

**PENGARUH PENGGUNAAN SISTEM PENILAIAN KINERJA PADA KINERJA
ORGANISASIONAL SEKTOR PUBLIK
(Studi Kasus Pada Badan Pengelolaan Keuangan & Aset;
Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan
Daerah)**

I Nyoman Agus Wijaya, S.E., M.Acc., Ak., CA., CTA.
Maria Natalia, S.E., M.S. Ak.
Vanekeu Irenne

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh penggunaan sistem penilaian kinerja pada organisasi sektor publik seperti Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah. Hipotesis kami bahwa cara mana sistem digunakan yang memiliki pengaruh terhadap kinerja organisasional dan bahwa pengaruh kinerja ini tergantung pada *contractibility* dan akuntabilitas. Kami mengharapkan organisasi sektor publik dapat menggunakan sistem pengukuran kinerjanya dengan tepat sesuai dengan karakteristik aktivitasnya sehingga mampu untuk meningkatkan kinerja organisasional kearah yang lebih baik. Kami melakukan survey kepada instansi pemerintahan (Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah). Hasil yang kami dapatkan bahwa Kinerja Instansi Pemerintah pada Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah dipengaruhi secara negatif oleh sistem *contractibility* dan akuntabilitas. Selain itu, Sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori yang ada didalam Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah cenderung untuk meningkatkan kinerja melalui aktivitas *contractibility* yang rendah serta Sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori cenderung untuk meningkatkan kinerja melalui akuntabilitas yang rendah pada instansi pemerintah seperti Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah.

Kata kunci: penggunaan sistem penilaian kinerja, kinerja organisasional, *contractibility*, akuntabilitas.

1. LATAR BELAKANG

1.1 Latar Belakang

Penelitian mengenai kinerja organisasi sektor publik sekarang ini semakin meningkat. Pengukuran kinerja berbasis anggaran yang diberlakukan oleh pemerintah Indonesia untuk menciptakan pengelolaan yang baik (*good governance*) di lingkungan pemerintahan merupakan salah satu pemicunya. Di Negara maju seperti Amerika, telah mengadopsi teknik manajemen sektor privat sebagai dasar reformasi dalam pengelolaan manajemen organisasi sektor publik ke arah Manajemen Publik Baru (*New Public Management / NPM*) (Groot and Budding, 2008; Hood, 1995; Pollitt, 2002; Walker et al., 2011). Terdapat dua karakteristik umum mengenai *New Public Management (NPM)* yaitu rasionalitas ekonomik dan efisiensi sebagai prinsip yang menyeluruh, dan hal tersebut

diyakini memiliki pengaruh yang bermanfaat terhadap praktik manajemen bisnis (Ter Bogt et al., 2010), termasuk praktik pengukuran kinerja (Brignall and Modell, 2000; Broadbent and Laughlin, 1998; Groot and Budding, 2008; Hood, 1995; Pollitt, 2002, 2006).

