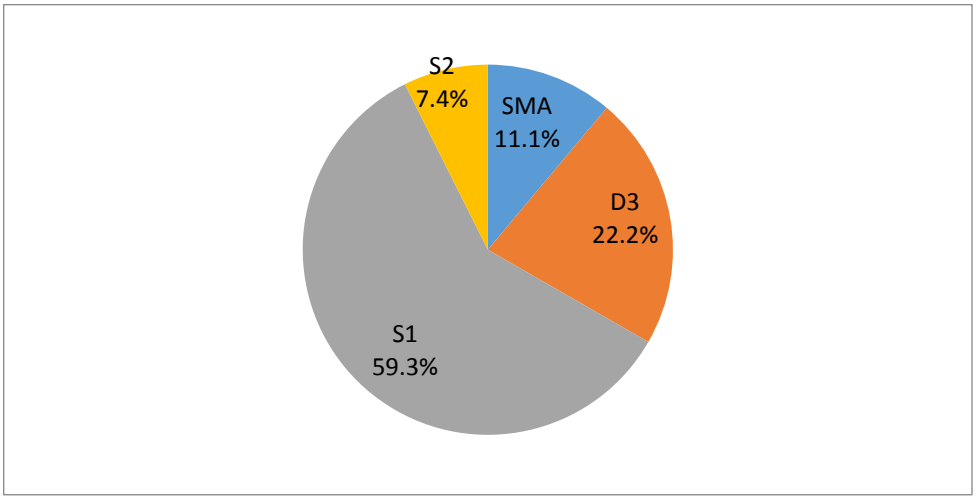
4.1.1.3 Profil Responden Berdasarkan Pendidikan

Jumlah responden berdasarkan tingkat pendidikan, dapat dilihat pada table berikut ini:

Tabel 4.4
Jumlah Responden Berdasarkan Pendidikan

Pendidikan	Frekuensi	Persentase
SMA	3	11.1%
D3	6	22.2%
S1	16	59.3%
S2	2	7.4%
Total		100%

Sumber: Data Primer yang telah diolah 2017



Gambar 4.3
Gambaran Jumlah Responden Berdasarkan Pendidikan

Pada Tabel 4.4 di atas menunjukan jumlah responden berdasarkan tingkat pendidikan. Dari diagram di atas terlihat jumlah responden cenderung lebih banyak pada responden dengan tingkat pendidikan S1 yaitu sebanyak 16 responden (59.3%), lalu S2 sebanyak 2 (7.4%) responden, D3 sebanyak 6 (22.2%) responden dan SMA 3 (11.1%) Responden.

4.1.2 Hasil Analisis Deskriptif

Hasil penelitian dan pembahasan yang diperoleh dari penyebaran kuesioner kepada responden sebagai sumber data utama dalam penelitian ini. Kuesioner terdiri dari 20 butir pernyataan dengan perincian 4 butir pernyataan mengenai Anggaran Berbasis Kinerja, 6 butir pernyataan mengenai Sistem Pelaporan Keuangan dan 10 butir pernyataan tentang Kinerja Pemerintah Daerah. Metode analisis yang digunakan untuk mengolah data pada penelitian ini adalah analisis deskriptif dan *structural equation modeling* sebagai alat bantu dalam penarikan kesimpulan.

Gambaran data hasil tanggapan responden dapat digunakan untuk memperkaya pembahasan, melalui gambaran data tanggapan responden dapat diketahui bagaimana kondisi setiap indikator variabel yang sedang diteliti. Agar lebih mudah dalam menginterpretasikan variabel yang sedang diteliti, dilakukan kategorisasi terhadap tanggapan responden berdasarkan persentase skor tanggapan responden.

4.1.2.1 Analisis Deskriptif Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)

Anggaran Berbasis Kinerja merupakan suatu pendekatan sistematis untuk membantu pemerintah menjadi lebih tanggap kepada masyarakat pembayar pajak dengan mengaitkan pendanaan program pada kinerja dan produksi.

Yang menjadi indikator untuk Anggaran Berbasis Kinerja pada penelitian ini adalah:

1) Orientasi yang sama pada hasil (*similar orientation on result*),

2) Penerapan rencana kinerja tahunan (*annual performance plan*),

3) Pengembangan indikator kinerja (*performance indicators*), dan

4) Sistem pengumpulan data kinerja (*performance data collection system*)

Tabel 4.5
Rekapitulasi Rata-Rata Skor Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)

No. Kuesioner	Indikator	Skor Aktual	Skor Ideal	Persentase (%)	Kategori
1	Orientasi yang sama pada hasil	57	135	42.2%	Kurang
2	Penerapan rencana kinerja tahunan	64	135	47.4%	Kurang
3	Pengembangan indikator kinerja	99	135	73.3%	Baik
4	Sistem pengumpulan data kinerja	71	135	52.6%	Cukup
Total		**291**	**540**	**53.9%**	**Cukup**

Sumber: Data primer sudah diolah 2017

Pada tabel 4.5 di atas dapat dilihat rata-rata persentase tanggapan untuk variabel Anggaran Berbasis Kinerja sebesar 53.9%, menurut tabel 3.3 angka tersebur termasuk kategori Cukup karena berada pada interval 52,01%- 68,00%. Besaran ini tidak mencapai 100% dan memiliki gap yang cukup besar yaitu sebesar 46.1%. Gap sebesar 46.1% ini menunjukan penyebab anggaran berbasis kinerja (X_1) pada BPKAD di Kota Cimahi belum mencapai tingkat ideal, terutama pada indikator Orientasi yang sama pada hasil dan penerapan rencana kinerja tahunan.

Hasil tanggapan responden mengenai anggaran berbasis kinerja untuk 4 indikator dan dioperasionalisasikan menjadi 4 butir pernyataan akan diuraikan dalam tabel distribusi frekuensi. Berikut merupakan tanggapan responden berdasarkan butir pertanyaan pada masing-masing indikator pada variabel anggaran berbasis kinerja berikut:

Tanggapan responden tentang anggaran berbasis kinerja untuk 4 indikator dioperasionalisasikan menjadi 4 butir pernyataan akan diuraikan dalam tabel distribusi frekuensi. Berikut merupakan tanggapan responden berdasarkan butir pertanyaan pada setiap indikator variabel Anggaran Berbasis Kinerja :

Tabel 4.6
Hasil Tanggapan Variabel Anggaran Berbasis Kinerja

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
1	Dalam implementasi anggaran berbasis kinerja, Pimpinan dinas dan pegawainya memiliki orientasi yang sama terhadap *output/*hasil dari pendayagunaan anggaran.	F	0	2	6	12	7	57	57/135= **42.2%**	Kurang
		%	0	7	22	44	26	100%		
2	Dalam perencanaan kinerja tahunan Dinas, rencana sudah tersusun jelas dari mulai *input, proses,output* hingga *outcomes*.	F	0	3	9	10	5	64	64/135= **47.4%**	Kurang
		%	0	11	33	37	19	100%		
3	Dalam mencapai tujuan dan sasaran kinerja, telah dibuat dengan jelas faktor-faktor ukuran kinerja yang harus dicapai.	F	4	12	9	2	0	99	99/135= **73.3%**	Baik
		%	15	44	33	7	0	100%		
4	Dalam pengukuran pencapaian kinerja, Dinas menggunakan sistem informasi dan *operator* yang *reliable* untuk pengumpulan data kinerja tahunan.	F	1	5	10	5	6	71	71/135= **52.6%**	Cukup
		%	4	19	37	19	22	100%		

1) Orientasi yang sama pada hasil (*similar orientation on result*)

Indikator ini mendapatkan tanggapan responden yang berada pada kategori kurang, hal ini berarti Dalam implementasi anggaran berbasis kinerja, Pimpinan dinas dan pegawainya kurang memiliki orientasi yang sama terhadap *output*/hasil dari pendayagunaan anggaran.

