

KETEPATAN PENGANGGARAN, PENGENDALIAN MANAJERIAL, KAPASITAS SDM DAN SISTEM PELAPORAN KEUANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA OPD PEMERINTAH PROVINSI PAPUA BARAT

Mercyana Desi

Magister Akuntansi

Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya

mercyheumasse@yahoo.co.id

Mukhlisin

Magister Akuntansi

Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya

mukhlisin@atmajaya.ac.id

ABSTRACT

The purpose of this study is to analyze whether there are influences on the variables of budgeting accuracy, managerial control, HR capacity and financial reporting system on the accountability of OPD performance in the Government of West Papua Province. The data collection method was in the form of delivering questionnaires to ASN in 33 Regional Organizations (OPD) of the West Papua Province, where samples were determined using purpose sampling, with 116 samples / respondents. Statistical test for Multiple Linear Regression as a data analysis technique using the Structural Equation Modeling (SEM) method in IBM SPSS AMOS v.24 computer applications. The results showed that the variable budgeting accuracy (X_1) did not have a significant positive effect on OPD performance accountability (Y). Managerial control variable (X_2) has no significant positive effect on OPD performance accountability, HR capacity variable (X_3) does not have a significant positive effect on OPD performance accountability, while financial reporting system variable (X_4) has a significant positive effect on OPD performance accountability.

Keywords: Accuracy of budgeting, managerial control, HR capacity, financial reporting system, performance accountability

1. PENDAHULUAN

Penganggaran pembangunan daerah didasarkan kepada prioritas program dan kegiatan sesuai Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) setiap tahunnya untuk mewujudkan pencapaian Visi-misi Kepala Daerah/Wakil sesuai dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) dalam kurun waktu 5 tahun. Program dan kegiatan disusun melalui serangkaian tahapan perencanaan, secara *top-down* dan *bottom-up*, melalui hasil perencanaan teknokratik maupun berdasarkan aspirasi/janji politik Kepala Daerah/Wakil terpilih melalui mekanisme Musrenbang berupa program kegiatan prioritas yang dibiayai sesuai ketersediaan anggaran, dibahas eksekutif dan legislatif dan ditetapkan Peraturan Daerah. Agar tercapainya perencanaan, penganggaran, pelaksanaan program dan kegiatan dan pelaporan yang memadai, dibutuhkan peran pimpinan OPD dan staf berkompeten sehingga dapat berjalan ekonomis, efektif dan efisien, serta mencapai target-

target kinerja yang telah ditetapkan dalam Rencana Strategis (Renstra) OPD sekaligus mendukung pencapaian target-target dalam RPJMD.

Rangkaian kegiatan manajemen itu akan dipertanggung-jawabkan sebagai bentuk akuntabilitas kinerja setiap OPD dan kinerja pemerintah daerah yang disampaikan kepada masyarakat, DPRD setempat dan pemerintah pusat, yakni pelaporan kinerja penggunaan anggaran serta manfaat dan dampak pelaksanaannya dalam kurun waktu tertentu (1-5 tahun). Dalam hal pengelolaan anggaran, dalam dua tahun terakhir, masih terjadi anggaran SiLPA (Sisa Lebih Anggaran) yang cukup besar, rata-rata mencapai Rp. 700 M lebih atau 11 persen dari total pagu anggaran, (LKPD Tahun 2016 dan 2017 – *unaudited*). Hal ini karena tidak maksimalnya penyerapan anggaran akibat terlambatnya proses pelelangan kegiatan yang berimbas kepada pelaksanaan dan pembayarannya. Selain itu, pelaksanaan beberapa kegiatan dan pelaporan keuangan masih terdapat temuan tindak lanjut LHP-BPK Perwakilan Papua Barat, namun secara umum pengelolaan anggaran dan pelaksanaan program kegiatan masih dalam tahap yang wajar sehingga dalam kurun 5 tahun terakhir, provinsi Papua Barat mendapatkan opini WTP.

Maka, untuk mengetahui bagaimana akuntabilitas kinerja OPD-OPD dalam melaksanakan tugas dan kewenangannya, tentunya perlu dinilai dengan tolok ukur variabel yang jelas sehingga penilaian kinerja dimaksud menjadi sebuah bentuk pertanggung jawaban pelaksanaan tugas pokok dan fungsi masing-masing OPD sekaligus mendukung akuntabilitas kinerja pemerintahan Provinsi Papua Barat.

Tujuan dari penelitian ini, yaitu menganalisis pengaruh ketepatan penganggaran terhadap akuntabilitas kinerja OPD Pemerintah provinsi Papua Barat, menganalisis pengaruh pengendalian manajerial terhadap akuntabilitas kinerja OPD Pemerintah provinsi Papua Barat, menganalisis pengaruh kapasitas SDM terhadap akuntabilitas kinerja OPD Pemerintah provinsi Papua Barat, menganalisis pengaruh Sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja OPD Pemerintah provinsi Papua Barat.

2. TINJAUAN LITERATUR

Paramitha dan Gayatri (2016), melakukan penelitian di SKPD Kabupaten Tabanan; Dewi dan Supadmi (2015) penelitian terhadap SKPD di Kota Denpasar, menunjukkan bahwa ketepatan sasaran anggaran, pengendalian manajerial dan sistem pelaporan secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD.

Hasil penelitian Zainura (2010) *dalam* Budiantara dan Nugraeni (2015) mengatakan terdapat hubungan yang signifikan antara kejelasan tujuan anggaran dengan kinerja instansi

pemerintah di Kota Magelang, sedangkan Pratolo, dkk (2016) melakukan penelitian di SKPD Kabupaten Bantul menemukan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh langsung dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi.

Astari (2015); Tresnawati (2012); Yosefrinaldi (2011); dan Febrianti (2012) *diacu* dalam Paramitha dan Gayatri (2016), menemukan pengendalian manajerial sektor publik berpengaruh positif signifikan pada akuntabilitas kinerja SKPD. Sebaliknya Lesmana (2014) menemukan kinerja manajerial tidak mampu memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran, sistem pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan di Kota Palembang.

Purba (2017) melakukan penelitian tentang analisis pengaruh kualitas SDM, perencanaan dan pelaksanaan anggaran terhadap penyerapan anggaran SKPD Provinsi Sumatera Utara dengan penggunaan teknologi informasi sebagai variabel moderating, menyatakan bahwa secara parsial perencanaan dan pelaksanaan anggaran berpengaruh signifikan terhadap penyerapan anggaran, sedangkan kualitas sumber daya manusia berpengaruh tidak signifikan.

Yumiati (2016) melakukan penelitian SKPD di Pemerintah Aceh, menunjukkan kualitas SDM dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran sedangkan perencanaan berpengaruh negatif. Putri (2015), menemukan bahwa kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Provinsi Riau, sedangkan Santoso (2016) melakukan penelitian di Kabupaten Lampung Timur, menemukan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah, dan kompetensi SDM berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan

Paramitha dan Gayatri (2016) juga menyajikan hasil penelitian Herawaty (2011) bahwa secara parsial variabel sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Kemudian, Wahyuni (2014) dan Anjarwati (2012); Kusumaninggrum (2010) *diacu dalam* Paramitha dan Gayatri (2016); dan Yulianti (2014), menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan Eko (2013); Pratolo, dkk (2016), menemukan sistem pelaporan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Dalam kaitan dengan penelitian ini, peneliti mencoba mereplikasi dan mengembangkan beberapa penelitian sebelumnya (Paramita dan Gayatri, 2016; Dewi dan Supadmi, 2015) yakni dengan menambah dan menganalisis empat variabel penting

menggunakan pendekatan SEM (*Structural Equation Modeling*) lain variabel ketepatan penganggaran, pengendalian manajerial, kapasitas SDM dan sistem pelaporan keuangan yang diduga berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, dengan lokus penelitian di OPD Pemerintah Provinsi Papua Barat.