Di Indonesia, reformasi dalam pengelolaan manajemen organisasi sektor publik ditandai dengan dikeluarkannya Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), Keputusan Kepala LAN Nomor 239/IX/618/2003 tentang Perbaikan Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 53 Tahun 2014 tentang Petunjuk Teknis Perjanjian Kinerja, Pelaporan Kinerja dan Tata Cara Review atas Laporan Kinerja Instansi Pemerintah. Laporan tersebut memberikan gambaran mengenai penilaian tingkat pencapaian target kinerja utama organisasi, penilaian pencapaian target sasaran dari masing-masing indikator sasaran strategis yang ditetapkan dalam dokumen rencana strategis. Sistem pengukuran kinerja tersebut seharusnya digunakan untuk menciptakan insentif yang membantu untuk menyelaraskan tujuan individu dengan tujuan organisasi, menyediakan informasi yang memberikan umpan-balik pada kemajuan dari tujuan-tujuan tersebut, serta membentuk dasar untuk akuntabilitas internal dan eksternal (Cavalluzzo and Ittner, 2004; Heinrich, 2002). *New Public Management (NPM)* tidak hanya menegaskan pada peran dari sistem pengukuran kinerja tetapi menganjurkan suatu gagasan mekanik mengenai *performance contracting* yang menetapkan target awal kinerja secara eksplisit dan terukur yang seharusnya menjadi panduan upaya pelayanan sipil untuk mencapai tujuan organisasi (Bevan and Hood, 2006; Newberry and Pallot, 2004). *New Public Management (NPM)* yang menekankan pada peran sistem pengukuran kinerja dalam penetapan target, penilaian kinerja, dan provisi insentif menimbulkan permasalahan untuk dua alasan utama. Permasalahan pertama bahwa *New Public Management (NPM)* yang secara eksklusif memfokuskan pada peran sistem pengukuran kinerja dalam akuntabilitas dan provisi insentif masih terlalu sempit. Dalam literature akademik, yang mengakui *New Public Management (NPM)* secara luas bahwa sistem pengukuran kinerja dapat digunakan untuk beragam tujuan yang berbeda dan dapat diterapkan dalam cara yang berbeda pula (e.g. Franco-Santos et al., 2007; Hansen and Van der Stede, 2004; Henri, 2006; Simons, 1990).

Permasalahan kedua mengenai jenis *New Public Management (NPM)* yang menitikberatkan pada *performance contracting* yang berorientasi pada insentif adalah bahwa dalam literatur akademik, hanya dapat berjalan dalam kondisi *contractibility* yang tinggi, misalnya ketika : (1) tujuan dari organisasi jelas dan tidak ambigu; (2) kinerja dapat diukur dalam cara yang konsisten dengan pencapaian tujuan organisasi; dan (3) aktor organisasi mengetahui dan mengendalikan proses transformasi dan mampu untuk memprediksi kemungkinan *outcome* dari beragam alternatif tindakan (e.g. Baker, 2002; Feltham and Xie, 1994; Gibbons, 1998; Hofstede, 1981; Otley and Berry, 1980). Jika ketiga (kumulatif) kondisi tidak dapat terpenuhi, maka pengukuran kinerja hanya akan menyediakan sebagian representasi dari tujuan utama organisasi, dalam hal ini, penekanan yang kuat pada hasil target adalah lebih mungkin untuk memiliki konsekuensi disfungsional karena insentif menyebabkan aktor organisasi lebih menitikberatkan pada pencapaian target dibandingkan pada tujuan organisasi. Dalam sektor publik, risiko ini secara khusus nyata (cf. Kelman and Friedman, 2009) karena tujuan dari kebanyakan organisasi sektor publik terkenal ambigu (Burgess and Ratto, 2003; Dixit, 1997, 2002;

Tirole, 1994), dan pemilihan pengukuran kinerja yang tepat diketahui sulit dalam sektor ini (Hyndman and Eden, 2000).

Akuntabilitas sangat berhubungan dengan kemungkinan aktor organisasi mempertanggungjawabkan tindakannya (Mulgan, 2000). Dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 29 Tahun 2010 Tentang Pedoman Penyusunan Penetapan Kinerja dan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, akuntabilitas menjadi topik yang menarik perhatian publik. Setiap organisasi sektor publik di Indonesia berkewajiban untuk membuat laporan akuntabilitas kinerja demi mencapai pengelolaan pemerintahan yang baik (*good governance*). Laporan akuntabilitas kinerja harus memenuhi tujuan/sasaran yang hendak dicapai. *Contractibility* memainkan peranan yang sangat penting dalam membangun akuntabilitas organisasi (Wihlborg and Palm, 2008). *Contractibility* dapat digunakan untuk merincikan dan sekaligus menjadi pedoman bagi aktor organisasi untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya (Considine, 2002). Akuntabilitas dalam konsep *New Public Management (NPM)* seringkali diterima sebagai alat untuk meningkatkan kemampuan pemerintah untuk mengirimkan barang dan jasa publik, sehingga akan meningkatkan kinerja yang lebih efektif dan efisien (Dubnick, 2005; Demirag and Khadaroo, 2011).