2) Penerapan rencana kinerja tahunan (*annual performance plan*)

Hasil dari tanggapan responden untuk variabel ini masuk dalam kategori kurang, yang berarti perencanaan kinerja tahunan Dinas, mulai dari *input, process* dan *output* kurang tersusun dengan jelas.

3) Pengembangan indikator kinerja (*performance indicators*)

Dari keempat indikator hanya indikator ini yang masuk dalam kategori Baik, menandakan bahwa ukuran-ukuran kinerja yang harus dicapai dalam menentukan tujuan dan sasaran kinerja telha dibuat dengan baik.

4) Sistem pengumpulan data kinerja (*performance data collection system*)

Sistem pengumpulan data kinerja mendapatkan kategori tanggapan Cukup, berarti dalam pengukuran pencapaian kinerja, Dinas menggunakan sistem informasi dengan cukup baik dan *operator* nya juga cukup *reliable* dalam penggunaan sistem informasi tersebut yang digunakan dalam pengumpulan data kinerja tahunan.

Dari keempat indikator hanya indikator Pengembangan Kinerja saja yang mendapatkan kategori tanggapan yang baik, selebihnya indikator Sistem Pengumpulan Data Kinerja mendapatkan kategori cukup, bahkan untuk indikator Orientasi yang sama pada hasil dan penerapan rencana kinerja tahunan mendapatkan kategori tanggapan yang kurang.

Hasil ini sejalan dengan fenomena yang dibahas sebelumnya menurut Sumiyati (2015), dalam implementasi anggaran berbasis kinerja ada empat

permasalahan yaitu *Governance, Ownership*, SDM dan Sistem informasi. Dijelaskan bahwa permasalahan *Governance* yang dalam prakteknya kurang memfokuskan pengendalian pada *output/outcome* dan tidak hanya pada *input*nya saja Hal ini senada dengan hasil tanggapan responden untuk indikator nomor 1 yang menandakan bahwa tidak ada orientasi yang sama antara pimpinan dinas dan pegawainya terhadap *output/*hasil dari pendayagunaan anggaran. Permasalahan yang kedua yaitu *Ownership* dimana pimpinan dinas memerlukan waktu dalam membangun *logic model* (*input>process>output>outcomes*), dari hasil penelitian pun demikian, untuk indikator nomor 2, menunjukkan hasil bahwa perencanaan kinerja tahunan Dinas, mulai dari *input, process* dan *output* kurang tersusun dengan jelas

4.1.2.2 Analisis Deskriptif Sistem Pelaporan Keuangan (X_2)

Sistem Pelaporan Keuangan merupakan sistem pelaporan keuangan adalah suatu proses laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu baik fisik ataupun non-fisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai satu tujuan tertentu..

Yang menjadi indikator pada penelitian ini untuk variabel sistem pelaporan keuangan adalah Dapat dipahami, Relevan, Keandalan, Dapat diperbandingkan.

Tabel 4.7
Rekapitulasi Rata-Rata Skor Penilaian Responden Sistem Pelaporan Keuangan(X_2)

No.	Indikator	Skor Aktual	Skor Ideal	Persentase (%)	Kategori
5	Dapat dipahami	78	135	57.8%	Cukup
6		97	135	71.9%	Baik
7	Relevan	64	135	47.4%	Kurang
8		70	135	51.9%	Kurang
9	Keandalan	95	135	70.4%	Baik
10	Dapat diperbandingkan	100	135	74.1%	Baik
TOTAL		**507**	**810**	**62.2%**	**Cukup**

Sumber: Data primer sudah diolah 2017

Pada tabel 4.7 di atas dapat dilihat rata-rata persentase tanggapan untuk variabel Sistem Pelaporan Keuangan sebesar 62.2%, menurut tabel 3.3 angka tersebur termasuk kategori Cukup karena berada pada interval 52,01 % - 68,00 %. Besaran ini tidak mencapai 100% dan memiliki gap sebesar 37.8%, Gap sebesar 37.8% ini menunjukkan penyebab Sistem Pelaporan Keuangan pada BPKAD di Kota Cimahi belum mencapai tingkat ideal. Dan yang menjadi kekurangan paling besar menurut penelitian ini adalah pada indikator Relevan.

Hasil tanggapan responden mengenai Sistem Pelaporan Keuangan untuk 4 indikator dan dioperasionalisasikan menjadi 6 butir pernyataan akan diuraikan dalam tabel distribusi frekuensi. Berikut merupakan tanggapan responden berdasarkan butir pertanyaan pada masing-masing indikator pada variabel Sistem Pelaporan Keuangan berikut:

1) Dapa Dipahami

Tabel 4.8
Hasil Tanggapan Responden Indikator Dapat Dipahami

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
5	Seluruh informasi laporan keuangan pemerintah daerah yang disajikan (LRA, Laporan Perubahan SAL, Neraca, LO, LAK, LPE, CaLK) dapat dipahami dengan mudah.	F	6	4	6	3	8	78	78/135= **57.8%**	Cukup
		%	22	15	22	11	30	100%		
6	Informasi dalam laporan keuangan dinyatakan dalam istilah yang mudah dipahami.	F	4	13	7	1	2	78	97/135= **71.9%**	Baik
		%	15	48	26	4	7	100%		
Total									**64.8%**	**Cukup**

Sumber: Data primer yang telah diolah 2017

Dalam indikator ini kategori tanggapan responden yang didapat adalah Cukup. Seluruh informasi laporan keuangan pemerintah daerah yang disajikan cukup dapat dipahami dengan mudah serta informasi dalam laporan keuangan dinyatakan dalam istilah yang mudah dipahami.

2) Relevan

Tabel 4.9
Hasil Tanggapan Responden Indikator Relevan

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
7	Informasi dalam laporan keuangan telah menggambarkan secara *real* semua transaksi dan peristiwa lainnya dan disusun menggunakan basis akrual.	F	0	5	9	7	6	64	64/135= **47.4%**	Kurang
		%	0	19	33	26	22	100%		
8	Sejak berganti ke laporan keuangan berbasis akrual pada 2015, Bapak/Ibu bisa dan sangat paham dalam menyusun laporan keuangan berbasis akrual.	F	2	8	2	7	8	70	70/135= **51.6%**	Kurang
		%	7	30	7	26	30	100%		
Total									**49.6%**	**Kurang**

Sumber: Data primer yang telah diolah 2017

Indikator Relevan mendapatkan kategori tanggapan yang Kurang, indikator ini dinyatakan dalam 2 pernyataan, dan dengan hasil ini berarti Informasi dalam laporan keuangan belum menggambarkan secara real semua transaksi dan peristiwa lainnya dan disusun menggunakan basis akrual dan sejak berganti ke laporan keuangan berbasis akrual pada 2015, pegawai BPKAD Kota Cimahi kurang paham dalam menyusun laporan keuangan berbasis akrual.

Hasil tanggapan responden tersebut juga menjawab fenomena yang sebelumnya dibahas menurut Kepala BPKAD Kota Cimahi Hella Haerani (2017) mengungkapkan Mengenai pelaporan pertanggungjawaban sejak 2015, sistem pengelolaan keuangan daerah telah memasuki fase perubahan mendasar. Ini ditandai dengan perubahan berbagai kebijakan pengelolaan keuangan daerah oleh pemerintah pusat. Yaitu peralihan menuju SAP berbasis Akrual. Kesulitan pasti ada pada saat peralihan, terutama perlu digarisbawahi adalah relevansi produk berupa laporan keuangan pemda masih mendapatkan banyak kendala baik itu pencatatan yang berbasis akrualnya maupun regulasi yang masih harus dipelajari.

