PENGARUH ANGGARAN BERBASIS KINERJA DAN SISTEM PELAPORAN KEUANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA PEMERINTAH
(Studi Kasus Pada BPKAD - Pemerintah Kota Cimahi)

Anastasha Natalia Arlinda
21113202

PROGRAM STUDI AKUNTANSI - FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS KOMPUTER INDONESIA

ABSTRACT

This study aims to determine whether the Performance Based Budget and Financial Reporting System significantly influence the Accountability Performance of Government Agencies with case studies in the Regional Financial and Asset Management Board (BPKAD) - Cimahi City Government. This research uses survey form through questionnaire as a research tool that is disseminated to 27 employees of Regional Finance and Asset Management Board (BPKAD) - Cimahi Municipal Government with saturated sample selection.

The object of this research is the employee of the Regional Finance and Asset Management Board (BPKAD) - Cimahi City Government. Tests conducted using validity and reliability test. Data processing is analyzed by using descriptive statistic with Structural Equation Modeling (SEM) analysis technique using Partial Least Square (PLS).

Based on the results of hypothesis testing is known that Performance Based Budget has a significant influence on Accountability Performance Government Agencies and Financial Reporting System has a significant influence on Performance Accountability Government Agencies. Performance-Based Budgeting has an influence of 41.9% on Performance Accountability Government Agencies, while Financial Reporting System has an influence of 40.1% on Performance Accountability of Government Agencies.

Keywords: Performance Based Budgeting, Financial Reporting System, Performance Accountability of Government Agencies

1. Pendahuluan

1.1. Latar Belakang

Sekarang ini dalam penggunaan anggaran baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah seringkali tercermin dari kinerja organisasi sektor publik yang tergambar tidak produktif, tidak efisien, rendah kualitas, dan miskin kreativitas (Bahri, 2012). Salah satu unsur reformasi sektor publik adalah tuntutan pemberian otonomi yang luas kepada daerah kabupaten dan kota arahan yang terlalu besar dari pemerintah pusat tersebut menyebabkan inisiatif dan prakarsa daerah cenderung mati sehingga pemerintah daerah seringkali menjadikan pemenuhan peraturan sebagai tujuan dan bukan sebagai alat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat (Sulisiana, 2013). Melalui reformasi anggaran yang sudah dilakukan oleh pemerintah, tuntutan agar terwujudnya pemerintahan yang amanah dan didukung oleh instansi pemerintah yang efektif, efisien, professional dan akuntabel serta mampu memberikan pelayanan prima dalam proses penyusunan APBD sehingga dapat mencintapkan transparasi dan meningkatkan akuntabilitas publik (komang Sri Endrayani, 2014).

publik sebagai alat akuntabilitas publik (Bahri, 2012). Anggaran berbasis kinerja yang baik oleh instansi pemerintah dan pengawasan yang optimal terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah diharapkan akan dapat memperbaiki akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga kinerja penyelenggaraan urusan-urusan pemerintah dapat optimal (Laura wahdatul, 2012). Melalui proses anggaran berbasis kinerja pemerintah kota/kabupaten menetapkan keluaran

dan hasil dari masing-masing program pelayanan, kemudian pemerintah daerah dapat membuat target untuk pencapaiannya, dengan demikian pengeluaran dilakukan berdasarkan prioritas dan unit kerja harus bertanggungjawab terhadap hasil *output* dan *outcome* (Adisasmita, 2011:52).

Namun pada kenyataan nya, 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. Dalam *governance* mempunyai masalah dalam penerapannya, apakah sudah menggunakan prinsip let's managers manage? Seharusnya yang di fokuskan pengendalian pada *outcome/output*, tidak hanya pada inputnya saja. Dan dalam sistem peranan auditor harus dapat membangun sistem, bukan hanya mengejar kesalahan, tetapi perbaiki arsitektur kinerja dalam proses kedepan. Sedangkan dalam permasalahan dalam ownership pimpinan perlu memiliki waktuk untuk membangun *logic model*, pada tingkat strategis. Perlu proses yang intensif untuk membangun *logic model* antar instansi dan terakhir permaslahan 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.

Sistem pelaporan keuangan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam menginplemasikan anggaran yang telah ditetapkan ,setiap instansi pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, social dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan (Mardiasmo, 2011:159) . Tujuan umum pelaporan keuangan sektor publik adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja, dan arus kas suatu entitas yang berguna bagi sejumlah besar pemakai (wide range users) untuk membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya yang dipakai suatu entitas dalam aktivitasnya guna mencapai tujuan (Bastian, 2010:297).

Sedangkan, 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. Perubahan ini melalui penetapan paket perundang-undangan di bidang pengelolaan keuangan daerah yang diikuti dengan petunjuk pelaksanaannya berupa peraturan pemerintah dan peraturan menteri. 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.

Pegawai sekretariat Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) - Pemerintah Kota Cimahi, Kokom Komariah (2017) mencermati masih terbatasnya pegawai yang berlatar belakang pendidikan bidang akuntansi sehingga menjadikan kurangnya pemahaman/penguasaan aparatur Pemerintah Daerah dalam mengelola keuangan dengan baik dan benar. Selain itu, dari aspek penataan aparatur kerapkali tidak mengikuti prinsip "the right man in the right place" sehingga pada akhirnya tentu berdampak pada sistem pelaporan keuangan.

Sudiarto (2017) selaku pelaksana tugas Wali Kota menyatakan hasil evaluasi atas akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah Daerah memperoleh nilai 50,27 atau predikat CC", 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.

Adapun penelitian sebelumnya yang menjadi dasar dari penelitian ini diantaranya dilakukan oleh Komang Sri Endrayani (2014) menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Laura Wahdatul (2012) memperoleh hasil sistem pelaporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Bandung.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan maka penulis dapat menuliskan rumusan masalah penelitian sebagai berikut :

1. Seberapa besar pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .
2. Seberapa besar pengaruh Sistem Pengelolaan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

1.3. Maksud dan Tujuan Penelitian

Maksud penelitian ini adalah untuk mencari kebenaran terkait topik penelitian Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Adapun maksud dan tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .
2. Untuk mengetahui pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

1.4. Kegunaan Peneltian

1.4.1. Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan sumbangan pemikiran dan bahan masukan bagi pihak instansi pemerintah dan pemecahan masalah mengenai adanya Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah.