Schillemans (2011) berpendapat bahwa meningkatkan akuntabilitas dari eksekutif dapat meningkatkan pembelajaran organisasional tetapi tidak meningkatkan pengendalian demokratis. Pollitt (2008) secara kritis menguji usulan yang menyebutkan sistem manajemen kinerja akan meningkatkan akuntabilitas agensi terhadap orang-orang dan representasi politik. Penelitiannya menggunakan dua kasus, Jasa Kesehatan Nasional (*National Health Service*) di *United Kingdom* dan Indikator Pengelolaan Dunia (*World Governance Indicators*) pada Bank Dunia. Penelitiannya menyimpulkan bahwa pengukuran kinerja tidak dapat meningkatkan akuntabilitas politik. Dubnick (2005) berpendapat bahwa ide yang mana akuntabilitas dapat meningkatkan kinerja telah dapat diterima tanpa ragu, dan dia menyatakan bahwa terdapat “paradoks akuntabilitas (*accountability paradox*)” yang mana akuntabilitas secara nyata mengurangi kinerja organisasi.

1.2 Identifikasi Masalah

Adapun identifikasi masalah dari penelitian ini adalah:

1. Apakah akuntabilitas berhubungan positif dengan kinerja organisasi.
2. Apakah *contractibility* berhubungan positif dengan kinerja organisasi.
3. Apakah pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif lebih positif bagi aktivitas *contractibility* yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas *contractibility* yang rendah.
4. Apakah pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori lebih positif bagi aktivitas *contractibility* yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas *contractibility* yang rendah.
5. Apakah pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif lebih positif bagi aktivitas akuntabilitas yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas akuntabilitas yang rendah.

6. Apakah pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori lebih positif bagi aktivitas akuntabilitas yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas akuntabilitas yang rendah.

1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui akuntabilitas berhubungan positif dengan kinerja organisasi.
2. Untuk mengetahui *contractibility* berhubungan positif dengan kinerja organisasi.
3. Untuk mengetahui pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif lebih positif bagi aktivitas *contractibility* yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas *contractibility* yang rendah.
4. Untuk mengetahui pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori lebih positif bagi aktivitas *contractibility* yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas *contractibility* yang rendah.
5. Apakah pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif lebih positif bagi aktivitas akuntabilitas yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas akuntabilitas yang rendah.
6. Apakah pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori lebih positif bagi aktivitas akuntabilitas yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas akuntabilitas yang rendah.

2. REVIEW LITERATUR

2.1. Teori Institusional

Teori institusional merupakan suatu teori sosiologi yang menjelaskan struktur organisasi (Scott, 1995). Teori ini menggambarkan suatu struktur yang mana suatu organisasi mengadopsi sesuatu yang berhubungan dengan kode etik dan budaya yang menimbulkan legitimasi dan dukungan dari organisasi eksternal (Dacin et al., 2002). Institusional teori telah sering digunakan untuk menjelaskan dan memberikan pandangan yang berlimpah dan kompleks dalam organisasi sektor publik (Van Helden, 2005). Sistem pemerintahan di Indonesia dikelola dalam tiga lapisan:

Pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kota. Pemerintah kota dan pemerintah provinsi harus patuh dengan kebijakan dari pemerintah pusat. Selain itu, pemerintah kota dan pemerintah provinsi diberikan kebebasan dalam mengimplementasikan kebijakan (keuangan). Pemerintah kota dan pemerintah provinsi memperoleh pendanaan dari pemerintah pusat.