3) Keandalan

Tabel 4.10
Hasil Tanggapan Responden Indikator Keandalan

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
9	Informasi laporan keuangan pemerintah yang disajikan dapat diuji , meskipun pengujian dilakukan oleh pihak berbeda, simpulan dari hasil pengujian tetap pada garis besar yang tidak berbeda jauh.	F	8	8	5	2	4	95	95/135= **70.4%**	Baik
		%	30	30	19	7	15	100%		

Indikator ini mendapat hasil tanggapan yang Baik, hal ini menandakan Informasi laporan keuangan pemerintah yang disajikan dapat diuji dengan baik, meskipun pengujian dilakukan oleh pihak berbeda, simpulan dari hasil pengujian tetap pada garis besar yang tidak berbeda jauh.

4) Dapat Diperbandingkan

Tabel 4.11
Hasil Tanggapan Responden Indikator Dapat Diperbandingkan

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
10	Dalam mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan, informasi pada laporan keuangan yang Bapak/Ibu susun dapat dibandingkan dengan periode-periode sebelumnya maupun antar Dinas/SKPD.	F	8	10	5	1	3	100	100/135= **74.1%**	Baik
		%	30	37	19	4	11	100%		

Indikator ini mendapat kategori skor Baik yang berarti Dalam mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan, informasi pada laporan keuangan yang Bapak/Ibu susun dapat dibandingkan dengan baik terhadap periode-periode sebelumnya maupun antar Dinas/SKPD.

4.1.2.3 Analisis Deskriptif Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien, serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan

organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan keterangan.

Variabel ini menggunakan 5 dimensi dan 10 indikator yang dapat secara jelas dilihat pada Tabel 3.1.

Tabel 4.12
Rekapitulasi Rata-rata Skor Penilaian Responden Akuntabiliatas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

No.	Dimensi	Indikator	Skor Aktual	Skor Ideal	Persentase (%)	Kategori
11	Akuntabilitas hukum dan kejujuran	Penegakan Hukum	94	135	69.6%	Baik
12		Akuntabilitas Kejujuran	99	135	73.3%	Baik
13	Akuntabilitas Menejerial	Pengelolaan organisasi secara efektif	90	135	66.7%	Cukup
14		Pengelolaan organisasi secara efisien	71	135	52.6%	Cukup
15	Akuntabilitas program	Pertanggungjawaban program	99	135	73.3%	Baik
16	Akuntabilitas kebijakan	Dampak	75	135	55.6%	Cukup
17		Tujuan	63	135	46.7%	Kurang
18	Akuntabilitas Financial	Efisien	69	135	51.1%	Kurang
19		Efektif	65	135	48.1%	Kurang
20		Ekonomis	71	135	52.6%	Cukup
TOTAL			**796**	**1350**	**59.0%**	**Cukup**

Sumber: Data primer sudah diolah 2017

Pada tabel 4.12 dapat diketahui rata-rata persentase tanggapan untuk variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 59.0%, menurut tabel 3.3 angka tersebur termasuk kategori Cukup karena berada pada interval 52,01 % - 68,00 %. Besaran ini tidak mencapai 100% dan memiliki gap sebesar 41%. Gap sebesar 41% ini menunjukan penyebab akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah di BPKAD Kota Cimahi belum mencapai tingkat ideal. Yang menjadi kelemahan utama untuk variable ini adalah Dimensi Akuntabilitas Finansial.

Berikut diuraikan hasil dari tanggapan responden untuk variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam setiap dimensi dan indikator:

1) Akuntabilitas Kejujuran

Tabel 4.13
Hasil Tanggapan Responden Dimensi Akuntabilitas Kejujuran

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
Penegakan Hukum										
11	Dalam implementasi Akuntabilitas kinerja instansi, telah dilakukan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam organisasi.	F	9	8	2	3	5	94	94/135= **69.6%**	Baik
		%	33	30	7	11	19	100%		
Akuntabilitas Kejujuran										
12	Dalam menjamin akuntabilitas kinerja, ada jaminan bahwa praktik organisasi dilakukan dengan sehat tanpa ada unsur penyalahgunaan jabatan, korupsi dan kolusi.	F	4	12	10	0	1	99	99/135= **73.3%**	Baik
		%	15	44	37	0	4	100%		
Total									**71.5%**	Baik

Sumber: Data primer yang telah diolah 2017

Dalam indikator dimensi ini mendapat kategori tanggapan yang Baik, hal ini berarti dalam dalam implementasi akuntabilitas kinerja instansi, telah dilakukan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam organisasi dengan bak dan dalam menjamin akuntabilitas kinerja, ada jaminan bahwa praktik organisasi dilakukan dengan sehat tanpa ada unsur penyalahgunaan jabatan, korupsi dan kolusi.

2) Akuntabilitas Manajerial

Tabel 4.14
Hasil Tanggapan Responden Dimensi Akuntabilitas Kejujuran

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
Pengelolaan Secara Efektif										
13	Kinerja manajerial instansi sejauh ini telah dilakukan secara efektif.	F	5	7	7	8	0	90	90/135= **66.7%**	Cukup
		%	19	26	26	30	0	100%		
Pengelolaan Secara Efisien										
14	Kinerja manajerial instansi telah dilakukan se-efisien mungkin dengan mempertimbangkan unsur-unsur yang diperlukan.	F	6	13	2	6	0	71	71/135= **52.6%**	Cukup
		%	22	48	7	22	0	100%		
Total									**59.6%**	**Cukup**

Sumber: Data primer yang telah diolah 2017

Dimensi ini mendapatkan hasil tanggapan Cukup darit responden, yang berarti Kinerja manajerial di BPKAD Kota Cimahi sejauh ini telah dilakukan cukup efektif dan cukup efisien.

3) *Output*

Tabel 4.15
Hasil Tanggapan Responden
Indikator Dimensi Akuntabilitas Program

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
15	Program yang dijalankan selama ini merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi dan tujuan instansi.	F	5	14	2	6	0	99	99/135= **73.3%**	Baik
		%	19	52	7	22	19	100%		

Dimensi ini mendapatkan katogeri tanggapan yang baik, hal ini berarti Program yang dijalankan selama ini merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi dan tujuan instansi.

4) Akuntabilitas Kebijakan

Tabel 4.16
Hasil Tanggapan Responden Dimensi Akuntabilitas Kebijakan

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
Pengelolaan Secara Efektif										
16	Kebijakan kinerja dalam program yang dijalankan instansi mempertimbangkan dampak yang akan terjadi di masa depan.	F	3	6	6	6	6	75	75/135= **55.6%**	Cukup
		%	11	22	22	22	22	100%		
Pengelolaan Secara Efisien										
17	Kebijakan kinerja dalam program yang dijalankan instansi mempertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut dan mengapa kebijakan itu dilakukan. Hal ini tercantum jelas dalam Rencana Strategi (Renstra) Instansi.	F	2	4	6	4	11	63	63/135= **46.7%**	Kurang
		%	7	15	22	15	41	100%		
Total									**51.1%**	**Kurang**

Sumber: Data primer yang telah diolah 2017

Dimensi ini memperoleh hasil tanggapan yang Kurang, artinya Kebijakan kinerja dalam program yang dijalankan instansi kurang mempertimbangkan dampak yang akan terjadi di masa yang akan datang, serta kebijakan kinerja dalam program yang dijalankan instansi kurang mempertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut dan mengapa kebijakan itu dilakukan. Hal ini tercantum jelas dalam Rencana Strategi (Renstra) Instansi.

Hasil ini senada dengan permasalahan menurut Sudiarto (2017) yang menyatakan predikat "CC" yang diperoleh atas akuntabilitas kinerja instansi Pemda karena Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) dan Rencana Strategi pada masing-masing SKPD belum sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan.