Pengembangan Hipotesis Konseptual

Pengaruh Ketepatan Penganggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja OPD

Ketepatan penganggaran atau anggaran berbasis kinerja meliputi sistem perencanaan, penganggaran dan evaluasi pelaksanaan (Anggarini dan Puranta (2010); dengan prinsip-prinsip untuk mengontrol kebijakan keuangan daerah (Mardiasmo (2002) *dalam* Anggarini dan Puranta (2010), serta mengedepankan beberapa kriteria penganggaran yang baik (Egbide dan Godwyns (2012) diacu *dalam* Octarini, dkk (2017).

Variabel ini juga digunakan peneliti sebelumnya, Egbide dan Godwyns (2012); Dewi dan Supadmi (2015); Paramitha dan Gayatri (2016); Octariani, dkk (2017); Zainura (2010) *dalam* Budiantara dan Nugraeni (2015, dengan hasil yang menunjukkan bahwa ketepatan sasaran anggaran atau penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD, sedangkan Pratolo, dkk (2016) menyatakan sebaliknya.

Di lain pihak, akuntabilitas harus mengedepankan prinsip-prinsip akuntabilitasnya (Baswir, 1999) dan merupakan suatu kewajiban pemegang amanah untuk memberikan pertanggung-jawaban kinerja (Anggarini dan Puranta, 2010), sebagai prestasi atau hasil pekerjaan (Mukarom dan Laksana, 2016) terkait tingkat pencapaian suatu program, kegiatan dan kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi (LAN, 1999), baik berupa kegagalan maupun keberhasilan pelaksanaannya (Anggariri dan Puranta, 2010). Untuk itu hipotesis dalam penelitian ini, adalah:

H₁ : Ketepatan penganggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja OPD

Pengaruh Pengendalian Manajerial terhadap Akuntabilitas Kinerja OPD

Pengendalian manajerial telah menjadi salah satu alat kinerja individu (Mahoney, dkk, 1963 *diacu* dalam Sinuraya, 2009), untuk mempercepat ketepatan pelaksanaan program dan kegiatan suatu organisasi dalam pencapaian tujuannya (Astari, 2015) diacu *dalam* Paramitha dan Gayatri (2016). Variabel pengendalian manajerial ini diteliti, Yosefrinaldi (2011); Febrianti (2012); Tresnawati (2012); Astari (2015); Dewi dan Supadmi (2015); dan Paramitha dan Gayatri (2016) yang menemukan bahwa pengendalian manajerial sektor

publik berpengaruh positif signifikan pada akuntabilitas kinerja SKPD. Untuk itu, hipotesis dalam penelitian ini, adalah:

H₂ : Pengendalian manajerial berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja OPD

Pengaruh Kapasitas SDM terhadap Akuntabilitas Kinerja OPD

SDM yang berkualitas, memiliki kapasitas dan kompetensi yang baik (Matutina diacu *dalam* Purba, 2017) akan menghasilkan kinerja organisasi menjadi lebih baik, (Sutrisno ; Harsono diacu *dalam* Purba, 2017); serta mampu bekerja secara lebih efisien dan efektif (Nahartyo diacu *dalam* Karmila, dkk, 2014). Variabel ini diteliti Hikmah, dkk (2015); Yumiati (2016); Purba (2017); Putri (2015); Santoso (2016) yang menyatakan bahwa kapasitas atau kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran dan akuntabilitas kinerja (keuangan) instansi pemerintahan. Untuk itu hipotesis penelitian ini, adalah :

H₃ : Kapasitas SDM berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja OPD.

Pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja OPD

Keberhasilan pelaksanaan program dan kegiatan suatu organisasi pada akhirnya juga ditentukan dari berhasil tidaknya pengelolaan anggaran yang diterimanya. Pemerintah daerah berkewajiban melaporkan penggunaan anggaran setiap tahun atas pelaksanaan program dan kegiatannya, berupa laporan terstruktur sesuai standar akuntansi pemerintahan (SAP) tentang posisi keuangan dan transaksi (Widya, 2016), dan laporan itu merupakan refleksi kewajiban yang merepresentasikan dan melaporkan kinerja (Paramitha dan Gayatri, 2016) yang dilaporkan secara jujur, obyektif dan transparan (LAN dan BPKP, 2000).

Variabel pelaporan keuangan ini diteliti Kusumaningrum (2010); Herawaty (2011); Anjarwati (2012); Wahyuni (2014); Yulianti (2014); dan Paramitha dan Gayatri (2016); yang menyimpulkan bahwa sistem pelaporan (keuangan) berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sehingga hipotesis penelitian ini, adalah:

H₄ : Sistem Pelaporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja OPD.

3. METODE PENELITIAN

Waktu dan Tempat Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan bulan Oktober sampai Desember 2018 pada OPD lingkup Pemerintah Provinsi Papua Barat di Manokwari. Obyek (Responden) diutamakan ASN

yang memiliki tugas dan fungsi terkait perencanaan dan pengelolaan keuangan, yakni masing-masing OPD sebanyak 5 responden terdiri dari Pimpinan OPD, Sekretaris/ Kabag/ Kabid perencanaan/ keuangan/ pengang-garan, Kasubag. Keuangan/ Perencanaan dan staf keuangan/ perencanaan.

Populasi dan Sampel

Penentuan jumlah sampel dalam penelitian ini berdasarkan *purpose sampling*. Menurut Sugiono (2014); Sujarweni (2014) bahwa *sampling purpose* merupakan teknik penentuan sampel dengan pertimbangan atau kriteria-kriteria tertentu. Kriteria dan pertimbangan tersebut yakni keterbatasan waktu, tenaga dan dana sehingga tidak dapat mengambil sampel yang besar. Penulis mendasarkan pemilihan sampel berdasar *purpose sampling* dengan penyebaran kuesioner kepada 200 responden di 47 OPD, namun karena keterbatasan akses, waktu dan keterbatasan lainnya, maka hanya 116 sampel dari 33 OPD yang dikembalikan.

Metode Analisis Data

Teknik Analisis SEM

Metode atau model analisis yang digunakan yaitu analisis teknik multivariat SEM (*Structural Equation Modeling*) atau Pemodelan Persamaan Struktural. Hal ini didasarkan pertimbangan bahwa model SEM memiliki kemampuan untuk menggabungkan *measurement model* dan *structural model* secara simultan dan efisien apabila dibandingkan dengan teknik multivariat lainnya, (Hair, *et al.*, 1998) *diacu* dalam Ghozali (2016), dimana tahapan analisis SEM sebagai berikut :

Pengembangan Model Berbasis Teori

Pengembangan model berbasis teori ini adalah untuk mengembangkan sebuah model yang mempunyai pembenaran secara teoritis yang kuat, untuk mendukung upaya analisis terhadap suatu masalah yang sedang diteliti. Pengembangan model dalam penelitian ini mengembangkan konstruk (faktor yang diteliti) sebagai berikut Konstruk Eksogen (X), yakni ketepatan penganggaran, pengendalian mana-jerial, kapasitas SDM dan sistem pelaporan keuangan; konstruk Endogen (Y), yakni akuntabilitas kinerja.

Uji Asumsi Teknik Analisis SEM

Ukuran Sampel Minimum

Sampel penelitian ini adalah 116, dimana melebihi dari batas jumlah sampel minimum untuk SEM (sampel 100-200).

Normalitas Data

Uji normalitas untuk memastikan data yang digunakan berdistribusi normal ataukah tidak, hal ini agar memastikan tidak terdapatnya penyimpangan normalitas yang besar. Santoso (2018) menyatakan bahwa sebuah distribusi data dikatakan normal jika nilai *cr skewness* atau angka *cr kurtosis* berada pada nilai $\pm 2,58$ pada sig 0,001.

Evaluasi atas Multikolinearitas / Singularitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk memastikan apakah variabel-variabel eksogen memiliki korelasi sempurna ataukah tidak. Multikolinearitas dan singularitas dalam sebuah kombinasi variabel, dilihat dari nilai *sampel covariancne*, jika nilainya kecil mengindikasikan adanya multikolinearitas /singularitas sehingga data tidak dapat digunakan untuk analisis. Untuk melihat ada tidaknya multikolinearitas melalui hasil analisis *Determinant of sample covariance matrix* dimana nilai tersebut harus menjauh angka nol, sehingga dapat dikatakan asumsi SEM sudah terpenuhi.