Pemerintah Indonesia memberikan kebebasan kepada setiap organisasi sektor publik untuk mengimplementasikan praktik pengukuran kinerja akan tetapi tetap dalam penyusunan dan penyajian laporannya berlandaskan pada Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 29 Tahun 2010 Tentang Pedoman Penyusunan Penetapan Kinerja dan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Laporan tersebut tentunya sangat bermanfaat bagi para pemangku kepentingan seperti pemerintah pusat untuk membuat perintah pada setiap organisasi sektor publik di Indonesia.

2.2. Akuntabilitas

Akuntabilitas kinerja adalah kewajiban untuk menjawab dari perorangan, badan hukum atau pimpinan kolektif secara transparan mengenai keberhasilan atau kegagalan dalam melaksanakan misi organisasi kepada pihak-pihak yang berwenang menerima pelaporan akuntabilitas/pemberi amanah. (LKIP, 2015). Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan visi dan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggung jawaban secara periodik. (LAKIP, 2014).

2.3. *Contractibility*

Menurut Speklé dan Verbeeten (2013), cara di mana sistem pengukuran kinerja di sektor publik digunakan mempengaruhi kinerja organisasi, dan bahwa efek kinerja ini tergantung pada *contractibility*. *Contractibility* meliputi kejelasan tujuan, kemampuan untuk memilih ukuran kinerja yang tidak mengalami distorsi, dan sejauh mana manajer tahu dan mengontrol proses perubahan. Kebanyakan organisasi sektor publik yang menggunakan sistem pengukuran kinerja dengan cara yang sesuai dengan karakteristik kegiatan mereka. Berdasarkan penelitian Speklé dan Verbeeten (2013) menunjukkan bahwa *contractibility* memoderasi hubungan antara penggunaan insentif berorientasi sistem pengukuran kinerja. Penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif negatif mempengaruhi kinerja organisasi, tetapi efek ini menjadi ringan ketika *contractibility* tinggi.

2.4. Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja

Dalam tinjauan ekstensif dari literatur kinerja, terdapat 16 sistem pengukuran kinerja yang berbeda di setiap organisasi. Kelompok peran sistem ini dibagi menjadi lima kategori besar yaitu (1) mengukur kinerja, termasuk kemajuan monitoring, mengukur dan mengevaluasi kinerja; (2) strategi manajemen, yang meliputi perencanaan, strategi formulasi / pelaksanaan / eksekusi, perhatian fokus, dan keselarasan; (3) internal dan eksternal komunikasi, benchmarking, dan sesuai dengan peraturan; (4) mempengaruhi perilaku, yang terdiri perilaku bermanfaat, mengelola hubungan, dan kontrol; dan (5) pembelajaran dan peningkatan, menangkap umpan balik (*feedback*), dan peningkatan kinerja (Franco-Santos et al., 2007 dalam Speklé dan Verbeeten 2013).

2.5. *Contractibility* dan Penggunaan Pengukuran Kinerja

New Public Management (NPM) tidak hanya menegaskan pada peran dari sistem pengukuran kinerja tetapi menganjurkan suatu gagasan mekanik mengenai *performance contracting* yang menetapkan target awal kinerja secara eksplisit dan terukur yang seharusnya menjadi panduan upaya pelayanan sipil untuk mencapai tujuan organisasi (Bevan and Hood, 2006; Newberry and Pallot, 2004). *New Public Management (NPM)* yang menekankan pada peran sistem pengukuran kinerja dalam penetapan target, penilaian kinerja, dan provisi insentif menimbulkan permasalahan untuk dua alasan utama. Permasalahan pertama bahwa *New Public Management (NPM)* yang secara eksklusif memfokuskan pada peran sistem pengukuran kinerja dalam akuntabilitas dan provisi insentif masih terlalu sempit. Dalam literature akademik, yang mengakui *New Public Management (NPM)* secara luas bahwa sistem pengukuran kinerja dapat digunakan untuk beragam tujuan yang berbeda dan dapat diterapkan dalam cara yang berbeda pula (e.g. Franco-Santos et al., 2007; Hansen and Van der Stede, 2004; Henri, 2006; Simons, 1990).