5) Akuntabilitas Finansial

Tabel 4.17
Hasil Tanggapan Responden Dimensi Akuntabilitas Kebijakan

No. Angket	Pertanyaan		Alternatif jawaban yang diberikan					Skor aktual	% tanggapan (skor aktual/skor ideal)	Kategori
			5	4	3	2	1			
Efisien										
18	Kinerja instansi dalam menjalankan kebijakannya dilakukan secara efisien dan terbukti dalam laporan keuangan instansi.	F	0	6	8	8	5	69	69/135= **51.1%**	Kurang
		%	0	22	30	30	19	100%		
Efektif										
19	Pelaksanaan program instansi dilakukan secara efektif, dan melalui evaluasi atas pelaksanaan program dan kegiatan tersebut.	F	1	4	6	10	6	65	65/135= **48.1%**	Kurang
		%	4	15	22	37	22	100%		
Ekonomis										
20	Pengelolaan anggaran atas program dan kinerja instansi dilakukan secara ekonomis, menghindari pengeluaran yang berlebih dan tidak produktif.	F	0	6	10	6	5	71	71/135= **52.6%**	Cukup
		%	0	22	37	22	19	100%		
Total									**49.6%**	**Kurang**

Sumber: Data primer yang telah diolah 2017

Diimensi ini mendapat kategori skor Kurang yang berarti Kinerja instansi dalam menjalankan kebiajakannya kurang efisien, efektif dan ekonomis.

4.1.3 Pengujian Alat Analisis

Data penelitian ini adalah data primer berupa kuesioner dalam skala ordninal. Maka sebelum dilakukan pengujian lebih lanjut terlebih dulu harus dilakukan uji validitas dan uji reliabilitas untuk mengetahui sejauh mana kevalidan dan reliabelnya alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini.

4.1.3.1 Uji Validitas

Sebelum menguji pengaruh antar variabel terlebih dahulu dilakukan uji validitas dan reliabilitas data yang diperoleh. Pengujian validitas menggunakan nilai korelasi skor *item* dengan skor total variabel. Indeks validitas dihitung menggunakan *Pearson product moment*. Validitas digunakan untuk membuktikan kuesioner sebagai alat ukur yang digunakan memiliki sah/valid (*validity*).

Butir pernyataan dinyatakan valid jika nilai *pearson correlation* nya lebih dari nilai r_{tabel} dalam penelitian ini nilai r_{tabel} adalah 0.381 (Signifikansi 5% & 27 responden), berikut hasil pengujian validitas alat analisis pada penelitian ini:

Tabel 4.18
Hasil Uji Validitas

Variabel	No. Kuesioner	*Pearson Corelation*	r_{tabel}	Kesimpulan
X_1	1	0.892	0.381	*Valid*
	2	0.665	0.381	*Valid*
	3	0.657	0.381	*Valid*
	4	0.809	0.381	*Valid*
X_2	5	0.806	0.381	*Valid*
	6	0.712	0.381	*Valid*
	7	0.712	0.381	*Valid*
	8	0.767	0.381	*Valid*
	9	0.799	0.381	*Valid*
	10	0.808	0.381	*Valid*
Y	11	0.703	0.381	*Valid*
	12	0.618	0.381	*Valid*

	13	0.900	0.381	*Valid*
	14	0.769	0.381	*Valid*
	15	0.728	0.381	*Valid*
	16	0.890	0.381	*Valid*
	17	0.873	0.381	*Valid*
	18	0.763	0.381	*Valid*
	19	0.858	0.381	*Valid*
	20	0.657	0.381	*Valid*

Sumber: Data Primer yang diolah dengan IBM SPSS Statistics V.24

Hasil uji validitas menunjukkan semua *item* memiliki nilai nilai *pearson correlation* >0.381 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua *item* variabel Anggaran Berbasis Kinerja (X_1), Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) dan *item* Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y) adalah valid.

4.1.3.2 Uji Reliabilitas

Setelah pengujian validitas untuk masing masing butir pernyataan kuesioner dilanjutkan dengan pengujian reliabilitas yang digunakan untuk menguji apakah kuesioner telah mengukur dengan cermat dan tepat apa yang hendak diukur. Pengujian reliabilitas pada penelitian ini menggunakan metode *Alpha Cronbach* dimana kuesioner dinyatakan *reliable* apabila hasil output perhitungan *Alpha Cronbach* nya lebih dari nilai r_{tabel} yaitu 0.381 (signifikansi 5%, responden 27).

Pada pengujian reliabitas menggunakan metode *Alpha Cronbach*, dapat dilihat pada *output* IBM SPSS STATISTICS V.24 berikut ini:

Tabel 4.19
***Output* Reliabilitas Variabel Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)**

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.747	4

Dari hasil *output* SPSS didapat nilai *Alpha Cronbach* sebesar 0.747, nilai ini kita bandingkan dengan nilai r_{tabel} 0.381 (signifikansi 5%, responden 27). Karena nilai *Alpha Cronbach* 0.747> nilai r_{tabel} 0.381 maka dapat dikatakan *item* tersebut reliabel.

Tabel 4.20
Output Reliabilitas Variabel Sistem Pelaporan Keuangan (X_2)

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.861	6

Dari hasil output SPSS didapat nilai *Alpha Cronbach* sebesar 0.861 nilai ini kita bandingkan dengan nilai r_{tabel} 0.381 (signifikansi 5%, responden 27). Karena nilai *Alpha Cronbach* 0.861 lebih besar nilai r_{tabel} 0.381 maka dapat dikatakan item-item tersebut reliabel.

Tabel 4.21
Output Reliabilitas Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.925	10

Dari hasil output SPSS didapat nilai *Alpha Cronbach* sebesar 0.925, nilai ini kita bandingkan dengan nilai r_{tabel} 0.381 (signifikansi 5%, responden 27). Karena nilai *Alpha Cronbach* 0.925>nilai r_{tabel} 0.381 maka dapat dikatakan item-item tersebut reliabel.

4.1.4 Hasil Analisis Verifikatif

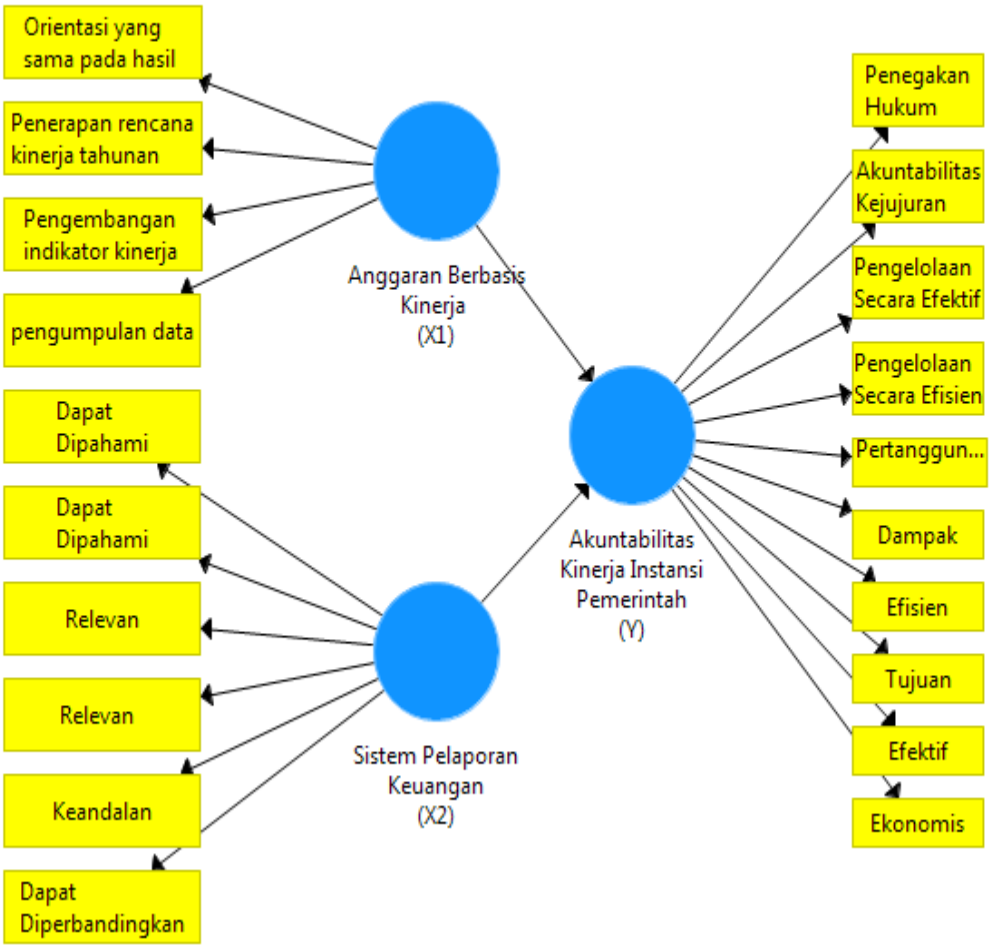
Tahapan pengujian pengaruh dari Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, maka selanjutnya dilakukan serangkaian analisis kuantitatif yang relevan dengan tujuan penelitian. Metode analisis data yang digunakan adalah *structural equation modeling* (SEM) dengan menggunakan alat uji statistik yaitu dengan uji persamaan strukturan berbasis *variance* atau yang lebih dikenal dengan nama *Partial Least Square* (PLS) menggunakan *software Smart*PLS 3.2.6.