Pengujian Hipotesis

Setelah analisis *Full Model SEM* dan adanya pemenuhan asumsi-asumsinya, maka hasil analisis sesuai *Maximum Likelihood Estimates* digunakan untuk menginterpretasikan pengujian hipotesis. Data-data pengujian hipotesis berasal dari hasil analisis nilai C.R dan nilai signifikan P pada *Regression Weight* untuk melihat pengaruh variabel konstruk eksogen berpengaruh terhadap variabel konstruk endogen sesuai hipotesis, dengan melihat pemenuhan kriterianya (C.R > 1,96 dan P < 0,05). Apabila hasil pengolahan data menunjukkan nilai yang memenuhi syarat tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan dapat diterima.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Administrasi Pemerintahan dan Keuangan

Pemerintah Provinsi Papua Barat secara administratif pemerintahan terdiri dari 13 kabupaten/kota, dengan ibukota terletak di Kabupaten Manokwari. Jumlah organisasi perangkat daerah di provinsi Papua Barat sebanyak 47 OPD. Informasi keuangan sesuai data LKPJ 2016 dan 2017 - *unaudited*, untuk nilai pagu anggaran tahun anggaran 2016 terealisasi sebesar Rp. 6,464 triliun dan tahun 2017 terealisasi sebesar Rp. 7,019 triliun (pagu Rp. 7,99

triliun). Penerimaan daerah berasal dari PAD, pendapatan transfer (dana perimbangan, transfer pemerintah pusat lainnya, lain-lain pendapatan sah), penerimaan pembiayaan.

Jumlah realisasi pengeluaran APBD, sebagian besar untuk pengeluaran belanja operasi (belanja pegawai, barang, dan hibah), sedangkan penyerapan anggaran secara umum mencapai 92,12 % (Tahun 2016) dan 87,74 % (tahun 2017). Sisa anggaran yang tidak terserap pada akhirnya mempengaruhi dana SiLpa yang cukup tinggi tiap tahun, untuk tahun 2016 sebesar Rp. 782,39 M lebih dan tahun 2017 sebesar Rp. 782,57 M lebih. Besarnya anggaran SiLpa bersumber dari pos belanja pembentukan dana cadangan terutama yang terkait dengan belanja tanah, peralatan dan mesin, bangunan dan gedung, infrastruktur (jalan, irigasi dan jaringan) serta aset tetap lainnya. Dari informasi yang diperoleh bahwa tidak terealisasi anggaran tersebut akibat terlambatnya proses pelelangan pekerjaan sehingga mempengaruhi pelaksanaan dan penyerapan anggaran.

Karakteristik Responden

Informasi terkait karakteristik responden sangat variatif, baik pendidikan, lama bekerja dan jabatan, namun sebagian besar responden yang mengisi kuesioner ini yakni mereka yang setiap harinya berkecimpung dengan tugas pokok dan fungsi perencanaan dan pengelolaan keuangan, yakni Pimpinan/ Kepala OPD, Sekretaris/Kabag Tata Usaha/Keuangan, Kasubag. Keuangan, Kasubag. Perencanaan dan staf keuangan (bendahara) dan/ atau staf perencanaan. Data kuesioner selanjutnya ditabulasi menggunakan aplikasi MS.Excel v.2016 dan IBM SPSS v.24. Sesuai data, maka responden laki-laki jumlahnya lebih banyak yakni 66 orang, umur rata-rata responden 36-50 tahun sebanyak 70 orang, tingkat pendidikan umumnya setara S1 sebanyak 75 orang, dan lama bekerja lebih dari 10 tahun sebanyak 64 orang.

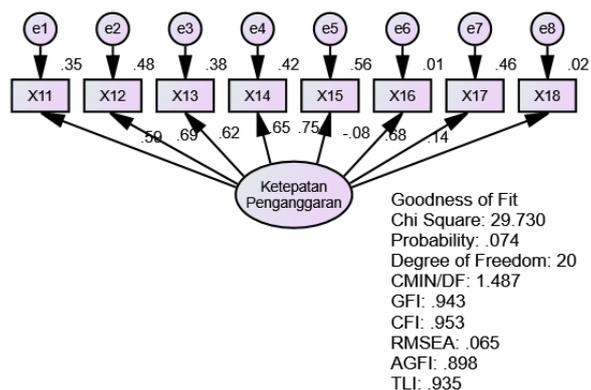
Hasil Analisis Data

Dalam tahap awal analisis data SEM, dilakukan Analisis Faktor Konfirmatori (*Confirmatory Factor Analysis / CFA*) terhadap masing-masing variabel (variabel laten) dan indikatornya (variabel manifes). Pengujian dilakukan secara bertahap, yakni : Estimasi *measurement model* dengan teknik *confirmatory factor analysis (CFA)* atau disebut uji validitas konstruk teoritis, yang digunakan untuk menguji *unidimensionalitas* dengan konstruk konstruk endogen dan eksogen, serta Estimasi SEM melalui analisis *Full Model* untuk melihat kesesuaian model dan hubungan kausalitas yang dibangun dalam model.

Analisis Faktor Konfirmatori (CFA) Variabel Konstruk Eksogen dan Endogen

Analisis Konfirmatori Konstruk Eksogen Ketepatan Penganggaran

Hasil pemodelan CFA konstruk Ketepatan penganggaran pada Gambar 1. Uji Kesesuaian Model (*Goodness-of-Fit*). Uji kesesuaian model untuk mengukur derajat kesesuaian antara model yang dihipotesakan (memenuhi nilai *cut-off value*) dengan data yang disajikan.



Gambar 1. Analisis Konfirmatori Konstruk Ketepatan Penganggaran

Dari tabel di bawah, nilai *Chi-square* (29,730) lebih rendah dari nilai t_{tabel} (31,410) pada $df = 20$ dan $\text{sig } 0,05$, dan nilai P (0,074) $>$ $\text{sig } 0,05$ ini berarti tidak adanya perbedaan signifikan antara matriks kovarian prediksi dengan data observasi.

Tabel 1. Evaluasi *Goodness of Fit* Konstruk Ketepatan Penganggaran

No	Indikator <i>Goodness of Fit</i>	<i>Cut-off Value</i>	Hasil Analisis	Evaluasi Model
1.	<i>Chi-squares</i> (X^2)	Diharapkan kecil ($t_{\text{tab}} = 31.410$) pada $df = 9$; $\text{sig} = 0,05$	29,730	Baik
2.	Sig (P)	$\geq 0,05$	0,074	Baik
3.	CMIN/DF	$\leq 2,00$	1,487	Baik
4.	RMSEA	$\leq 0,08$	0,065	Baik
5.	CFI	$\geq 0,90$	0,953	Baik
6.	GFI	$\geq 0,90$	0,943	Baik
7.	AGFI	$\geq 0,90$	0,898	Marginal

8.	TLI	$\geq 0,95$	0,935	Marginal
----	-----	-------------	-------	----------

Sebagian besar indeks kesesuaian model memenuhi syarat *cut-off value* (RMSEA, GFI dan CMIN/DF), walaupun AGFI dan TLI diterima secara marginal. Hasil indeks kesesuaian model di atas menunjukkan model telah fit.

Uji Signifikansi Bobot Faktor. Terdapat dua tahapan pengujiannya yaitu analisis berdasarkan nilai *lambda* atau *factor loading* dan bobot faktor (*regression weight*).

Loading factor $\geq 0,40$ sehingga indikator variabel itu berdimensi sama dengan indikator variabel lainnya untuk menjelaskan sebuah variabel laten. Analisis bobot faktor untuk melihat bagaimana kuatnya dimensi-dimensi itu membentuk faktor latennya, nilainya memenuhi syarat nilai *critical ratio* ($c.r > 1,96$) dan ($P < 0,05$).