Permasalahan kedua mengenai jenis *New Public Management (NPM)* yang menitikberatkan pada *performance contracting* yang berorientasi pada insentif adalah bahwa dalam literatur akademik, hanya dapat berjalan dalam kondisi *contractibility* yang tinggi, misalnya ketika : (1) tujuan dari organisasi jelas dan tidak ambigu; (2) kinerja dapat diukur dalam cara yang konsisten dengan pencapaian tujuan organisasi; dan (3) aktor organisasi mengetahui dan mengendalikan proses transformasi dan mampu untuk memprediksi kemungkinan *outcome* dari beragam alternatif tindakan (e.g. Baker, 2002; Feltham and Xie, 1994; Gibbons, 1998; Hofstede, 1981; Otley and Berry, 1980). Jika ketiga (kumulatif) kondisi tidak dapat terpenuhi, maka pengukuran kinerja hanya akan menyediakan sebagian representasi dari tujuan utama organisasi, dalam hal ini, penekanan yang kuat pada hasil target adalah lebih mungkin untuk memiliki konsekuensi disfungsi karena insentif menyebabkan aktor organisasi lebih menitikberatkan pada pencapaian target dibandingkan pada tujuan organisasi. Dalam sektor publik, risiko ini secara khusus nyata (cf. Kelman and Friedman, 2009) karena tujuan dari kebanyakan organisasi sektor publik terkenal ambigu (Burgess and Ratto, 2003; Dixit, 1997, 2002; Tirole, 1994), dan pemilihan pengukuran kinerja yang tepat diketahui sulit dalam sektor ini (Hyndman and Eden, 2000).

2.6. *Contractibility* dan Penggunaan Pengukuran Kinerja

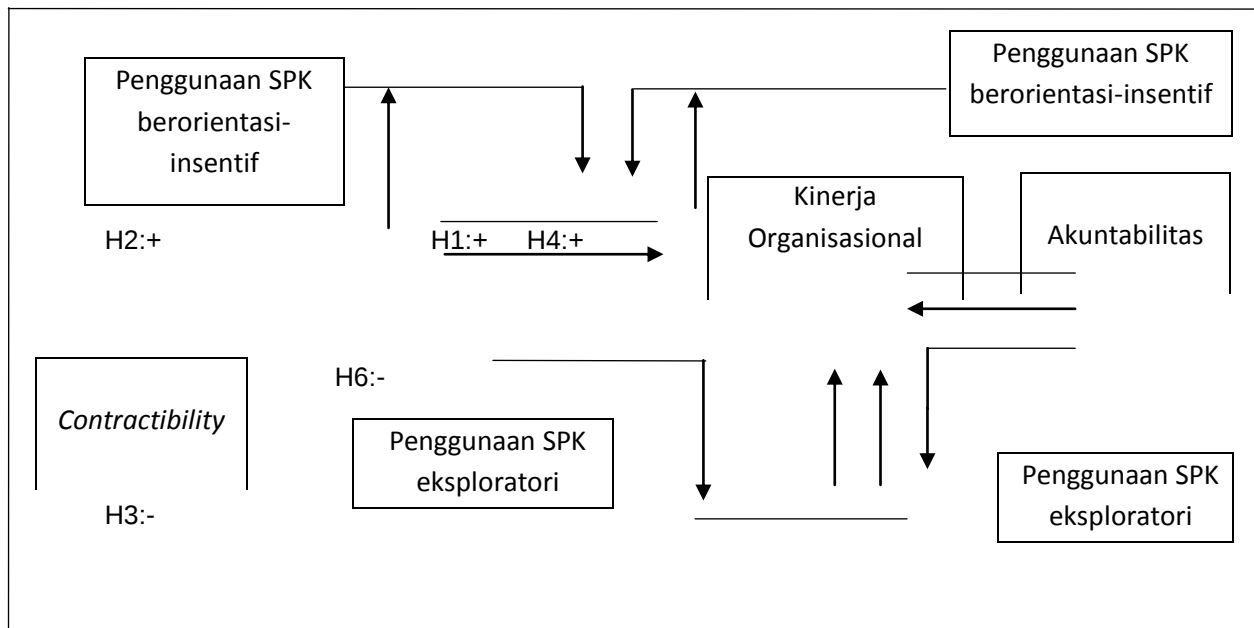
Laporan akuntabilitas kinerja harus memenuhi tujuan/sasaran yang hendak dicapai. Schillemans (2011) berpendapat bahwa meningkatkan akuntabilitas dari eksekutif dapat meningkatkan pembelajaran organisasional tetapi tidak meningkatkan pengendalian demokratis. Pollitt (2008) secara kritis menguji usulan yang menyebutkan sistem manajemen kinerja akan meningkatkan akuntabilitas agensi terhadap orang-orang dan representasi politik. Penelitiannya menggunakan dua kasus, Jasa Kesehatan Nasional (*National Health Service*) di *United Kingdom* dan Indikator Pengelolaan Dunia (*World Governance Indicators*) pada Bank Dunia. Penelitiannya menyimpulkan bahwa pengukuran kinerja tidak dapat meningkatkan akuntabilitas politik. Dubnick (2005) berpendapat bahwa ide yang mana akuntabilitas dapat meningkatkan kinerja telah dapat diterima tanpa ragu, dan dia menyatakan bahwa terdapat "paradoks akuntabilitas (*accountability paradox*)" yang mana akuntabilitas secara nyata mengurangi kinerja organisasi.