1.4.2. Kegunaan Akademis

Kegunaan Akademis adalah untuk keperluan pengembangan keilmuan, adapun kegunaan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Sebagai pengembangan ilmu pengetahuan mengenai Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .
2. Sebagai sarana pengaplikasian teori sehingga berguna bagi pihak akademis lain yang memerlukan.

2. Kajian Pustaka, Kerangka Pemikiran Dan Hipotesis

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Anggaran Berbasis Kinerja

Muhammad Syam Khusufi (2013:35) menyebutkan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah sistem anggaran yang lebih menekankan pada pendayagunaan dana yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal.

Riawan Tjandra (2009:43) menjelaskan anggaran berbasis kinerja adalah suatu pendekatan sistematis untuk membantu pemerintah menjadi lebih tanggap kepada masyarakat pembayar pajak dengan mengaitkan pendanaan program pada kinerja dan produksi.

Berdasarkan beberapa definis diatas, dapat dikatakan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah sistem anggaran yang lebih menekankan pada pendayagunaan dana mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang dituangkan perencanaan strategis suatu organisasi untuk mencapai hasil yang optimal.

2.1.2. Sistem Pelaporan Keuangan

Fahmi (2012:25) mengemukakan bahwa laporan keuangan adalah hasil proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data atau aktivitas tersebut.

Lebih mengacu ke sektor publik, Norman Flynn & Alberti Asquer (2016:119) menjelaskan sistem pelaporan keuangan pemerintah lebih kepada pelaporan keuangan konsolidasi, *consolidated financial reporting provides information about the overall financial position of the public sector rather than of any particular component, like the central government, sub-national government, public sector agencies and other entities. For example, consolidated financial reporting provides information on the total level of indebtedness of public sector entities. Without consolidated financial reporting, it would be harder to estimate the total amount of liabilities of the government.*

Dari penjelasan tersebut, dapat diketahui bahwa pelaporan keuangan konsolidasi lebih merangkum seluruh posisi keuangan pemerintah, baik itu pemerintah pusat, daerah bahkan entitas terkecil seperti SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah).

Berdasarkan definisi para ahli diatas, dapat dikatakan bahwa sistem pelaporan keuangan adalah suatu proses laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentubaik fisik ataupun non-fisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai satu tujuan tertentu

2.1.3. Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Mardiasmo (2009:5) menyatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalahDasar pelaporan keuangan di pemerintah yang didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan pemerintah.

Menurut Riawan Tjandra (2009:43) Orientasi akuntabilitas kinerja (*performance accountability*) pemerintah pada hasil dapat meningkatkan kualitas kinerja pemerintah, orientasi Akuntabilitas Kinerja akan menstimulasi kinerja kelembagaan pemerintah dengan keharusan dilakukannya penguatan kapasitas (*capacity building*) guna memenuhi target kinerja yang diharuskan untuk dicapai dalam pengukuran kinerja pemanfaatan anggaran. Pergeseran model anggaran line-item menjadi anggaran berbasis akuntabilitas kinerja menjadi suatu keharusan. Implikasi berikutnya adalah peningkatan kualitas kinerja pemerintahan yang berorientasi pada pelayanan publik.

Berdasarkan pemaparan definisi oleh para ahli diatas, dapat dikatakan bahwa 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

2.2. Kerangka Pemikiran

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

Menurut Dedi Nordiawan (2011:27) bahwa kelemahan anggaran berbasis kinerja hanya sedikit dari pemerintah pusat dan daerah yang memiliki staf anggaran atau akuntansi yang memiliki kemampuan memadai untuk mengidentifikasikan unit pengukuran dan melaksanakan analisis biaya dan banyak jasa dan aktivitas pemerintah telah secara khusus dibuat dengan dasar anggaran yang dikeluarkan, terkadang aktivitas diukur biaya secara detail dan pengukuran secara detail lainnya tanpa adanya pertimbangan memadai yang diperlukan atau tidak adanya aktivitas itu sendiri.

Menurut Mursyindi (2013:58) Anggaran berbasis kinerja melakukan pengklasifikasian akun-akun dalam setiap anggaran berdasarkan dengan menggunakan standar biaya untuk memperoleh efisiensi maksimal yang anggarannya disusun berdasarkan pada perkiaraan biaya perunit standar dikalikan dengan jumlah unit aktivitas yang akan dilakukan dalam periode tersebut.

2.2.2. Pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan (X_2) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Menurut Indra Bastian (2010:297) laporan keuangan sektor publik merupakan represtasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas sektor publik.

Sedangkan 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.

Sementara itu, Mahmudi (2016:251) menyatakan bahwa instansi pemerintah harus membangun dan memiliki Sistem Pelaporan Keuangan yang baik . Seringkali terjadinya berbagai kasus korupsi, penyelewengan keuangan negara, pemborosan anggaran, inefisiensi organisasi, dan kualitas laporan keuangan pemerintah yang buruk salah satu penyebab utamanya adalah lemahnya sistem laporan keuangan nya .

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 stakeholdernya.

2.3. Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka peneliti berasumsi mengambil keputusan sementara (hipotesis) sebagai berikut:

H1 : Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah .

H2 : Penerapan Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah.

3. Metode Penelitian

Metode Penelitian Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian deskriptif dan verifikatif. Dengan menggunakan metode penelitian akan diketahui hubungan yang signifikan antara variabel yang diteliti sehingga menghasilkan kesimpulan yang memperjelas gambaran mengenai objek yang diteliti.

Menurut Sugiyono (2013:47), pengertian metode deskriptif adalah metode yangdigunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkandata yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi.

Sedangkan metode verifikatif menurut Mashuri (2008) dalam Umi Narimawati(2010:29) menyatakan bahwa metode verifikatif yaitu memeriksa benar tidaknya apabiladijelaskan untuk menguji suatu cara dengan atau tanpa perbaikan yang telah dilaksanakan di tempat lain dengan mengatasi masalah yang serupa dengan kehidupan.