Dalam *structural equation modeling* ada dua jenis model yang terbentuk, yaitu model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*). Model pengukuran menjelaskan proporsi variance masing-masing variabel *manifes* (indikator) yang dapat dijelaskan di dalam variabel laten. Melalui model pengukuran akan diketahui indikator mana yang lebih dominan dalam pembentukkan variabel laten. Setelah model pengukuran masing-masing variabel laten diuraikan selanjutnya akan dijabarkan model struktural yang akan mengkaji pengaruh masing-masing variabel laten independen (*exogenous latent variable*) terhadap variabel laten dependen (*endogenous latent variable*).

Pada penelitian ini terdapat 3 variabel laten dengan jumlah variabel manifes sebanyak 13. Variabel laten Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) 4 variabel manifes, Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) 6 variabel manifes dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y) 10 variabel manifes.

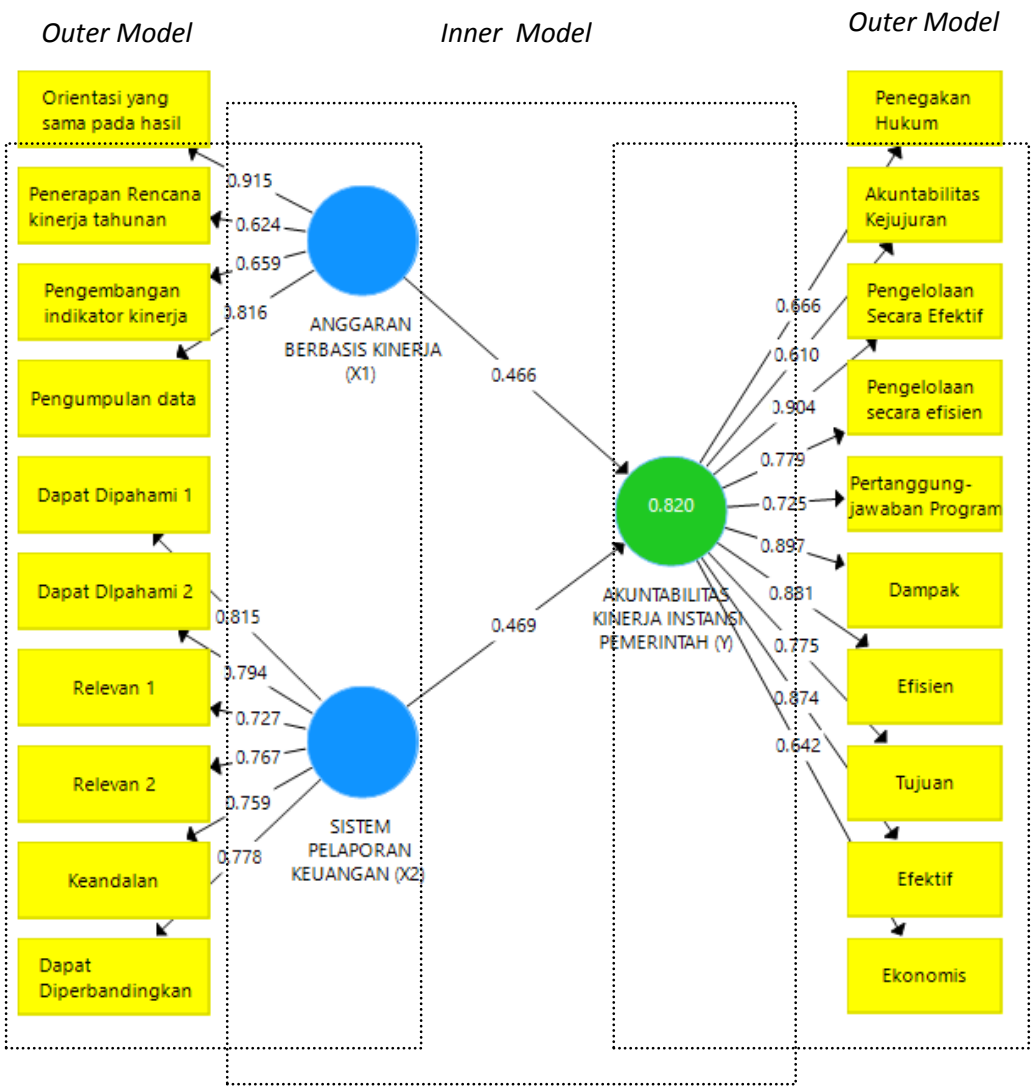
Menggunakan metode estimasi *Partial Least Square* diperoleh diagram jalur *full model* pengaruh Kinerja Instansi Pemerintah Dan Sistem Pelaporan

Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah seperti pada gambar 4.4 berikut.



Gambar 4.4
Model Penelitian

Hasil output perhitungan dari keseluruhan model diagram jalur menggunakan *SmartPLS v.3.2.6* adalah sebagai berikut:



Gambar 4.5
Model Diagram Jalur Lengkap

Pengujian hasil *Struktural Equation Modeling* dengan menggunakan pendekatan PLS dilakukan dengan melihat model pengukuran (*Outer Model*) dan hasil model struktural (*Inner Model*) dari model yang diteliti.

4.1.4.1 Model Pengukuran (*Outer Model*)

Pengujian model pengukuran ini digunakan untuk menentukan spesifikasi hubungan antara variabel laten dengan variabel manifesnya, pengujian ini meliputi *convergent validity*, *discriminant validity* dan reliabilitas.

1) *Convergent Validity* dan Reliabilitas

Convergent validity ini berhubungan dengan prinsip bahwa variabel *manifest* (indikator) dari suatu konstruk seharusnya berkorelasi tinggi. Uji ini dilakukan dengan menggunakan *SmartPLS v.3.2.6*, dilihat dari nilai *loading factor* untuk tiap indikator konstruk, adapun untuk menilai *convergent validity* dieavaluasi dalam 3 tahap, yaitu;

a) Validitas Indikator

Jika nilai *loading factor* antara 0,5-0,6 atau lebih maka dikatakan cukup, sedangkan jika lebih besar dari 0,7 maka dikatakan tinggi, serta nilai t_{hitung} harus lebih besar dari nilai t_{tabel} yaitu 2.064(df 33-2-1=30, sig=5%). Berdasarkan hasil pengujian menggunakan *SmartPLS .3.2.6*, diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4.22
***Loading Factor* Indikator Variabel**
Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)

Nomor Kuesioner	Variabel Manifes	*Loading Factor*	t_{hitung}	Keterangan
1	Orientasi yang sama pada hasil	0.915	21.940	*Valid*
2	Penerapan rencana kinerja tahunan	0.624	3.349	*Valid*
3	Pengembangan indikator kinerja	0.659	4.314	*Valid*
4	Sistem pengumpulan data kinerja	0.816	12.445	*Valid*

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.6

Dari tabel 4.22 di atas memberikan informasi mengenai nilai *Loading Factor* untuk setiap variabel manifest dari Anggaran Berbasis Kinerja. Pada tabel tersebut terlihat nilai *Loading Factor* paling tinggi ada pada variabel manifest dengan nomor kuesioner 1 yaitu diatas 0.900 yang berarti variabel manifest ini

mempunyai korelasi paling tinggi terhadap variabel konstruk Anggaran Berbasis Kinerja. Sedangkan untuk nilai t_{hitung} semua variabel manifest memiliki nilai t_{hitung} diatas 2.064 menandakan variabel manifest tersebut sahih/valid dan keempat variabel manifest tersebut dapat mengukur Anggaran Berbasis Kinerja. Semua variabel manifest memiliki hubungan yang positif/searah terhadap Anggaran Berbasis Kinerja.