2.7. Pengembangan Hipotesis

Perumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H1 : *Contractibility* memiliki hubungan positif dengan kinerja organisasi.
- H2 : Pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif lebih positif bagi aktivitas *contractibility* yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas *contractibility* yang rendah.
- H3 : Pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori lebih positif bagi aktivitas *contractibility* yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas *contractibility* yang rendah.
- H4 : Akuntabilitas memiliki hubungan positif dengan kinerja organisasi.
- H5 : Pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif lebih positif bagi aktivitas akuntabilitas yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas akuntabilitas yang rendah.
- H6 : Pengaruh kinerja organisasi atas penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori lebih positif bagi aktivitas akuntabilitas yang tinggi dibandingkan bagi aktivitas akuntabilitas yang rendah.

2.8. Model Penelitian



3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1. Populasi dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2011:117). Populasi adalah keseluruhan objek yang karakteristiknya akan diuji (Suliyanto, 2006). Oleh karena objek penelitian pada penelitian ini adalah Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah yang bertempat di Kota Bandung, maka populasi akan mencakup seluruh PNS yang bekerja pada bagian tersebut.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2011:118). Sampel yang baik adalah sampel yang benar-benar dapat digunakan untuk menggambarkan karakteristik populasinya (Suliyanto, 2006). Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *random sampling* di mana setiap unit dalam populasi mempunyai kesempatan yang sama untuk dipilih menjadi anggota sampel.

3.2. Teknik Pengujian Data

3.2.1.1. Uji MRA

Variabel moderating adalah variabel independen yang berfungsi menguatkan atau melemahkan hubungan antar variabel independen terhadap variabel dependen. Ada beberapa cara untuk menguji regresi dengan variabel moderating dan salah satunya adalah *Moderated Regression Analysis (MRA)*. *Moderated Regression*

Analysis (MRA) atau uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) (Liana Lie, 2009).