3.1. Operasionaliasi Variabel

Operasional variabel diperlukan untuk menentukan jenis, indikator, serta skala dari variabelvariabel yang terkait dalam penelitian, sehingga pengujian hipotesis dengan alat bantustatistik dapat dilakukan secara benar sesuai dengan judul penelitian. Variabel-variabel yang akan diukur dalam penelitian ini yaitu:

1) Variabel bebas atau Independent

   Menurut Sugiyono (2013:39), variabel bebas adalah variabel yang akan mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat). Variabel

independen pada penelitian ini adalah Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) dan Sistem Pelaporan Keuangan (X_2).

2) Variabel terikat atau dependent
   Menurut Sugiyono (2013:40), variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau yangmenjadi akibat karena adanya variabel bebas. Variabel dependent dalam hal ini adalah Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.

3.2. Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data

3.2.1. Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Pengumpulan data primer yaitu dengan cara membagikan kuesioner untuk para pegawai pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) yang terdapat di Pemerintah Kota Cimahi - Provinsi Jawa Barat.

3.2.2. Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini dengan dua cara, yaitu penelitian lapangan (field research) dan studi kepustakaan (library reserach).

a. Studi kepustakaan
   Studi kepustakaan digunakan untuk mengumpulkan data sekunder dari entitas, landasan teori, dan informasi yang berkaitan dengan penelitian ini dengan cara dokumentasi. Studi dilakukan antara lain dengan mengumpulkan data yang bersumber literatur-literatur bahan kuliah, dan hasil yang ada hubungannya dengan objek penelitian.
b. Studi Lapangan
   Studi lapangan dilakukan cara mengumpulkan data melalui pengamatan langsung pada entitas yang bersangkutan

3.3. Populasi, Sampel dan Tempat serta Waktu Penelitian

3.3.1. Populasi

populasi adalah objek yang memiliki karakteristik tertentu yang telah ditetapkan untuk diteliti dan dipelajari. Populasi yang digunakan adalah jumlah pegawai pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah(BPKAD) yang terdapat di Pemerintah Kota Cimahi - Provinsi Jawa Barat.

3.3.2. Sampel

Dikarenakan jumlah responden yang ada di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) yang terdapat di Pemerintah Kota Cimahi - Provinsi Jawa Baratyaitu berjumlah 27 pegawai, maka peneliti memilih untuk menggunakan sampel jenuh, yaitu mengambil semua populasi sebanyak 27 responden sebagai sampel dengan menetapkan tingkat kepercayaan atau keyakinan 95% dan nilai *error* 5%. Sesuai dengan tujuan penelitian, penulis ingin mengetahui seberapa besar Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

3.3.3. Tempat dan Waktu Peneliltian

Untuk memperoleh data dan informasi yang berkaitan dengan masalah yang diteliti penulis mengadakan penelitian pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD),Pemerintah Kota Cimahi - Provinsi Jawa Barat. Penelitian ini dimulai pada bulan Februari 2017 sampai dengan Juli 2017.

3.4. Metode Pengujian Data

3.4.1. Uji Validitas

Menurut Jogiyanto (2007:123) validitas menunjukkan bahwa suatu pengujian benar-benar dapat mengukur apa yang seharusnya diukur. Semakin tinggi validitas suatualat tes, maka alat

tersebut semakin mengenai pada sasarannya. Hasil penelitian dikatakan valid bila terdapat kesamaan antara data yang terkumpul dengan data yang sesungguhnya terjadi pada objek yang diteliti.

3.4.2. Uji Reliabilitas

Setelah dilakukan uji validitas, selanjutnya terhadap butir-butir pertanyaan yang dinyatakan valid uji keandalannya, bersifat ajeg, stabil dan konsisten. Reliabilitas menunjukkan konsistensi dan stabilitas dari suatu skala pengukuran artinya pengukuran terhadap kelompok subjek yang sama akan memberikan hasil yang sama dengan beberapa kali pengukuran selama aspek yang diukur tidak berubah (Kuncoro, 2003:154).

3.5. Metode Analisis Data

Setelah data terkumpul penulis melakukan analisis terhadap data yang telahdiuraikan. Penulis menganalisis data dengan menggunakan metode deskriptif dan verifikatif.

1) Analisis Data Deskriptif
   Penelitian ini menggunakan jenis atau alat bentuk penelitian deskriptif yang dilaksanakan melalui pengumpulan data di lapangan. Penelitian deskriptif adalah jenis penelitian yang menggambarkan apa yang dilakukan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kota Cimahi berdasarkan fakta-fakta yang ada untuk selanjutnya diolah menjadi data. Data tersebut kemudian dianalisis untuk memperoleh suatu
   kesimpulan.
2) Analisis Data Verifikatif
   Analisis verifikatif dalam penelitian ini dengan menggunakan alat uji statistik yaitu dengan uji persamaan strukturan berbasis variance atau yang lebih dikenal dengan nama Partial Least Square (PLS) menggunakan software SmartPLS 2.0. Penulis menggunakan Partial Least Square (PLS) dengan alasan bahwa variabel yang digunakan dalam penelitian ini merupakan variabel laten (tidak terukur langsung) yang dapat diukur berdasarkan pada indikator-indikatornya (variable manifest), serta secara bersama-sama melibatkan tingkat kekeliruan pengukuran (error). Sehingga penulis dapat menganalisis secara lebih terperinci indikator-indikator dari variable laten yang merefleksikan paling kuat dan paling lemah variabel laten yang mengikutkan tingkat kekeliruannya. Menurut Imam Ghozali (2006:18), Partial LeastmSquare (PLS) merupakan merupakan metode analisis yang powerful oleh karena tidak mengasumsikan data harus dengan pengukuran skala tertentu, jumlah sampel kecil. Tujuan Partial Least Square (PLS) adalah membantu peneliti untuk mendapatkan nilai variabel laten untuk tujuan prediksi.

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1. Hasil Penelitian

Pada bagian ini akan disajikan tingkat pengembalian kuisoner (*respon rate*), karakteristikresponden, hasil uji validitas dan reabilitas alat ukur, hasil penelitian dan pembahasan tentangnpengaruh sistem akuntansi keuangan daerah, anggaran berbasis kinerja dan kinerja pemerintahndaerah. Metode analisis yang digunakan untuk mengolah data pada penelitian ini adalah analisisdeskriptif dan analisis verifikatif sebagai alat bantu dalam pengambilan kesimpulan.