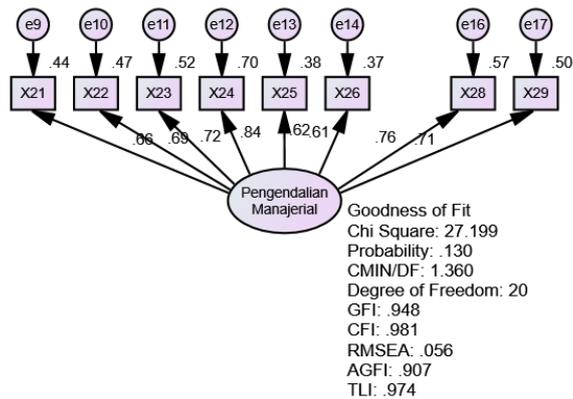
Dari hasil analisis (*Standardized Regression Weights estimates*), maka nilai *loading factor* untuk kedelapan indikator menjelaskan variabel/konstruk Ketepatan penganggaran, 6 indikator memiliki hubungan yang kuat dan menjadi bagian dari variabel tersebut dan secara bersama-sama menyajikan *unidimensionalitas* untuk variabel laten Ketepatan penganggaran, kecuali dua indikator (X_{16} dan X_{18}) tidak atau menunjukkan hubungan yang lemah, sehingga keduanya harus didrop untuk analisis selanjutnya, dimodifikasi menjadi model yang fit. Berdasarkan hasil model fit ini, bahwa indikator-indikator pembentuk variabel laten Ketepatan Penganggaran telah menunjukkan *unidimensionalitas* maka model penelitian ini dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Analisis Faktor Konfirmatori Konstruk Pengendalian Manajerial

Hasil pemodelan untuk CFA konstruk Pengendalian manajerial dari 9 indikator yang mendukung variabel ini ternyata model belum fit sehingga perlu modifikasi model dengan memilih indikator X_{27} yang memiliki nilai *Modification Indices* (MI) terbesar pada *error* (e_{15}) tidak digunakan dan dimodifikasi untuk memperoleh model yang fit.

Uji Kesesuaian Model (*Goodness-of-Fit*)

Hasil uji kesesuaian model (*Goodness of Fit test*) untuk variabel konstruk Pengendalian manajerial seluruhnya bernilai baik (memenuhi syarat).



Gambar 2. Analisis Konfirmatori Konstruk Pengendalian Manajerial

Tabel 2. Evaluasi *Goodness of Fit Index* Konstruk Pengendalian Manajerial

No	Indikator <i>Goodness of Fit</i>	<i>Cut off Value</i>	Hasil Analisis	Evaluasi Model
1.	<i>Chi-squares (χ^2)</i>	diharapkan kecil dibawah t_tabel = 31,410	27,199	Baik
2.	Sig (P)	$\geq 0,05$	0,130	Baik
3.	CMIN/df	$\leq 2,00$	1,360	Baik
4.	RMSEA	$\leq 0,08$	0,056	Baik
5.	CFI	$\geq 0,90$	0,981	Baik
6.	GFI	$\geq 0,90$	0,948	Baik
7.	AGFI	$\geq 0,90$	0,907	Baik
8.	TLI	$\geq 0,95$	0,974	Baik

Dari tabel 2, nilai *Chi-square* (27,199) lebih rendah dari nilai t_tabel (31,410) pada df = 20 dan sig 0,05 dan nilai P (0,130) > sig 0,05 hal ini berarti tidak adanya perbedaan signifikan antara matriks kovarian prediksi dengan data observasi. Hasil indeks kesesuaian model di atas menunjukkan model telah fit. Ssignifikansi (P = 0,130) menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan antara matriks kovarians sampel dan matriks kovarians populasi yang diestimasi. Indeks-indeks kesesuaian model baik sehingga dapat diterimanya hipotesis *unidimensionalitas* bahwa variabel-variabel manifes (indikator) tersebut dapat mencerminkan variabel laten Pengendalian manajerial yang dianalisis.

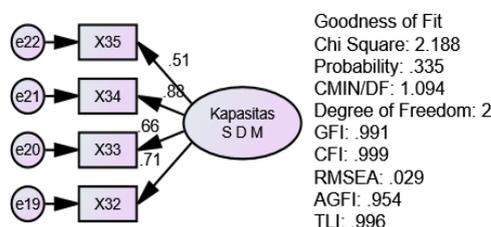
Uji Signifikansi Bobot Faktor

Uji signifikansi bobot faktor sesuai nilai *loading factor*, maka kedelapan indikator yang menjelaskan variabel konstruk Pengendalian manajerial adalah lebih besar dari nilai *loading factor* persyaratan sehingga indikator-indikator dalam variabel ini secara bersama-sama menyajikan *unidimensionalitas* untuk variabel laten Pengendalian manajerial. Hasil analisis terhadap bobot faktor berdasarkan nilai *Critical Ratio* C.R > 1,96 dan P < 0,05 maka semua indikator memenuhi syarat secara signifikan merupakan dimensi dari faktor latennya.

Dengan begitu, bahwa indikator-indikator pembentuk variabel laten Pengendalian manajerial telah menunjukkan *unidimensionalitas* maka model penelitian ini dapat digunakan untuk analisis selanjutnya tanpa modifikasi atau penyesuaian-penyesuaian.

Analisis Faktor Konfirmatori Konstruk Kapasitas SDM

Hasil pemodelan untuk variabel konstruk kapasitas SDM dari 6 indikator yang mendukung variabel ini ternyata model belum fit (nilai P < 0,05) sehingga model perlu dimodifikasi yakni dengan menghilangkan *error* yang memiliki nilai MI terbesar yakni e₁₈ (indikator X₃₁) dan e₂₃ (indikator X₃₆), dipilih untuk tidak digunakan/dirop dalam analisis modifikasi model.



Gambar 3. Analisis Konfirmatori Konstruk Kapasitas SDM

Uji Kesesuaian Model (Goodness-of-Fit)

Uji kesesuaian model (*Goodness of Fit test*) untuk konstruk Kapasitas SDM.

Tabel 3. Evaluasi *Goodness of Fit Index* Konstruk Kapasitas SDM

No	Indikator <i>Goodness of Fit</i>	<i>Cut-off Value</i>	Hasil Analisis	Evaluasi Model
1.	<i>Chi-squares</i> (X^2)	diharapkan kecil (t_tabel = 5,991)	2,188	Baik
2.	Sig (P)	$\geq 0,05$	0,335	Baik
3.	CMIN/df	$\leq 2,00$	1,094	Baik
4.	RMSEA	$\leq 0,08$	0,029	Baik

5.	CFI	$\geq 0,90$	0,999	Baik
6.	GFI	$\geq 0,90$	0,991	Baik
7.	AGFI	$\geq 0,90$	0,954	Baik
8.	TLI	$\geq 0,95$	0,996	Baik

Dari tabel 3, nilai *Chi-square* (2,188) lebih rendah dari nilai t_{tabel} (5,991) pada $df = 2$ dan $\text{sig } 0,05$, dan nilai P (0,335) $>$ $\text{sig } 0,05$ hal ini berarti tidak adanya perbedaan signifikan antara matriks kovarian prediksi dengan data observasi. Indeks kesesuaian menunjukkan bahwa model telah fit atau memadai. Tingkat signifikansi (nilai $P = 0,335$) menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan antara matriks kovarians sampel dan matriks kovarians populasi yang diestimasi sehingga model dapat diterima. Indeks model fit memberikan konfirmasi untuk dapat diterimanya hipotesis *unidimensionalitas* bahwa variabel-variabel itu mencerminkan variabel laten Kapasitas SDM analisis.

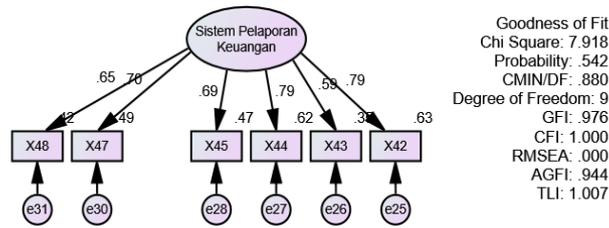
Uji Signifikansi Bobot Faktor

Uji Signifikansi bobot faktor untuk konstruk Kapasitas SDM menunjukkan nilai *loading factor* untuk keempat indikator yang menjelaskan variabel/konstruk Kapasitas SDM adalah lebih besar dari nilai *loading factor* dipersyaratkan, maka dapat disimpulkan indikator-indikator variabel konstruk ini secara bersama-sama menyajikan *unidimensionalitas* untuk variabel laten Kapasitas SDM.