Dalam penelitian ini hubungan antara kontraktilitas terhadap kinerja instansi pemerintah akan diuji efek moderasinya melalui variabel sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif dan variabel sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori, serta hubungan antara akuntabilitas terhadap kinerja instansi pemerintah akan diuji efek moderasinya melalui variabel sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif dan variabel sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Hubungan antara *Contractbility* terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan pada hasil uji T yang dilakukan, didapatkan hasil seperti tabel dibawah ini.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.292	.226		10.144	.000
KO	-.177	.053	-.272	-3.319	.001

a. Dependent Variable: PERFORM

Hasil uji T menunjukkan bahwa variabel *contractbility* memiliki probabilitas signifikansi sebesar 0.001 yang berada jauh dibawah signifikansi 0.05, sehingga dapat menerima H1 diatas. Hal ini menunjukkan bahwa *contractbility* memiliki hubungan yang negatif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. Dengan kata lain, jika didalam organisasi sektor publik memiliki sistem *contractbility* yang minim maka kondisi tersebut mampu untuk meningkatkan kinerja (*performance*) dari instansi pemerintah. Hal ini menandakan bahwa *contractbility* menjadi penghambat dalam upaya peningkatan kinerja instansi pemerintah.

4.2. Hubungan antara *Contractbility*, Sistem Pengukuran Kinerja Berbasis Insentif dan Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan pada hasil uji T yang dilakukan, didapatkan hasil seperti tabel dibawah ini.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.542	.048		31.884	.000
KO X INC-USE	.002	.005	.030	.350	.727

a. Dependent Variable: PERFORM

Hasil uji T menunjukkan bahwa interaksi variabel *contractibility* terhadap hubungan antara sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif dan kinerja instansi pemerintah memiliki probabilitas signifikansi sebesar 0.727 yang berada jauh diatas signifikansi 0.05, sehingga H2 dapat ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa aktivitas *contractibility* tidak membawa pengaruh dalam penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif sebagai dasar dalam menilai kinerja instansi pemerintah. Dengan kata lain, hasil tersebut tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Speklé dan Verbeeten (2013) yang menunjukkan bahwa *contractibility* memoderasi hubungan antara penggunaan insentif yang berorientasi sistem pengukuran kinerja.

4.3. Hubungan antara Contractibility, Sistem Pengukuran Kinerja Berbasis Eksploratori dan Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan pada hasil uji T yang dilakukan, didapatkan hasil seperti tabel dibawah ini.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.682	.049		34.528	.000
KO X EXPL-USE	-.018	.005	-.327	-4.063	.000

a. Dependent Variable: PERFORM

Hasil uji T menunjukkan bahwa interaksi variabel *contractibility* terhadap hubungan antara sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori dan kinerja instansi pemerintah memiliki probabilitas signifikansi sebesar 0.000 yang berada jauh dibawah signifikansi 0.05, sehingga H3 dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori cenderung untuk meningkatkan kinerja melalui aktivitas *contractibility* yang rendah. Hasil ini mendukung hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Speklé dan Verbeeten (2013) yang menunjukkan bahwa *contractibility* memoderasi hubungan antara penggunaan insentif berorientasi sistem pengukuran kinerja. Penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif mempengaruhi secara negatif kinerja organisasi, tetapi efek ini menjadi ringan ketika *contractibility* tinggi.

4.4. Hubungan antara Akuntabilitas dan Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan pada hasil uji T yang dilakukan, didapatkan hasil seperti tabel dibawah ini.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.841	.327		11.764	.000
ACCOUNT	-.549	.078	-.514	-7.047	.000

a. Dependent Variable: PERFORM

Hasil uji T menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas memiliki probabilitas signifikansi sebesar 0.000 yang berada jauh dibawah signifikansi 0.05. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. Dengan kata lain, jika didalam organisasi sektor publik memiliki sistem akuntabilitas yang baik dan transparan serta akuntabel maka kondisi tersebut mampu membuat penilaian kinerja (*performance*) dari instansi pemerintah semakin baik.

4.5. Hubungan antara Akuntabilitas, Sistem Pengukuran Kinerja Berbasis Insentif dan Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan pada hasil uji T yang dilakukan, didapatkan hasil seperti tabel dibawah ini.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.549	.048		32.184	.000
ACC X INC-USE	.000	.001	.011	.125	.900

a. Dependent Variable: PERFORM

Hasil uji T menunjukkan bahwa interaksi variabel akuntabilitas terhadap hubungan antara sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif dan kinerja instansi pemerintah memiliki probabilitas signifikansi sebesar 0.900 yang berada jauh diatas signifikansi 0.05, sehingga H5 tidak dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak membawa pengaruh dalam penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif sebagai dasar dalam menilai kinerja instansi pemerintah.