Tabel 4.23
***Loading Factor* Indikator Variabel Sistem Pelaporan Keuangan (X_2)**

Nomor Kuesioner	Variabel Manifes	*Loading Factor*	t_{hitung}	Keterangan
5	Dapat Dipahami	0.815	11.960	*Valid*
6		0.794	8.726	*Valid*
7	Relevan	0.727	6.620	*Valid*
8		0.767	8.048	*Valid*
9	Keandalan	0.759	9.466	*Valid*
10	Dapat Diperbandingkan	0.778	8.750	*Valid*

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.6

Tabel 4.23 di atas meberikan informasi mengenai nilai *Loading Factor* untk setiap variabel manifest dari Sistem Pelaporan Keuangan .

Semua variabel manifest pada Sistem Pelaporan Keuangan memiliki arah hubungan yang positif. Semua item memiliki *Loading Factor* diatas 0.700 sehingga dapat dikategorikan tinggi, semua nilai t_{hitung} diatas 2.064 menandakan variabel manifest tersebut sahih/valid. Hasil tersebut menunjukan bahwa penggunaan ketiga variabel manifest tersebut dinyatakan mampu untuk mengukur variabel Sistem Pelaporan Keuangan secara tepat.

Tabel 4.24
***Loading Factor* Indikator Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)**

Nomor Kuesioner	Variabel Manifes	*Loading Factor*	t_{hitung}	Keterangan
11	Penegakan Hukum	0.666	4.314	*Valid*
12	Akuntabilitas Kejujuran	0.610	4.496	*Valid*
13	Pengelolaan organisasi secara efektif	0.904	23.222	*Valid*
14	Pengelolaan organisasi secara efisien	0.779	10.609	*Valid*
15	Pertanggungjawaban program	0.725	9.058	*Valid*
16	Dampak	0.897	22.476	*Valid*
17	Tujuan	0.775	10.676	*Valid*
18	Efisien	0.881	21.385	*Valid*
19	Efektif	0.874	22.062	*Valid*
20	Ekonomis	0.642	6.116	*Valid*

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.6

Dari tabel 4.24 di atas memberikan informasi mengenai nilai *Loading Factor* untuk setiap variabel manifest dari akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Semua variabel manifest pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah semuanya memiliki arah hubungan yang positif/searah dan memiliki nilai t_{hitung} diatas 2.064 dan nilai *Loading Factor* di atas 0.500 menandakan variabel manifest tersebut sahih/valid. Hasil tersebut menunjukan bahwa penggunaan keempat variabel manifest tersebut dinyatakan mampu untuk mengukur variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah secara tepat.

b) Reabillitas Konstruk

Dilihat dari nilai output *Composite Reability* (CR). Kriteria dikatakan reliabel adalah nilai CR ≥ 0,7 dan nilai *Cronbach's Alpha* lebih dari nilai r_{tabel} 0.381.

Tabel 4.25
Reabilitas Konstruk

Variabel Konstruk	Cronbach's Alpha	Composite Reliability
Anggaran Berbasis Kinerja (X1)	0.752	0.845
Sistem Pelaporan Keuangan (X2)	0.866	0.899
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0.927	0.939

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.6

Dari hasil pengolahan data pada tabel 4.25 dapat dilihat bahwa nilai *Composite Reliability* dari ketiga variabel konstruk adalah $\geq$ 0.7 dan nilai *Cronbach's Alpha* $\geq$ 0.60, sehingga dapat dikatakan semua indikator konstruk mendapat kriteria yang reliabel atau dengan kata lain seluruh variabel manifest dari ketiga variabel laten terbukti layak dijadikan untuk mengukur konstruk dengan baik.

c) *Average Variance Extracted* (AVE)

nilai *average variance extracted* (AVE) yang diharapkan adalah lebih dari nilai 0.500.

Tabel 4.26
***Average VarianceExtracted* (AVE)**

Anggaran Berbasis Kinerja (X1)	0.582
Sistem Pelaporan Keuangan (X2)	0.599
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0.612

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.6

Dari ketiga variabel, semuanya mendapat nilai lebih dari 0.500. dengan demikian seluruh variabel manifest mengenai Anggaran Berbasis Kinerja (X_1), Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y) dinyatakan telah memenuhi persyaratan *Convergen Validity*.

2) *Discriminant Validity*

Discriminant validity ini berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur konstruk (variabel manifes) yang berbeda seharusnya tidak berkorelasi tinggi dengan variabel manifes lainnya. Uji *discriminant validity* dengan *software Smart*PLS v.3.2.6 dapat diketahui dari nilai *cross loading* dengan cara membandingkan korelasi indikator dengan variabel latennya harus lebih besar dibandingkan korelasi antara indikator dengan variabel laten yang lainnya atau dengan membandingkan akar kuadrat AVE untuk setiap konstruk dengan nilai korelasi antara konstruk dalam model. *Discriminant validity* yang baik ditunjukan dari akar kuadrat AVE untuk setiap kontstruk harus lebih besar dari korelasi antar konstruk dalam model.

Tabel 4.27
Hasil Uji *Cross Loading*

Nomor Kuesioner	Var.	Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)	Sistem Pelaporan Keuangan (X_2)	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)
1	X_1	0.915	0.808	0.8012
2		0.624	0.365	0.504
3		0.659	0.659	0.551
4		0.816	0.772	0.765
5	X_2	0.676	0.794	0.684
6		0.682	0.727	0.607
7		0.617	0.774	0.687
8		0.614	0.759	0.689
9		0.722	0.778	0.690
10		0.759	0.815	0.710
11	Y	0.584	0.553	0.666
12		0.550	0.509	0.610
13		0.773	0.773	0.904
14		0.677	0.681	0.779
15		0.560	0.684	0.725
16		0.789	0.833	0.897
17		0.650	0.630	0.775

18		0.869	0.812	0.881
19		0.794	0.762	0.874
20		0.513	0.497	0.642

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.6

Pada tabel di atas, terlihat bahwa nilai *cross loading* untuk setiap indikator (kolom yang *highlights*) lebih tinggi jika dibandingkan dengan korelasi indikator dengan variabel laten yang lainnya, sehingga variabel laten memiliki *discriminant validity* yang memadai.

Berdasarkan hasil perhitungan di atas, ukuran *cross loadings* maupun perbandingan akar AVE dengan korelasi variabel laten telah memenuhi syarat, sehingga dapat disimpulkan bahwa syarat *discriminant validity* telah terpenuhi.

4.1.4.2 Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian model struktural (*inner model*) dapat dilihat dari nilai R_{Square} untuk setiap variabel endogen sebagai kekuatan prediksi dari model struktural. Perubahan nilai *R-Square* dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel laten eksogen tertentu terhadap variabel laten endogen.