Hasil analisis terhadap bobot faktor menunjukkan semua indikator memenuhi syarat, sehingga hal ini menunjukkan bahwa indikator variabel itu secara signifikan merupakan dimensi dari faktor laten yang dibentuk. Berdasarkan hasil tersebut, bahwa indikator-indikator pembentuk variabel laten Kapasitas SDM telah menunjukkan *unidimensionalitas* maka model ini dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Analisis Faktor Konfirmatori Konstruk Sistem Pelaporan Keuangan

Hasil pemodelan untuk CFA konstruk Sistem pelaporan keuangan sebagaimana pemodelan dari 8 indikator yang mendukung variabel konstruk ini ternyata model belum fit sehingga perlu dimodifikasi dengan menghilangkan nilai error terbesar pada *Modification Indices* (MI) yaitu nilai *error* e_{24} dan e_{29} , maka indikator X_{41} dan X_{46} dipilih untuk tidak digunakan/ didrop dalam analisis modifikasi model, kemudian dilakukan analisis model.



Gambar 4. Analisis Konfirmatori Konstruk Sistem Pelaporan Keuangan

Uji Kesesuaian Model (*Goodness-of-Fit*)

Uji kesesuaian untuk konstruk Sistem Pelaporan Keuangan yakni:

Tabel 4. Evaluasi *Goodness of Fit Index* Sistem Pelaporan Keuangan

No	Indikator <i>Goodness of Fit</i>	<i>Cut off Value</i>	Hasil Analisis	Evaluasi Model
1.	<i>Chi-squares</i> (X^2)	diharapkan kecil ($t_{tabel} = 16,919$)	7,918	Baik
2.	Sig (P)	$\geq 0,05$	0,542	Baik
3.	CMIN/df	$\leq 2,00$	0,880	Baik
4.	RMSEA	$\leq 0,08$	0,000	Baik
5.	CFI	$\geq 0,90$	1,000	Baik
6.	GFI	$\geq 0,90$	0,976	Baik
7.	AGFI	$\geq 0,90$	0,944	Baik
8.	TLI	$\geq 0,95$	1,007	Baik

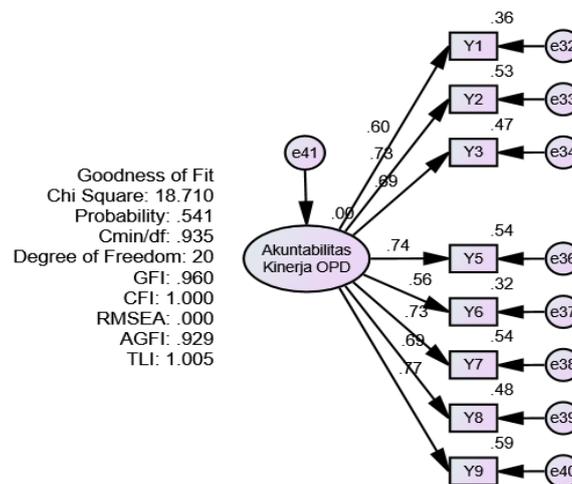
Dari tabel 4, nilai *Chi-square* (7,918) lebih rendah dari nilai t_{tabel} (16,919) pada $df = 9$ dan $sig > 0,05$, dan nilai $P (0,542) > sig > 0,05$ hal ini berarti tidak adanya perbedaan signifikan antara matriks kovarian prediksi dengan data observasi. Hasil indeks kesesuaian model menunjukkan bahwa model telah fit. Tingkat signifikansi (nilai $P = 0,542$) menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan antara matriks kovarians sampel dan matriks kovarians populasi yang diestimasi sehingga model dapat diterima. Indeks-indeks mengkonfirmasi untuk dapat diterimanya hipotesis *unidimensionalitas* bahwa variabel-variabel itu mencerminkan variabel laten Sistem pelaporan keuangan yang dianalisis.

Uji Signifikansi Bobot Faktor

Uji Signifikansi bobot faktor untuk konstruk Sistem pelaporan keuangan adalah *lebih besar* dari nilai *loading factor* yang dipersyaratkan, maka disimpulkan bahwa indikator-indikator dalam variabel konstruk ini secara bersama-sama menyajikan *unidimensionalitas* untuk variabel laten Sistem pelaporan keuangan. Hasil analisis bobot faktor bahwa semua indikator memenuhi syarat, sehingga menunjukkan bahwa indikator variabel itu secara signifikan merupakan dimensi dari faktor laten yang dibentuk. Berdasarkan hasil tersebut, dapat dikatakan bahwa indikator-indikator pembentuk variabel laten Sistem pelaporan keuangan telah menunjukkan *unidimensionalitas* maka model penelitian ini dapat digunakan untuk analisis selanjutnya tanpa modifikasi atau penyesuaian-penyesuaian.

Analisis Faktor Konfirmatori Konstruk Endogen Akuntabilitas Kinerja OPD

Hasil pemodelan variabel konstruk Akuntabilitas kinerja OPD dari 9 indikator yang mendukung variabel ini ternyata model belum fit sehingga model perlu dimodifikasi, yakni dengan menghilangkan nilai *Modification Indices* (MI) terbesar pada nilai *error* e₃₅, maka indikator Y₄ dipilih untuk tidak digunakan/didrop dalam analisis modifikasi model, kemudian dilakukan analisis model menjadi fit.



Gambar 5. Analisis Konfirmatori Konstruk Akuntabilitas Kinerja OPD

Uji Kesesuaian Model (Goodness-of-Fit)

Uji kesesuaian model (*Goodness of Fit test*) untuk konstruk Akuntabilitas kinerja OPD yakni.

Tabel 5. Evaluasi *Goodness of Fit* Variabel Akuntabilitas Kinerja OPD

No	Indikator <i>Goodness of Fit</i>	<i>Cut off Value</i>	Hasil Analisis	Evaluasi Model
1.	<i>Chi-squares (X²)</i>	diharapkan kecil (t_tabel = 31,410)	18,710	Baik
2.	Sig (P)	≥ 0,05	0,541	Baik
3.	CMIN / df	≤ 2,00	0,935	Baik
4.	RMSEA	≤ 0,08	0,000	Baik
5.	CFI	≥ 0,90	1,000	Baik
6.	GFI	≥ 0,90	0,960	Baik
7.	AGFI	≥ 0,90	0,929	Baik
8.	TLI	≥ 0,95	1,005	Baik

Dari tabel di atas, nilai *Chi-square* (18,710) lebih rendah dari nilai t_tabel (31,410) pada df = 20 dan sig 0,05, dan nilai P (0,541) > sig 0,05 hal ini berarti tidak adanya perbedaan signifikan antara matriks kovarian prediksi dengan data observasi. Sebagian besar indeks kesesuaian model memenuhi syarat *cut-off value*. Hasil indeks kesesuaian model telah fit atau memadai.

Tingkat signifikansi (nilai P = 0,541) menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan antara matriks kovarians sampel dan matriks kovarians populasi yang diestimasi sehingga model dapat diterima. Indeks-indeks kesesuaian model lainnya memberikan konfirmasi yang cukup untuk dapat diterimanya hipotesis *unidimensionalitas* bahwa variabel-variabel itu mencerminkan variabel laten Sistem pelaporan keuangan yang dianalisis.