4.1.1. Pengujian Kualitas Alat Ukur

1) Hasil Pengujian Validitas
   Uji validitas digunakan untuk membuktikan sejauh mana validitasan suatu kuisioner. Suatu kuisioner dikatakan sahih atau valid jika pertanyaan pada kuisioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisioner tersebut serta memiliki nilai koefisien validitas yang lebih besar dari nilai kritis yang ditentukan yakni sebesar 0,381. Hasil ini menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan yang digunakan untuk ketiga variabel telah memiliki persyaratan validitas dan tepat digunakan sebagai alat untuk mengumpulkan data pada penelitian ini.

2) Hasil Pengujian Reabilitas

Alat ukur selain harus valid juga harus memiliki reliabilitas atau keandalan. Suatu alat ukur dapat dikatakan andal jika alat ukur tersebut digunakan berulang kali akan memberikan hasil yang relatif sama (tidak berbeda jauh). Pengujian reliabilitas ini dimaksudkan untuk menguji tingkat konsistensi dari alat ukur penelitian. Dalam penelitian ini, untuk menguji tingkat konsistensi dari alat ukur penelitian digunakan *Split Half*. Suatu konstruk dapat diterima jika memilki nilai koefisien reliabilitas yang lebih besar atau sama dengan 0,7. Dari hasil pengujian reliabilitas, terlihat bahwa nilai koefisien reliabilitas yang diperoleh masing-masing variabel lebih besar dari titik kritis 0,7 yang menunjukan bahwa ketiga variabel yang diuji sudah menunjukan keandalannya sehingga sudah memenuhi syarat untuk digunakan dalam penelitian.

4.1.2. Analisis Deskriptif Anggaran Berbasis Kinerja

Tabel 1

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**

Pada tabel di atas dapat dilihat rata-rata persentase tanggapan untuk variabel Anggaran Berbasis Kinerja sebesar 53.9%, menurut Umi Narimawati (2007:85) 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.

4.1.3. Analisis Deskriptif Sistem Pelaporan Keuangan

Tabel 2

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**

Pada tabel 4.6 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 34.8% 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.

4.1.4. Analisis Deskriptif Kinerja Instansi Pemerintah

Tabel 3
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 Finansial	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**

Pada tabel 4.11 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.

4.1.5. Hasil Analasis Verifikatif Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Nilai koefisien korelasi yang diperoleh untuk variabel Anggaran Berbasis Kinerja dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah adalah sebesar 0.877, 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.

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.

4.1.6. Hasil Analasis Verifikatif Sistem Pelaporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Nilai koefisien korelasi yang diperoleh untuk variabel Sistem Pelaporan Keuangan dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah adalah sebesar 0.877, 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.

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.

4.1.7. Pengujian Hipotesis

1) Pengujian Hipotesis Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

   Berdasarkan hasil pengujian dapat dilihat nilai t_{hitung} sistem anggaran Berbasis Kinerja sebesar 2.163 lebih besar dari t_{tabel} (2.064). Karena nilai t_{hitung} lebih besar dibanding t_{tabel}, maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak Ho sehingga Ha diterima. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

2) Pengujian Hipotesis Pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

   Berdasarkan hasil pengujian dapat dilihat nilai t_{hitung} sistem Sistem Pelaporan Keuangan sebesar 2.159 lebih besar dari t_{tabel} (2.064). Karena nilai t_{hitung} lebih besar dibanding t_{tabel}, maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak Ho sehingga Ha diterima. Jadi berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

4.2. Pembahasan

4.2.1. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

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 bahawa 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. Pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

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.

5. Simpulan Dan Saran

5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan mengenai Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1) Anggaran Berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD)-Pemerintah Kota Cimahi dan termasuk kedalam kategori berpengaruh cukup, artinya menunjukkan ketika Anggaran Berbasis Kinerja memberikan implementasi yang baik, maka hal tersebut akan meningkatkan kualitas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah semakin baik pula. Namun dalam pelaksanaannya masih belum optimal karena memiliki beberapa masalah /kendala seperti :
   a) Terbatasnya sumber daya manusia yang memiliki pengetahuan berkaitan dengan Anggaran Berbasis Kinerja .
   b) Masih terdapat pegawai yang cukup kesulitan dalam melaksanakan /menerapkan Anggaran Berbasis Kinerja ,dengan kurang nya informasi yang diberikan oleh manajer .
2) Sistem Pelaporan Keuangan positif signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD)-Pemerintah Kota Cimahi dan termasuk kedalam kategori berpengaruh cukup, artinya semakin baik diterapkannya Sistem Pelaporan Keuangan maka tentu akan meningkatkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah SKPD di Kota Cimahi semakin baik pula. Namun dalam pelaksanaannya masih belum optimal karena memiliki beberapa masalah/kendala seperti:
   a) Lemahnya pembinaan pegawai dalam melakukan laporan keuangan yang sesuai dengan aturan yang berlaku.
   b) Masih adanya pegawai yang tidak menjunjung integritas dan etika serta tanggungjawab atas sistem pelaporan keuangan di kantor tersebut.

5.2. Saran

Setelah penulis memaparkan kesimpulan dari hasil penelitian mengenai Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntanbilitas Kinerja Instansi Pemerintah, maka penulis dapat memberikan saran sebagai berikut:

5.2.1 Saran Operasional

1) BPKAD diharapkan dapat meningkatkan penerapan Anggaran Berbasis Kinerja agar mencapai target kinerja yang optimal mengacu kepada kegiatan-kegiatan dan program-program yang di biayai secara jelas termasuk efisiensi dan efektif. menambah ketersediaan sumber daya manusia diperlukan penambahan *slot* penerimaan/seleksi pegawai. Namun perlu diperhatikan, alih-alih menambah kapasitas penerimaan/seleksi pegawai kemudian dinaikkan jumlah penerimaannya, namun tidak diiringi dengan seleksi yang baik. Tentu pada hal ini Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) akan tetap menemui masalah. Untuk itu, seraya menambahkan kapasitas penerimaan pegawai, diperlukan pula seleksi sumber daya manusia yang baik dan yang sangat berkompetensi pada bidang yang dibutuhkan.