1) Koefisien Korelasi

Nilai koefisien korelasi menunjukan keeratan hubungan antara variabel laten *eksogen* dengan variabel laten *endogen*. Berdasarkan hasil pengujian menggunakan *software SmartPLS* v.3.2.6, diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4.28
Koefisien Korelasi

Variabel Laten	Korelasi
Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0.877

Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) >Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0.877

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.4

a) Nilai koefisien korelasi yang diperoleh untuk variabel Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Y) adalah sebesar 0.877, berdasarkan pada tabel 3.5, angka tersebut termasuk dalam kategori *High correlation/Marked relationship*/Tinggi karena berada pada interval 0.70≤ r<0,90. nilai koefisien korelasi bertanda positif yang menandakan hubungan yang searah, artinya jika Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja berjalan dengan cukup baik maka akan berdampak pada semakin baik pula terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .

b) Nilai koefisien korelasi yang diperoleh untuk variabel Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Y) adalah sebesar 0.877, berdasarkan pada tabel 3.5 angka tersebut termasuk dalam kategori *High correlation/Marked relationship*/Tinggi karena berada pada interval 0.70≤r<0,90 nilai koefisien korelasi bertanda positif yang menandakan hubungan yang searah, artinya jika semakin baiknya Sistem Pelaporan Keuangan maka akan berdampak pada semakin baik pula terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .

2) Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi merupakan angka yang meunjukan besar kontribusi pengaruh yang diberikan variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen. Berdasarkan hasil pengujian menggunakan perangkat lunak bantuan *SmartPLS v.3.2.6,* diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4.29
Koefisien Determinasi

Variabel Laten	R_{square}
Anggaran Berbasis Kinerja (X1)>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0.820
Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) >Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.4

Pada tabel 4.29 di atas, terlihat nilai R_{Square} yang diperoleh adalah sebesar 0,820 atau 82.0%. Hasil tersebut menunjukan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) dan Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) secara bersama-sama memberikan pengaruh sebesar 82.0% terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Y), sedangkan sebanyak (1-R_{Square}) 18 % sisanya merupakan besar kontribusi pengaruh yang diberikan oleh faktor lain yang tidak diteliti. Untuk mengetahui besar kontribusi pengaruh dari setiap variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.30
Pengaruh Variabel Laten *Eksogen* terhadap Variabel Laten *Endogen*

Variabel Laten	Koefisien Jalur	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung		Total Pengaruh Langusng
			X_1	X_2	
Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0.466	0.481^2=21.7%		20.2	41.9%
Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) >Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0.469	0.453^2=20.0%	20.2		40.1%
				Total	**82%**

Sumber: Data diolah menggunakan *SmartPLS* v.3.2.4

Nilai-nilai yang tersaji tapa tabel 4.30 di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

a) Anggaran Berbasis Kinerja memberikan pengaruh secara parsial sebesar 41.9% terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan rincian 27.7% pengaruh langsung dan 20.2% merupakan pengaruh tidak langsung melalui Sistem Pelaporan Keuangan .
b) Sistem Pelaporan Keuangan memberikan pengaruh secara parsial sebesar 40.1% terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan rincian 40.1% pengaruh langsung dan 20.2% merupakan pengaruh tidak langsung melalui Anggaran Berbasis Kinerja.

4.1.4.3 Uji Kecocokan Seluruh Model (*Goodness of Fit (GoF)*)

Untuk nilai GoF pada SEMPLS harus dicari secara manual dengan perhitungan sebagai berikut:

$GoF = \sqrt{AVE * R^2}$

$GoFx1 = 0.690$

$GoFx2 = 0.700$

$GoFy = 0.707$

Dari pengujian Gof terlihat bahwa model yang terbentuk termasuk dalam kategori GoF Substansial dan layak untuk diuji hipostesis

4.1.4.4 Pengujian Hipotesis

Taraf signifikansi (α) yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebesar 0,05 atau 5%, maka t_{tabel} adalah 2.064 (df=27-2-1=24).

4.1.4.4.1 Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Anggaran Berbasis Kinerja diduga akan berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. Untuk membuktikan kesimpulan sementara itu dilakukan pengujian hipotesis menggunakan uji *t* dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

Ho: $\gamma 1 = 0$, Anggaran Berbasis Kinerja tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.

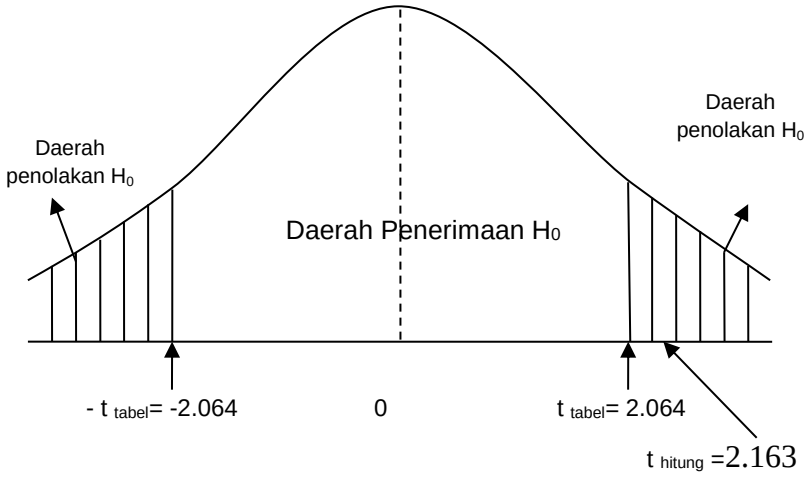
H_1: $\gamma 1 \neq 0$, Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.

Tabel 4.31
Uji *t* Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)
Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Latent Variabel	Koefisien Jalur	t_{hitung}	t_{tabel}	Keputusan	Kesimpulan
X_1>Y	0.466	2.163	2.064	H_0 Ditolak	Signifikan

Pada tabel 4.31 di atas, dapat dilihat bahwa nilai t_{hitung} = 2.163>2.064(t_{tabel}). Berikut interpretasinya dalam gambar wilayah penerimaan dan penolakan hipotesis:

Gambar 4.6
Daerah Penerimaan Hipotesis X_1>Y



Pada gambar kurva pengujian hipotesis di atas, dapat dilihat bahwa nilai t_{hitung} = 2.163 berada didaerah penolakan Ho ($t_{hitung}>t_{tabel}$) sehingga sesuai dengan kriteria pengujian hipotesis adalah menolak Ho dan menerima Ha. Hasil tersebut menunjukan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .

4.1.4.4.2 Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Sistem Pelaporan Keuangan diduga akan berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. Untuk membuktikan kesimpulan sementara itu dilakukan pengujian hipotesis menggunakan uji *t* dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

Ho: $\gamma 2 = 0$, Sistem Pelaporan Keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .

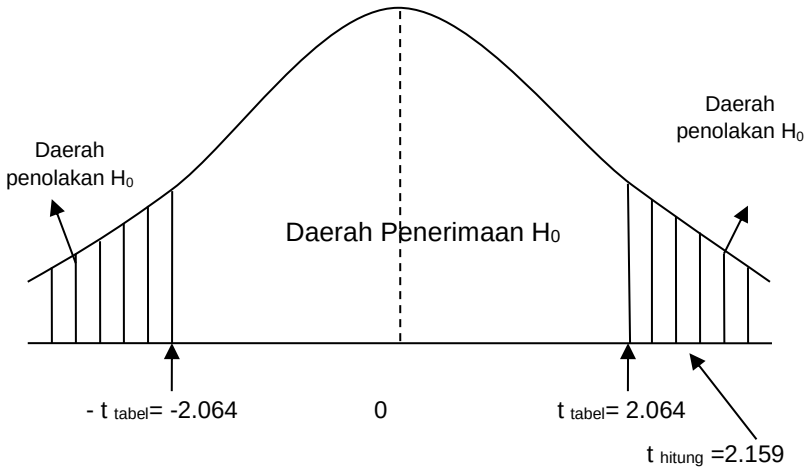
H_1: $\gamma 2 \neq 0$, Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .