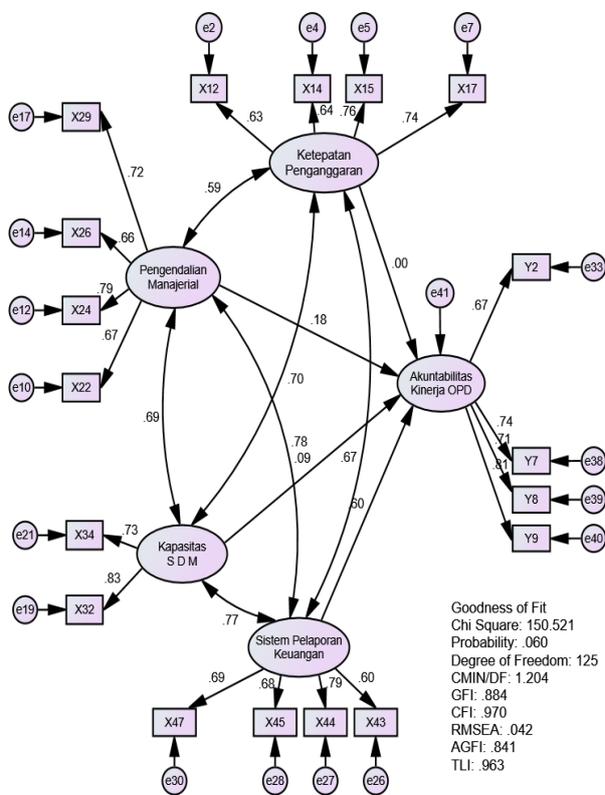
Uji Signifikansi Bobot Faktor

Uji signifikansi bobot faktor untuk konstruk Akuntabilitas kinerja OPD, nilai *loading factor* untuk keenam indikator yang menjelaskan variabel/konstruk Sistem pelaporan keuangan adalah *lebih besar* dari nilai *loading factor* (syarat) maka disimpulkan indikator-indikator dalam variabel/konstruk ini secara bersama-sama menyajikan *unidimensionalitas* untuk variabel laten Akuntabilitas kinerja OPD. Hasil analisis terhadap bobot faktor menunjukkan semua indikator memenuhi syarat, sehingga hal ini menunjukkan bahwa indikator variabel itu secara signifikan merupakan dimensi dari faktor laten yang dibentuk. Berdasarkan hasil tersebut, dapat dikatakan indikator-indikator pembentuk variabel laten

Akuntabilitas kinerja OPD telah menunjukkan *unidimensionalitas* maka model penelitian ini dapat digunakan untuk analisis selanjutnya tanpa modifikasi atau penyesuaian

Analisis *Full Model SEM*

Analisis *Full model SEM* ini untuk mengetahui keterhubungan antar konstruk variabel eksogen terhadap variabel konstruk endogen. Setelah membentuk model full dari keempat variabel konstruk eksogen (mengetahui keterhubungan) dan pengaruhnya terhadap variabel laten endogen maka hasil pemodelan belum memenuhi kriteria *Goodness of Fit*, sehingga dilakukan modifikasi model.



Gambar 6. Hasil Analisis *Full Model SEM* (Modifikasi)

Uji Kesesuaian Model (Goodness-of-Fit)

Hasil analisis *Full Model SEM* menunjukkan tingkat signifikansi sesuai nilai *Chi-square* (χ^2) = 150,521 dengan nilai P = 0,060 berada di bawah nilai t_tabel (152,094) pada df = 125 dan sig 0,05. Hal ini menunjukkan tidak terdapat perbedaan antara matriks kovarians sampel dan matriks kovarians populasi yang diestimasi, karena itu hipotesis diterima.

**Tabel 7. Evaluasi Kriteria
Goodness of Fit Full Model SEM**

No	Indikator <i>Goodness of Fit</i>	Cut off Value	Hasil Analisis	Evaluasi Model
1.	<i>Chi-squares (X²)</i>	diharapkan kecil (t_tabel = 152,094)	150.521	Baik
2.	Sig (P)	≥ 0,05	0,060	Baik
3.	CMIN/df	≤ 2,00	1,204	Baik
4.	RMSEA	≤ 0,08	0,042	Baik
5.	CFI	≥ 0,90	0,970	Baik
6.	GFI	≥ 0,90	0,884	Marginal
7.	AGFI	≥ 0,90	0,841	Marginal
8.	TLI	≥ 0,95	0,963	Baik

Masing-masing indeks CMIN/DF, RMSEA, CFI, TLI berada dalam rentang nilai yang diharapkan, meskipun nilai GFI dan AGFI diterima secara marginal, maka *Full model SEM* ini dapat diterima.

Variabel konstruk Sistem pelaporan keuangan secara signifikan mempengaruhi variabel konstruk Akuntabilitas kinerja. Hal ini didukung dari adanya nilai-nilai yang memenuhi kriterianya yakni untuk nilai *Regression Weight* ($cr = 2.544$ dan $sig = 0,11$) ternyata memenuhi kriteria (nilai $c.r > 1,95$ dan $sig < 0,05$), kemudian untuk nilai *Standardized Regression Weights* (0,595) memenuhi kriteria ($\geq 0,40$), sedangkan variabel konstruk eksogen lainnya tidak mempengaruhi variabel konstruk endogen tersebut. Hubungan antara indikator dengan setiap variabel konstruk memiliki hubungan yang erat dan searah (umumnya bernilai positif).

Untuk menilai adanya hubungan timbal balik (korelasi dan kovarian) antar variabel konstruk eksogen, maka dari nilai *covariance* dan *correlation* terlihat bahwa nilainya melebihi yang dipersyaratkan ($> 0,50$) sehingga dapat disimpulkan bahwa hubungan antar variabel konstruk eksogen memenuhi hubungan yang erat dan dua arah (positif).

Mengevaluasi Kriteria *Goodness-of-Fit* (Uji Asumsi) *Full Model SEM*

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 116, dimana melebihi dari batas jumlah sampel minimum untuk analisis *Maximum likelihood estimation method* berkisar 100-200. Pengujian ini dilakukan dengan mengamati nilai $c.r$ skewness data yang digunakan

berada pada rentang antara $\pm 2,58$ pada tingkat sig. 0,001. Hasil uji normalitas secara umum data berdistribusi normal atau lolos uji normalitas karena memenuhi syarat nilai c.r.

Evaluasi Multikolinearitas dan Singularitas. Dari hasil pengolahan data, diperoleh *Determinant of sample covariance matrix* = 0,001 dimana nilai tersebut berada di atas nol. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa tidak terdapat multikolinearitas dan singularitas dalam data penelitian ini.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Convergent Validity (CV)

Analisis *CV* berdasarkan hasil *output standardized loading factor estimate*, secara umum nilai estimate lebih besar dari nilai 0,50 (dipersyaratkan), nilainya berkisar 0.602 sampai 0.833, sehingga memenuhi kriteria validitas atau data pada indikator-indikator yang mendukung variabel konstruk adalah valid.

Variance Extracted (VE)

Sebagaimana hasil analisis bahwa nilai AVE untuk semua konstruk cukup tinggi dan memenuhi syarat nilai $\geq 0,50$ sehingga konstruk dalam penelitian ini menunjukkan adanya *convergent* yang baik.

Construct Reliability (CR)

Dari hasil analisis CR, ternyata konstruk laten mempunyai nilai reliabilitas yang tinggi untuk hampir semua variabel konstruk, dengan nilai CR $> 0,70$ (yang dipersyaratkan), yakni masing-masing variabel Ketepatan Penganggaran sebesar (0.789), Pengendalian manajerial (0.806), Kapasitas SDM (0.786), Sistem Pelaporan Keuangan (0.946), dan Akuntabilitas Kinerja (0.822), artinya semua variabel memiliki tingkat keandalan yang tinggi.

Discriminant Validity (DV)

Nilai DV yang tinggi memberikan bukti bahwa suatu konstruk adalah unik dan mampu menangkap fenomena yang diukur. Untuk mengetahui adanya korelasi antarkonstruk, maka nilai DV dengan nilai *correlations*. Untuk nilai DV ketepatan penganggaran 0.696, pengendalian manajerial 0.715, kapasitas SDM 0.784 dan sistem pelaporan keuangan 0.694.