2) BPKAD harus berupaya meningkatkan kualitas sistem pelaporan keuangan yang mengacu pada standar yang ada dengan memberikan pelaksanaan pelatihan dan pembinaan pembukuan dengan basis akuntansi akrual sepenuhnya kepadaseluruh pegawai BPKAD agar dapat lebih memahami dan mendalami aturan dalam pengelolaan sistem pelaporan keuangan pemerintah daerah. Dan diperlukan pengawasan dan pengendalian yang memadai guna mengontrol/menjaga sumber daya manusia agar terhindar dari perbuatan menyimpang menuju ranah yang berpotensi menimbulkan penyalahgunaan sikap dan terintervensi negatif sehingga merubah pencatatan/penyusunan laporan keuangan yang tidak *real*

5.2.2 Saran Akademik

1. Bagi Pengembang Ilmu
   Penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan, sebagai sumber informasi dan sebagai sumbangan pemikiran dalam mengembangkan disiplin ilmu akuntansi sektor publik , serta kontribusi dalam pengembangan penelitian khususnya mengenai Anggaran berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Serta sebagai masukan dan tambahan referensi bagi pembaca.
2. Bagi Peneliti Lain
   Untuk peneliti selanjutnya yang tertarik melakukan penelitian dengan topik yang sama, penulis menyarankan agar peneliti selanjutnya dapat melakukan pengamatan dengan meneliti lebih dari satu pemerintahan seperti yang dilakukan oleh penulis saat ini yaitu hanya meneliti pemerintahan Kota Cimahi. Selain itu untuk peneliti selanjutnya dapat menambahkan variable-variabel lain nya yang menjadi faktor yang mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Peneliti selanjutnya dapat menggunakan metode penelitian yang sama, yaitu SEM PLS akan tetapi dengan unit analisis, populasi dan sampel yang berbeda guna memperoleh kesimpulan yang mendukung dan memperkuat teori dan konsep yang telah dibangun sebelumnya, baik oleh peneliti maupun peneliti-peneliti terdahulu.

DAFTAR PUSTAKA

Abdul Hafiz Tanjung. 2014. Akuntansi*, Transparansi, dan Akuntabilitas Keuangan Publik*. Yogyakarta: BPFE UGM.

Abdul Halim. 2012. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPPSTIM YKPPN.

Adisasmita Rahardjo. 2011. *Manajemen Pemerintah Daerah.* Yogyakarta: Graha Ilmu.

Anggraini, Yunita dan Puranta Hendra. 2010. *Anggaran Brbasis Kinerja: Penyusunan APBD secara Komprehensif*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN

Azhar Susanto. 2013. *Sistem Informasi Akuntansi*. Bandung: Lingga Jaya.

Bahri Syambudi P. 2012. *Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntanbilitas Publik Pada Instansi Pemerintah.* Skripsi. Bandung: Universitas Pasundan.

Deddi Nordiawan. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

Dwi, Prastowo. 2011. *Analisis laporan keuangan konsep dan aplikasi*. Edisi ketiga Yogyakarta : sekolah tinggi ilmu manajemen YKPN

Endrayani, KomangS.,dkk.2014. *Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Dinas Kehutanan UPTKPH Bali Tengah Kota Singaraja*. E-journal Jurusan Akuntansi S1 Universitas Pendidikan Ganesha. Vol.2 No.1.

Erlina dan Rasdianto. 2013. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual*. Yogyakarta: Brama Ardian

Fahmi, Irham. 2012. *Analisis Kinerja Keuangan*, Bandung: Alfabeta

Hendra S. Raharjaputra. 2011. *Manajemen Keuangan Dan Praktis.* Jakarta: Salemba Empat.

Imam Ghozali. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Sess. Cetakan keempat*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro..

Indra Bastian. 2010. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.

James A. Hall. 2012. *Accounting Information Systems*. Mason: Cengage Learing.

Jogiyanto Hartono. 2007. *Model Kesuksesan Sistem Teknologi Informasi.* Yogyakarta: Andi Offset.

Juliandi, Azuar, Irfan, dan Saprinal Manurung. 2014. *Metode Penelitian Bisnis Konsep dan Aplikasi*. Medan: UMSU Press.

Kasmir. 2012. *Analisis Laporan Keuangan.* Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

Laura wahdatul, Sri rahayu, Vaya Juliana Dillak. 2012. *Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Bandung*.

Mahmudi. 2010. *Manajemen Keuangan Daerah*. Jakarta: Erlangga.

Malayu Hasibuan. 2012. *Manejemen Sumber Daya Manusia Cetakan Ketujuh Belas*. Jakarta: Bumi Perkasa.

Mardiasmo. 2011. *AkuntansiSektorPublik*. Yogyakarta: Andi Offset.

Martono, Nanang. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif*. Jakarta: PT Raya Grafindo Persada.

Moeheriono. 2012. *Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi. Jakarta: Raja Grafindo Persada*

Muhammad Syam Kusufi. 2013. *Akuntansi Manajemen (Akuntansi Manajerial). Edisi 2.* Yogyakarta: BPFE

Munandar, 2010. *Budgeting, Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian kejadan, Pengawasan Kerja.* Yogyakarta : BPEF Universitas Gajah Mada*.*

Mursyidi. 2013. *Akuntansi Biaya. Cetakan Pertama.* Bandung : Refika Aditama

Norman Flynn & Alberto Asquer. 2016. *Public Sector Management*. London: Sage.

Rasul, Syahruddin. 2002. *Pengintegrasian Sistem Akuntabilitas Kinerja dan Anggaran*. Jakarta: Detail Rekod

Riawan Tjandra. 2009. *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: Grasindo.

Sandy, Muhammad. 2015. *Karakteristik Pekerjaan dan Kinerja Dosen Luar Biasa UIN Sunan Gunung Djati. Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Tesis. Universitas Widyatama Bandung

Sofyan Syafri Harahap*.* 2011. *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan.* Jakarta: Raja grafindo Persada.

Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Afabeta

Sugiyono. 2012. *Memahami Penelitian Kualitatif*'. Bandung : ALFABETA.

Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian dan Bisnis*. Bandung: Alfabeta

Sulisiana, Maria NA. 2013. *Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah*. Skripsi. Bandung: Universitas PendidikanIndonesia.