Tabel 4.32
Uji *t* Pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan(X_2)
Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Latent Variabel	Koefisien Jalur	t_{hitung}	t_{tabel}	Keputusan	Kesimpulan
X_2>Y	0.465	2.159	2.064	$H_{0\ Ditolak}$	Signifikan

Pada tabel 4.32 di atas, dapat dilihat bahwa nilai t_{hitung} = 2.159>2.064 (t_{tabel}). Berikut interpretasinya dalam gambar wilayah penerimaan dan penolakan hipotesis:

Gambar 4.7



Daerah Penerimaan Hipotesis X_2>Y

Pada gambar kurva pengujian hipotesis di atas, dapat dilihat bahwa nilai t_{hitung} = 2.159 berada didaerah penolakan Ho (t_{hitung}>t_{tabel}) sehingga sesuai dengan kriteria pengujian hipotesis adalah menolak Ho dan menerima Ha. Hasil tersebut menunjukkan bahwa Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

4.2 Pembahasan

Pada bagian pembahasan ini, akan dijelaskan pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen.

4.2.1 Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah memberikan pengaruh sebesar 41.9%, dengan tingkat keeratan korelasi

yang Kuat yaitu sebesar 0.877. t_{hitung} diperoleh sebesar 2.163, nilai ini lebih besar dari pada t_{tabel} 2.064, sehingga dapat disimpulkan bahwa pengujian hipotesis memberikan hasil menolak Ho dan menerima H_1 yang berarti Anggaran Berbasis Kinerja memberikan pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di BPKAD Kota Cimahi. Anggaran Berbasis Kinerja memberikan pengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah , yang berarti semakin baik implementasi dari Anggaran Berbasis Kinerja maka akan membuat Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Kota Cimahi semakin baik pula.

Dalam penelitian ini kedua variabel ini belum mencapai titik ideal atau belum mencapai target dimana masih terdapat gap sebesar 46.1% untuk variabel Anggaran Berbasis Kinerja dan 41% untuk variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sehingga dapat disimpulkan bahwa anggaran kerbasis kinerja belum berjalan dengan baik atau masih terdapat masalah yang terjadi dalam anggaran berbasis kinerja yang dapat mempengaruhi akuntabilitas instansi pemerintah. Berdasarkan hasil tanggapan responden, yang menjadi kekurangan utama dalam anggaran berbasis kinerja adalah indikator orientasi yang sama pada hasil.

Hasil penelitian yang menunjukan arah hubungan yang positif ini juga di dukung oleh teori pada pembahasan sebelumnya yaitu menurut Bahri (2012) pada pendekatan anggaran kinerja dilaksanakan untuk terciptanya suatu akuntabilitas dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah dan desentriliasi yang harus dipertanggungjawabkan kepada masyarakat . Sedangkan menurut Indra Bastian (2006:54), mengungkapkan bahwa, hubungan antara anggaran berbasis kinerja

dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mempunyai hubungan positif secara signifikan, yang menyatakan bahwa upaya untuk menciptakan sistem pengelolaan anggaran berbasis kinerja diharapkan akan mampu memenuhi berbagai tuntutan dan kebutuhan masyarakat, yaitu terbentuknya semangat desentralisasi, demokratisasi, transparansi, dan akuntabilitas dalam proses penyelenggaraan pemerintahan pada umumnya dan proses pengelolaan keuangan daerah pada khususnya. Begitu pula yang dikemukakan menurut Mardiasmo (2004:105) yang menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban publik yang berarti bahwa proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan, dan pelaksanaan kegiatan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat dari pengeluaran dan hasil tersebut. Dan Abdul Hafiz Tanjung (2014:6) menjelaskan salah satu hal mendasar mengenai Anggaran berbasis kinerja tidak mendapatkan hasil yang optimal dikarenakan langkanya sumber daya manusia aparatur yang memiliki kompetensi yang kurang memadai dalam menekankan pendayagunaan dana yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh penlitian sebelumnya menurut Komang Sri Endrayani (2014) hasil penelitiannya mengemukakan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan. Menurut Gita Soraya (2012) hasil penelitiannya mengemukakan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahaan.

Pengaruh positif pada kedua variabel ini juga sesuai dengan fenomena yang terjadi menurut Sumiyati (2015) selaku Kepala Badan pendidikan dan pelatihan Keuangan mengemukakan bahwa, terjadi empat permasalahan dalam implementasi anggaran berbasis kinerja, permasalahan itu menyangkut *governance, ownership* pimpinan, SDM dan sistem informasi. Perlu proses yang intensif untuk membangun *logic model* antar instansi dan terakhir permasalahan dalam SDM, semua manajer perlu menguasai tentang arsitektur kinerja dan logic model. Hal ini sangat krusial disaat manajer suatu organisasi tidak membangun pola logic model dengan baik, maka akan membuat penilaian akuntabilitas terhadap kinerjanya pun akan menurun, karena peran manajer yang memiliki kuasa akan sedikit menyulitkan.

4.2.2 Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah memberikan pengaruh sebesar 40.1%, dengan tingkat keeratan korelasi yang Sangat Kuat yaitu sebesar 0.877 (0.800-1.00). t_{hitung} diperoleh sebesar 2.159, nilai ini lebih besar dari pada t_{tabel} 2.064, sehingga dapat disimpulkan bahwa pengujian hipotesis memberikan hasil menolak Ho dan menerima H_1 yang berarti Sistem Pelaporan Keuangan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah BPKAD di Kota Cimahi. Sistem Pelaporan Keuangan memberikan pengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, maka dapat disimpulkan semakin baiknya Sistem Pelaporan Keuangan maka akan membuat Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Kota Cimahi semakin baik pula.

Dalam penelitian ini Sistem Pelaporan Keuangan belum mencapai titik ideal atau belum mencapai target dimana masih terdapat gap sebesar 59.9%, sehingga dapat disimpulkan bahwa Sistem Pelaporan Keuangan belum berjalan dengan baik atau masih terdapat masalah yang terjadi dalam Sistem Pelaporan Keuangan di SKPD di Kota Cimahi, terutama dalam indikator Relevansi.

Hasil penelitian yang menunjukan arah hubungan yang positif ini juga di dukung oleh teori pada pembahasan sebelumnya yaitu menurut Erlina Rasdianto (2013:6) mengatakan bahwa sistem pelaporan keuangan adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah. Sedangkan Mahmudi (2016:251) menyatakan instansi pemerintah harus membangun dan memiliki Sistem Pelaporan Keuangan yang baik. Kualitas laporan keuangan pemerintah dapat menjadi buruk salah satu penyebab utamanya berasal dari lemahnya sistem pelaporan keuangan itu sendiri.

Sedangkan menurut Indra Bastian (2010:297), mengungkapkan bahwa, hubungan antara Sistem Pelaporan Keuangan dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah mempunyai hubungan positif secara signifikan yang menyatakan bahwa dalam rangka menciptakan akuntabilitas kinerja, pemerintah daerah selaku penanggung jawab sistem pengelolaan keuangan dituntut untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas aktivitas dan kinerja finansial kepada *stakeholder* nya.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian sebelumnya menurut menurut Laura Wahdatul (2010) hasil penelitian mengemukakan bahwa terdapat

pengaruh positif dan signifikan antara sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, menurut Ni Made Mega Cahyani(2015) hasil penelitiannya menunjukkan Sistem pelaporan Keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan arah hubungan yang positif.

Pengaruh positif pada kedua variabel ini juga sesuai dengan fenomena yang terjadi pada tahun 2017, Sudiarto (2017) selaku pelaksana tugas Wali Kota menyatakan hasil evaluasi atas akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah Daerah memperoleh nilai 50,27 atau predikat "C", hal ini dikarenakan pelaporan keuangan, dokumen–dokumen perencanaan kinerja Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) dan Rencana Strategi (renstra) pada masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah belum sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan, apalagi semenjak peralihan SAP menjadi akrual dalam pelaporan keuangan yang masih mengalami beberapa kendala, hal ini membuat kinerja Instansi menurun.