Dari hasil nilai DV menunjukkan bahwa nilai *loading factor* konstruk Pengendalian manajerial dan Kapasitas SDM lebih tinggi dari nilai korelasi antarkonstruk nilainya berada di atas nilai 0,70 (dipersyaratkan), sedangkan konstruk Ketepatan penganggaran dan Sistem pelaporan keuangan diterima secara marginal, namun secara umum masih menunjukkan nilai *convergent validity*-nya adalah baik.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menganalisis nilai C.R dan nilai P hasil pengolahan data *Regression Weight*, kemudian dibandingkan dengan batasan statistik yang disyaratkan, yaitu untuk nilai C.R > 1,96 dan P < 0,05. Apabila hasil pengolahan data menunjukkan nilai yang memenuhi syarat tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan dapat diterima.

Hipotesis H₁ menyatakan bahwa Ketepatan penganggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD. Berdasarkan hasil analisis data pada hubungan ketepatan penganggaran terhadap akuntabilitas kinerja OPD dengan nilai C.R sebesar 0,033 dengan nilai P = 0,974. Dengan demikian H₁ dalam penelitian ini ***ditolak*** karena tidak memenuhi syarat.

Hipotesis H₂ menyatakan bahwa Pengendalian manajerial berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD. Berdasarkan hasil analisis data bahwa hubungan pengendalian manajerial terhadap Akuntabilitas kinerja OPD sebesar 1,049 dengan nilai P = 0,294. Dengan demikian H₂ dalam penelitian ini ***ditolak*** karena tidak memenuhi syarat.

Hipotesis H₃ menyatakan bahwa Kapasitas SDM berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD. Berdasarkan hasil analisis data bahwa pada hubungan Kapasitas SDM terhadap Akuntabilitas kinerja, nilai CR = 0,430 dengan nilai P = 0,667. Dengan demikian H₃ dalam penelitian ini ***ditolak*** karena tidak memenuhi syarat.

Hipotesis H₄ menyatakan bahwa Sistem pelaporan keuangan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD. Berdasarkan hasil analisis data bahwa pada hubungan sistem pelaporan keuangan terhadap Akuntabilitas kinerja OPD, nilai CR = 2,544 dengan nilai P = 0,011. Dengan demikian H₄ dalam penelitian ini dapat ***diterima***.

Pembahasan

Sistem pelaporan keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja OPD. Hal ini berkorelasi bahwa setiap OPD di Pemerintah Provinsi Papua Barat telah memahami dan melaksanakan sistem pelaporan keuangan sesuai dengan SAP Berbasis Akrua (Permendagri 64/2013), baik berupa sistem akuntansi penerimaan dan pengeluaran keuangan. Kaidah-kaidah sistem akuntansi dimaksud telah dijalankan secara baik untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran, sehingga selama beberapa tahun ini Provinsi Papua Barat masih mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (WTP) dari BPK perwakilan Papua Barat. Kondisi itu menjadi bukti bahwa variabel sistem pelaporan ini

berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja setiap OPD dan pemerintah Provinsi Papua Barat.

Kenyataan tersebut juga mengindikasikan bahwa komponen-komponen laporan keuangan baik berupa Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan arus kas, Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), dan Laporan Keuangan Perusahaan Daerah sebagai lampiran telah disajikan secara Relevan (*relevant*), artinya informasi dalam laporan keuangan yang disajikan memberikan manfaat bagi pengguna untuk pengambilan keputusan, yaitu manfaat memprediksi (*predictive value*) kondisi, kebutuhan dan kinerja keuangan di masa mendatang, manfaat untuk evaluasi kinerja masa lalu (*feedback value*), serta laporan keuangan disampaikan secara tepat waktu (*timelines*), (Mahmudi, 2016).

Demikian pula, laporan keuangan harus andal (*reliability*), dapat diandalkan, tidak menyesatkan dan tidak mengandung unsur manipulasi, juga memenuhi kriteria dapat diperbandingkan (*comparability*), serta laporan keuangan dapat dipahami (*undestandability*), yakni harus memberikan informasi yang jelas, sederhana dan mudah dipahami.

Mencermati hasil tersebut, dan bersesuaian dengan pertanyaan atau indikator yang disampaikan pada kuesioner maka sangat jelas bahwa untuk indikator-indikator yang termuat sesuai hasil analisis *Full Model SEM*, khususnya terkait variabel sistem pelaporan keuangan (X_4) dan akuntabilitas kinerja (Y), bahwa untuk mendorong peningkatan kinerja OPD, maka setiap pelaksanaan kegiatan dilaporkan secara sistematis dan teratur, informasi laporan keuangan yang disajikan sudah sesuai dengan SAPD dan laporan keuangan sudah terkomputerisasi dengan sistem informasi keuangan.

Penjelasan diatas sangat sesuai dengan yang disampaikan Widya (2016) tentang laporan posisi keuangan dan transaksi sebagai salah satu unsur laporan berdasarkan SAP, dan laporan keuangan tersebut merupakan salah satu bentuk pertanggung jawaban kinerja (Paramitha dan Gayatri, 2016) yang dilaporkan secara jujur, obyektif dan transparan (LAN dan BPKP, 2000).

Merujuk pada hasil penelitian ini, sekaligus mendukung penelitian Kusumaningrum (2010); Herawaty (2011); Anjarwati (2012); Wahyuni (2014); Yulianti (2014); dan Paramitha dan Gayatri (2016); yang menyimpulkan bahwa sistem pelaporan (keuangan) berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sebaliknya, hasil penelitian Eko (2013); Pratolo, dkk (2016), yang menemukan bahwa sistem pelaporan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, tidak terdukung oleh hasil penelitian ini.

Di lain pihak, untuk mendorong makin meningkatnya akuntabilitas kinerja OPD, maka variabel-variabel lainnya seperti ketepatan penganggaran, pengendalian manajerial dan kapasitas SDM ternyata tidak berpengaruh terhadap variabel akuntabilitas kinerja tersebut, artinya untuk hipotesis 1, hipotesis 2 dan hipotesis 3 tidak diterima atau ditolak.

Variabel-variabel itu belum mampu secara signifikan untuk memberikan akumulasi dukungan yang kuat untuk pencapaian kinerja yang lebih baik. Hal ini tidak sejalan dengan teori dan hasil penelitian yang dikemukakan di bab sebelumnya, antara lain yang disampaikan Anggarini dan Puranta (2010) terkait ketepatan penganggaran dalam perencanaan, proses penganggaran dan evaluasi pelaksanaannya, didukung dengan prinsip-prinsip mengontrol kebijakan keuangan daerah (Mardiasmo (2002) *dalam* Anggarini dan Puranta (2010), serta telah mengedepankan pelaksanaan kriteria penganggaran yang baik (Egbide dan Godwyns (2012) diacu *dalam* Octarini, dkk (2017), namun variabel ini belum mampu menjadi salah satu faktor yang dapat mendorong peningkatan akuntabilitas kinerja.

Demikian pula, hasil penelitian Egbide dan Godwyns (2012); Dewi dan Supadmi (2015); Paramitha dan Gayatri (2016); Octarini, dkk (2017); Zainura (2010) *dalam* Budiantara dan Nugraeni (2015) dan Pratolo, dkk (2016), tidak terdukung oleh hasil penelitian ini.

Untuk variabel pengendalian manajerial dan kapasitas SDM, hasil pengujian hipotesis juga tidak diterima. Padahal pengendalian manajerial dan kapasitas SDM yang baik diharapkan menjadi *prime mover* terhadap keberhasilan pencapaian tujuan organisasi dan kinerja yang lebih baik, (Mahoney, dkk, 1963 *diacu* dalam Sinuraya (2009; Astari, 2015 diacu *dalam* Paramitha dan Gayatri, 2016); Matutina diacu *dalam* Purba, (2017); Sutrisno ; Harsono diacu *dalam* Purba (2017); serta mampu bekerja secara lebih efisien dan efektif (Nahartyo diacu *dalam* Karmila, dkk, 2014).

Dengan demikian hasil penelitian Yosefrinaldi (2011); Febrianti (2012); Tresnawati (2012); Astari (2015); Dewi dan Supadmi (2015); serta Paramitha dan Gayatri (2016) yang menemukan bahwa pengendalian manajerial sektor publik berpengaruh positif signifikan pada akuntabilitas kinerja SKPD tidak terdukung hasil penelitian ini.