Umi Narimawati. 2010. *Penulisan Karya Ilmiah*. Jakarta: Genesis

_____. Presiden Republik Indonesia. *Standar AKuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual*

Situs Media *Online*:

Sumiyati Surakarta ,2016 .Permasalahan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

(http://solo.tribunnews.com/2016/07/07/18)

http://bandungekspres.co.id

http://www.bpk.go.id

http://www.inilahkoran.com

LAMPIRAN

tabel validitas X1

Correlations

		Orientasi yang sama pada hasil	Penerapan rencana kinerja tahunan	Pengembangan indikator kinerja	Sistem pengumpulan data kinerja	Total Skor
Orientasi yang sama pada hasil	Pearson Correlation	1	.507**	.518**	.680**	.892**
	Sig. (2-tailed)		.007	.006	.000	.000
	N	27	27	27	27	27
Penerapan rencana kinerja tahunan	Pearson Correlation	.507**	1	.216	.315	.665**
	Sig. (2-tailed)	.007		.279	.110	.000
	N	27	27	27	27	27
Pengembangan indikator kinerja	Pearson Correlation	.518**	.216	1	.349	.657**
	Sig. (2-tailed)	.006	.279		.075	.000
	N	27	27	27	27	27
Sistem pengumpulan data kinerja	Pearson Correlation	.680**	.315	.349	1	.809**
	Sig. (2-tailed)	.000	.110	.075		.000
	N	27	27	27	27	27
Total Skor	Pearson Correlation	.892**	.665**	.657**	.809**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	
	N	27	27	27	27	27

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

tabel validitas X2

Correlations

		Dapat Dipahami	Dapat Dipahami	Relevan	Relevan	Keandalan	Dapat diperbandingkan	Total Skor
Dapat Dipahami	Pearson Correlation	1	.562**	.668**	.405*	.542**	.511**	.806**
	Sig. (2-tailed)		.002	.000	.036	.004	.006	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27
Dapat Dipahami	Pearson Correlation	.562**	1	.566**	.541**	.308	.457*	.712**
	Sig. (2-tailed)	.002		.002	.004	.118	.017	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27
Relevan	Pearson Correlation	.668**	.566**	1	.531**	.365	.436*	.712**
	Sig. (2-tailed)	.000	.002		.004	.062	.023	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27
Relevan	Pearson Correlation	.405*	.541**	.531**	1	.527**	.518**	.767**
	Sig. (2-tailed)	.036	.004	.004		.005	.006	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27
Keandalan	Pearson Correlation	.542**	.308	.365	.527**	1	.830**	.799**
	Sig. (2-tailed)	.004	.118	.062	.005		.000	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27
Dapat diperbandingkan	Pearson Correlation	.511**	.457*	.436*	.518**	.830**	1	.808**
	Sig. (2-tailed)	.006	.017	.023	.006	.000		.000
	N	27	27	27	27	27	27	27
Total Skor	Pearson Correlation	.806**	.712**	.712**	.767**	.799**	.808**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	27	27	27	27	27	27	27

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

tabel validitas Y

Correlations

		Penegakan Hukum	Akuntabilitas Kejujuran	Pengelolaan organisasi secara efektif	Pengelolaan organisasi secara efisien	Pertanggungjawaban Program	Dampak	Tujuan	Efisien	Efektif	Ekonomis	Total Skor
Penegakan Hukum	Pearson Correlation	1	.469*	.628**	.397*	.493**	.486*	.512**	.402*	.511**	.406*	.703**
	Sig. (2-tailed)		.014	.000	.040	.009	.010	.006	.038	.006	.036	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Akuntabilitas Kejujuran	Pearson Correlation	.469*	1	.435*	.342	.380	.491**	.549**	.376	.457*	.406*	.618**
	Sig. (2-tailed)	.014		.023	.080	.050	.009	.003	.053	.016	.035	.001
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Pengelolaan organisasi secara efektif	Pearson Correlation	.628**	.435*	1	.736**	.568**	.802**	.765**	.627**	.816**	.576**	.900**
	Sig. (2-tailed)	.000	.023		.000	.002	.000	.000	.000	.000	.002	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Pengelolaan organisasi secara efisien	Pearson Correlation	.397*	.342	.736**	1	.671**	.786**	.495**	.461*	.620**	.519**	.769**
	Sig. (2-tailed)	.040	.080	.000		.000	.000	.009	.015	.001	.006	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Pertanggungjaawaban Program	Pearson Correlation	.493**	.380	.568**	.671**	1	.609**	.491**	.565**	.519**	.414*	.728**
	Sig. (2-tailed)	.009	.050	.002	.000		.001	.009	.002	.006	.032	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Dampak	Pearson Correlation	.486*	.491**	.802**	.786**	.609**	1	.761**	.638**	.730**	.599**	.890**
	Sig. (2-tailed)	.010	.009	.000	.000	.001		.000	.000	.000	.001	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Tujuan	Pearson Correlation	.512**	.549**	.765**	.495**	.491**	.761**	1	.782**	.869**	.525**	.873**
	Sig. (2-tailed)	.006	.003	.000	.009	.009	.000		.000	.000	.005	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Efisien	Pearson Correlation	.402*	.376	.627**	.461*	.565**	.638**	.782**	1	.750**	.336	.763**
	Sig. (2-tailed)	.038	.053	.000	.015	.002	.000	.000		.000	.087	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Efektif	Pearson Correlation	.511**	.457*	.816**	.620**	.519**	.730**	.869**	.750**	1	.365	.858**
	Sig. (2-tailed)	.006	.016	.000	.001	.006	.000	.000	.000		.061	.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Ekonomis	Pearson Correlation	.406*	.406*	.576**	.519**	.414*	.599**	.525**	.336	.365	1	.657**
	Sig. (2-tailed)	.036	.035	.002	.006	.032	.001	.005	.087	.061		.000
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
Total Skor	Pearson Correlation	.703**	.618**	.900**	.769**	.728**	.890**	.873**	.763**	.858**	.657**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliabilitas X1 X2 Y

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.747	4

Reliabilitas X2

Reliability Statistics

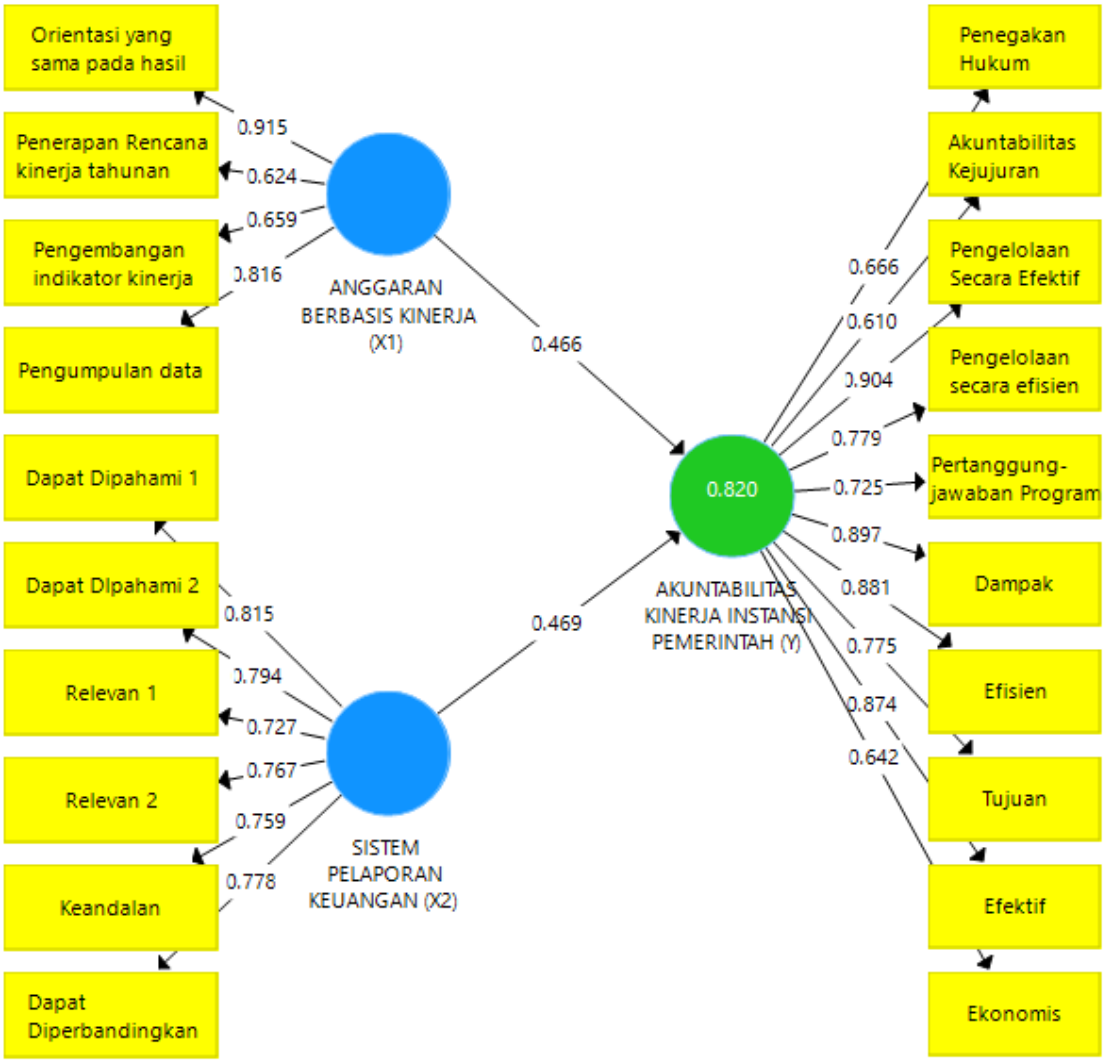
Cronbach's Alpha	N of Items
.861	6

Reliabilitas y

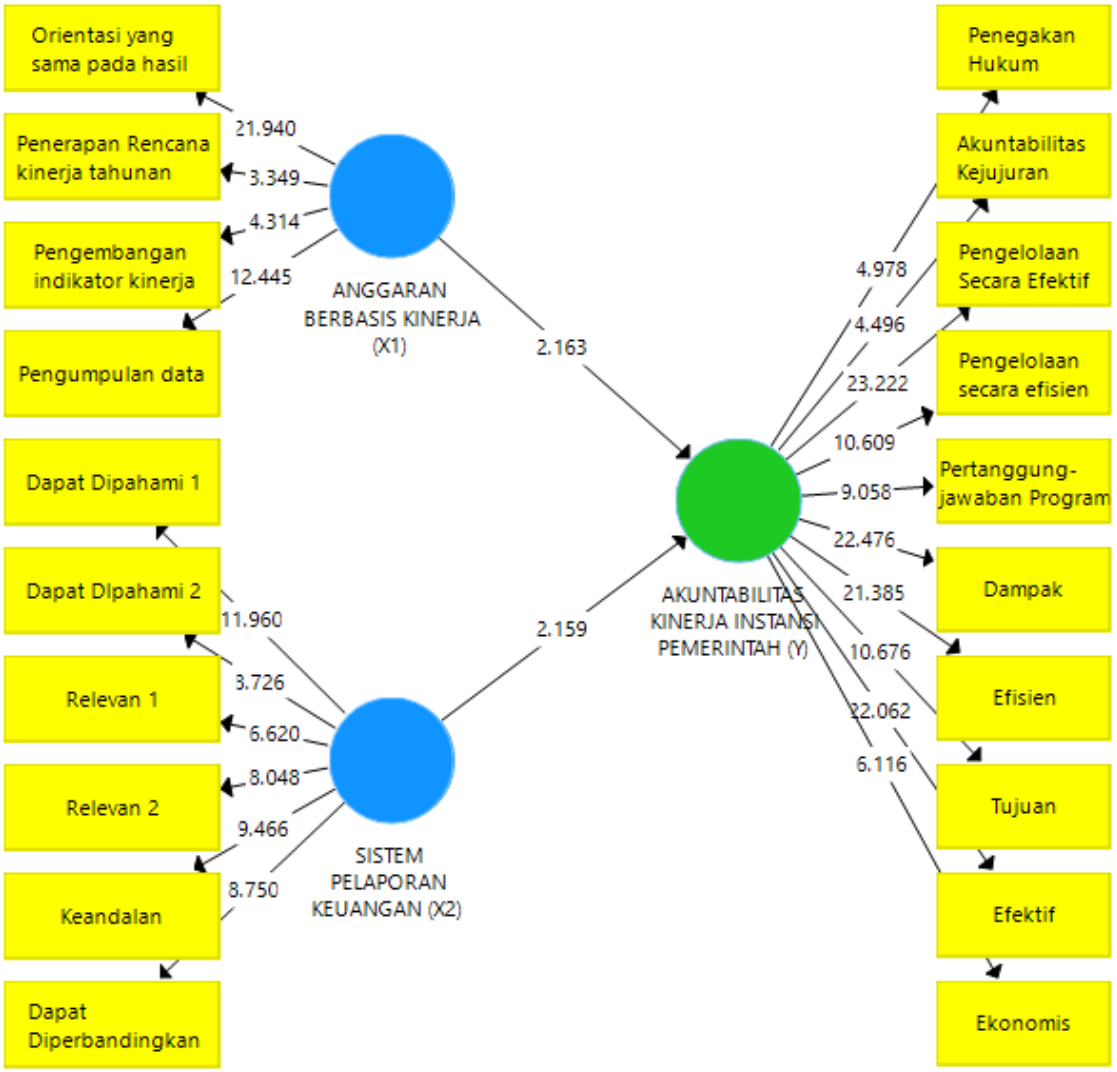
Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.925	10