Begitu pula hasil penelitian Hikmah, dkk (2015); Yumiati (2016); Purba (2017); Putri (2015); Santoso (2016) bahwa kapasitas atau kompetensi SDM berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran dan akuntabilitas kinerja (keuangan) instansi pemerintahan juga tidak terdukung oleh penelitian ini.

5. SIMPULAN

Simpulan penelitian ini, yaitu ketepatan penganggaran tidak berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD, pengendalian manajerial tidak berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD, kapasitas SDM tidak berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD, maka hipotesis ini *ditolak*, sistem pelaporan keuangan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja OPD, maka sesuai hasil analisis dengan metode *Maximum Likelihood* memenuhi kriteria, maka hipotesis ini *diterima*.

Beberapa keterbatasan penelitian ini adalah peneliti hanya menggunakan survei (kuesioner) tanpa dilakukan pendalaman melalui wawancara, sehingga berpotensi menimbulkan persepsi responden yang berbeda dengan subyektifitas keadaan yang sesungguhnya dan rentan bias. Waktu pelaksanaan penelitian pada akhir tahun anggaran (bulan Nopember), waktu survei yang terbatas, responden cenderung menunggu disposisi pimpinan, responden belum cukup memahami maksud pernyataan kuesioner sehingga banyak responden yang susah ditemui menjadi kendala-kendala yang tentunya berpengaruh terhadap jawaban, subyektifitas dan jumlah kuesioner yang dikembalikan. Responden yang dimintakan pendapat (persepsi) masih terbatas pada Aparatur (ASN) OPD Pemprov Papua Barat, seharusnya dapat pula melibatkan lembaga legislatif (anggota DPRD) sehingga data dan informasi lebih detail dan lengkap dalam mendukung eksplorasi variabel penelitian ini.

Implikasi manajerial adalah menambah pengetahuan mengenai pengaruh ketepatan penganggaran, pengendalian manajerial, kapasitas SDM dan sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja sekaligus menjadi bahan pertimbangan bagi OPD di Pemerintah Provinsi Papua Barat. Pelaksanaan sistem pelaporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan karena didukung dengan indikator-indikator terukur yang dilaksanakan untuk pencapaiannya. Peningkatan kinerja pemerintahan perlu pula didukung oleh adanya kapasitas dan kompetensi SDM serta manajerial yang memadai. Hal ini dapat dilakukan dengan pembinaan dan mendorong SDM (aparatur) di OPD Pemerintah Provinsi Papua Barat untuk mengikuti diklat teknis fungsional (seperti manajemen administrasi pemerintahan, keuangan dan perencanaan), melakukan studi banding ke daerah lain yang lebih baik pengelolaan pembangunannya serta mengikuti magang/pelatihan. Dengan demikian, selain sistem pelaporan keuangan yang menjadi baik tetapi penganggaran dan pelaksanaan kegiatan juga menjadi lebih baik.

Saran untuk penelitian lanjutan, peneliti lainnya diharapkan dapat memberikan penjelasan pertanyaan/ pernyataan kuesioner lebih detail sekaligus melakukan wawancara

langsung kepada responden sehingga data yang dibutuhkan lebih memperkaya analisis dan pembahasan hasil penelitian. Menggunakan sampel yang lebih besar dan dengan wilayah yang luas (menambah obyek penelitian) termasuk penambahan variabel lain yang relevan sehingga mendapatkan hasil penelitian yang lebih komprehensif. Untuk Pemerintah Provinsi Papua Barat, yaitu perlu ditingkatkan pemahaman dan pemantapan penyusunan dan ketepatan penganggaran, kesiapan SDM dan peningkatan kapasitas manajerial Pimpinan dan staf untuk melaksanakan setiap tugas dan tanggung jawab bukan saja dalam pelaporan keuangan, tapi terkait kinerja pelaksanaan anggaran, kegiatan dan pertanggung jawabannya agar lebih baik lagi.

DAFTAR RUJUKAN

- Anggarini, Y. dan Puranta H., 2010. *Anggaran Berbasis Kinerja. Penyusunan APBD secara Komprehensif*. Penerbit STIM YKPM. Yogyakarta.
- Budiantara dan Nugraeni (2015). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Manajerial SKPD Pemerintah Kota Magelang. *Jurnal Akuntansi Vol 3 No.1 Juni 2015*. Universitas Mercu Buana Yogyakarta.
- Dewi, M.A.P dan Supadmi, N.L., 2015. Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Manajerial Sektor Publik pada Akuntabilitas Kinerja SKPD. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 12.1 (2015) 50-63*. Universitas Udayana – Bali.
- Ghozali, I. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang. Badan Penerbit Undip.
- Hikmah N., Busaini dan Pancawati S., 2015. Pengaruh kapasitas sumberdaya manusia, Perencanaan anggaran, Politik penganggaran, dan Transparansi Publik terhadap Sinkronisasi Dokumen APBD dengan KUA-PPAS pada Pemerintah Kabupaten Lombok Barat. *Jurnal Akuntansi Aktual, Vol. 3, Nomor 1, Januari 2015, hlm. 103–115*.
- Karmila, Tanjung, A.R., Darlis, E., 2014. Pengaruh Kapasitas Sumber daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Terhadap Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Provinsi Riau). *Jurnal SOROT Vol 9 No. 1 April 2014*. Lembaga Penelitian Universitas Riau.
- Latan. H (2013). *Model Persamaan Struktural, Teori dan Implementasi*. Penerbit CV. Alfabeta. Bandung.
- Mukarom, Z. dan Laksana, M.W (2016). *Membangun Kinerja Pelayanan Publik. Menuju Clean Government dan Good Governance*. Penerbit Pustaka Setia. Bandung.
- Octarini, D., Akram, Animah., 2017. Anggaran Berbasis Kinerja, Sumberdaya Manusia dan Kualitas Anggaran SKPD (suatu pengujian struktural). *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia 2017*.

- Paramitha I. A. M. D dan Gayatri, 2016. Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik dan Sistem Pelaporan pada Akuntabilitas Kinerja. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.16.3. September (2016): 2457-2479.*
- Pemerintah Republik Indonesia, 2015. Peraturan Pemerintah nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta.
- Pemerintah Provinsi Papua Barat, 2017. *Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2016 – Unaudited. Manokwari.*
- , 2018. *Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2017 – Unaudited. Manokwari.*
- Pratolo, S., Jatmiko B., dan Anwar, M., 2016. Financial Statement Public Sectors Berbasis Web-ICT : Pola Pemetaan Laporan Keuangan melalui Web-ICT Untuk Mewujudkan Transparansi dan Akuntabilitas (Studi Kasus SDKP Kabupaten Bantul). *Laporan Penelitian – Hibah Fundamental. Universitas Muhammadiyah. Yogyakarta.*
- Purba, N.B.K., 2017. Analisis Pengaruh Kualitas Sumberdaya Manusia, Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran terhadap Penyerapan Anggaran pada SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Utara dengan Penggunaan Teknologi Informasi sebagai Variabel Moderating. *Tesis. Universitas Sumatera Utara. Medan*
- Santoso, P., 2016. *Tesis tanpa Bab Pembahasan. Universitas Lampung.* <http://digilib.unila.ac.id/25346/19/TESES%20TANPA%20BAB%20PEMBAHASAN.pdf>. Retrieved Sept 4 2017.
- Santoso, S., 2018. *Konsep Dasar dan Aplikasi SEM dengan AMOS 24.* Jakarta. Penerbit PT. Elex Media Komputindo.
- Sinuraya, C., 2009. Pengaruh partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajer : Peran Kecukupan Anggaran dan Job-Relevant Information sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi Vol. 1 Mei 2009: 17-39. Universitas Kristen Maranatha. Bandung.*
- Sujarweni, S, 2014. *Metodologi Penelitian : Lengkap, Praktis dan Mudah dipahami.* Pustaka Baru Press. Yogyakarta.
- Widya, E., 2016. *Meraih Opini Wajar Tanpa Pengecualian. Laporan Keuangan Pembangunan Daerah. Edisi Pertama.* Penerbit Fakultas Ekonomi dan Bisnis UGM. Yogyakarta.