PLS Algorhitm



Bootstapping



	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (|O/STDE	P Values
Akuntabilitas _Kejujuran	0,610	0,600	0,136	4,496	0,000
Dampak <- AKUNTABILI	0,897	0,895	0,040	22,476	0,000
Dapat DIpahami 2 <- SIS	0,794	0,781	0,091	8,726	0,000
Dapat Dipahami 1 <- SIS	0,815	0,814	0,068	11,960	0,000
Dapat _Diperbandingkan	0,778	0,778	0,089	8,750	0,000
Efektif <- AKUNTABILITA	0,874	0,872	0,040	22,062	0,000
Efisien <- AKUNTABILITA	0,881	0,882	0,041	21,385	0,000
Ekonomis <- AKUNTABIL	0,642	0,635	0,105	6,116	0,000
Keandalan <- SISTEM PI	0,759	0,760	0,080	9,466	0,000
Orientasi yang_sama pa	0,915	0,906	0,042	21,940	0,000
Penegakan _Hukum <- A	0,666	0,659	0,134	4,978	0,000
Penerapan Rencana_kin	0,624	0,605	0,186	3,349	0,001
Pengelolaan _Secara Ef	0,904	0,903	0,039	23,222	0,000
Pengelolaan _secara efi	0,779	0,779	0,073	10,609	0,000
Pengembangan_indikat	0,659	0,637	0,153	4,314	0,000
Pengumpulan data <- AI	0,816	0,819	0,066	12,445	0,000
Pertanggung-_jawaban	0,725	0,725	0,080	9,058	0,000
Relevan 1 <- SISTEM PE	0,727	0,716	0,110	6,620	0,000
Relevan 2 <- SISTEM PE	0,767	0,759	0,095	8,048	0,000
Tujuan <- AKUNTABILITA	0,775	0,781	0,073	10,676	0,000

Construct Reliability and Validity

	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMEI	0,927	0,941	0,939	0,612
ANGGARAN BERBASIS KINERJA (X1)	0,752	0,797	0,845	0,582
SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2)	0,866	0,867	0,899	0,599

Composite Reliability

Mean, STDEV, T-Values, P-Values

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (	P Values
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (Y)	0,939	0,939	0,015	64,156	0,000
ANGGARAN BERBASIS KINERJA (X1)	0,845	0,836	0,047	17,906	0,000
SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2)	0,899	0,896	0,029	30,597	0,000

Average Variance Extracted (AVE)

Mean, STDEV, T-Values, P-Values

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (	P Values
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (Y)	0,612	0,616	0,055	11,202	0,000
ANGGARAN BERBASIS KINERJA (X1)	0,582	0,582	0,072	8,051	0,000
SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2)	0,599	0,599	0,070	8,499	0,000

Cronbach's Alpha

Mean, STDEV, T-Values, P-Values

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (	P Values
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (Y)	0,927	0,925	0,020	46,996	0,000
ANGGARAN BERBASIS KINERJA (X1)	0,752	0,729	0,094	7,998	0,000
SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2)	0,866	0,858	0,046	18,824	0,000

Cross Loadings

	AKUNTABILITAS KINERJA	ANGGAR	SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2)
Akuntabilitas _Kejujuran	0,610	0,550	0,513
Dampak	0,897	0,789	0,835
Dapat DIpahami 2	0,684	0,676	0,794
Dapat Dipahami 1	0,710	0,759	0,815
Dapat _Diperbandingkan	0,690	0,722	0,778
Efektif	0,874	0,794	0,764
Efisien	0,881	0,869	0,815
Ekonomis	0,642	0,513	0,501
Keandalan	0,689	0,614	0,759
Orientasi yang_sama pada hasil	0,802	0,915	0,812
Penegakan _Hukum	0,666	0,584	0,559
Penerapan Rencana_kinerja tahunan	0,504	0,624	0,352
Pengelolaan _Secara Efektif	0,904	0,773	0,776
Pengelolaan _secara efisien	0,779	0,677	0,684
Pengembangan_indikator kinerja	0,551	0,659	0,657
Pengumpulan data	0,765	0,816	0,778
Pertanggung-_jawaban Program	0,725	0,560	0,686
Relevan 1	0,607	0,682	0,727
Relevan 2	0,687	0,617	0,767
Tujuan	0,775	0,650	0,629

Latent Variable Correlations

	AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (Y)	ANGGARAN BERBASIS KINERJA (X1)	SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2)
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (Y)	1,000		
ANGGARAN BERBASIS KINERJA (X1)	0,877	1,000	
SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2)	0,877	0,877	1,000

R Square

Mean, STDEV, T-Values, P-Values

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (	P Values
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (Y)	0,820	0,854	0,045	18,293	0,000

Path Coefficients

Mean, STDEV, T-Values, P-Values

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (	P Values
ANGGARAN BERBASIS KINERJA (X1) -> AKUNTABILITAS KI	0,466	0,489	0,216	2,163	0,031
SISTEM PELAPORAN KEUANGAN (X2) -> AKUNTABILITAS K	0,469	0,456	0,217	2,159	0,031