4.6. Hubungan antara Akuntabilitas, Sistem Pengukuran Kinerja Berbasis Eksploratori dan Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan pada hasil uji T yang dilakukan, didapatkan hasil seperti tabel dibawah ini.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.682	.049		34.528	.000
1 ACC X EXPL- USE	-.018	.005	-.327	-4.063	.000

a. Dependent Variable: PERFORM

Hasil uji T menunjukkan bahwa interaksi variabel akuntabilitas terhadap hubungan antara sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori dan kinerja instansi pemerintah memiliki probabilitas signifikansi sebesar 0.000 yang berada jauh dibawah signifikansi 0.05, sehingga H6 dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori cenderung untuk meningkatkan kinerja melalui akuntabilitas yang rendah. Hasil ini mendukung hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Dubnick (2005) berpendapat bahwa ide yang mana akuntabilitas dapat meningkatkan kinerja telah dapat diterima tanpa ragu, dan dia menyatakan bahwa terdapat “paradoks akuntabilitas (*accountability paradox*)” yang mana akuntabilitas secara nyata mengurangi kinerja organisasi.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. KESIMPULAN

Kinerja Instansi Pemerintah pada Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah dipengaruhi secara negatif oleh sistem *contractibility*. Jika sistem *contractibility* yang ada dalam instansi pemerintah minim maka kondisi tersebut mampu untuk meningkatkan kinerja (*performance*) dari instansi pemerintah. Hal ini menandakan bahwa *contractibility* dapat menjadi penghambat dalam upaya peningkatan kinerja instansi pemerintah. Sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori yang ada didalam Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah cenderung untuk meningkatkan kinerja melalui aktivitas *contractibility* yang rendah. Hasil ini mendukung hasil penelitian yang telah

dilakukan oleh Speklé dan Verbeeten (2013) yang menunjukkan bahwa *contractibility* memoderasi hubungan antara penggunaan insentif berorientasi sistem pengukuran kinerja.

Akuntabilitas juga memiliki pengaruh terhadap Kinerja Instansi Pemerintah pada Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah. Dengan kata lain, jika didalam organisasi sektor publik memiliki sistem akuntabilitas yang baik dan transparan serta akuntabel maka kondisi tersebut mampu membuat penilaian kinerja (*performance*) dari instansi pemerintah semakin baik. Sistem pengukuran kinerja untuk tujuan eksploratori cenderung untuk meningkatkan kinerja melalui akuntabilitas yang rendah pada instansi pemerintah seperti Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah. Hasil ini mendukung hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Dubnick (2005) berpendapat bahwa ide yang mana akuntabilitas dapat meningkatkan kinerja telah dapat diterima tanpa ragu, dan dia menyatakan bahwa terdapat “paradoks akuntabilitas (*accountability paradox*)” yang mana akuntabilitas secara nyata mengurangi kinerja organisasi.

Aktivitas *contractibility* tidak membawa pengaruh dalam penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif sebagai dasar dalam menilai kinerja instansi pemerintah pada Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah. Selain itu, akuntabilitas juga tidak membawa pengaruh dalam penggunaan sistem pengukuran kinerja untuk tujuan insentif sebagai dasar dalam menilai kinerja instansi pemerintah pada Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah.

5.2. SARAN

Untuk penelitian selanjutnya dapat menggunakan model penelitian eksperimen pada instansi pemerintahan selain pada Badan Pengelolaan Keuangan & Aset; Dinas Perpustakaan & Kearsipan; dan Badan Pengelolaan Pendapatan Daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustina, Vina dan Yoestini. 2012. Analisis Pengaruh Kualitas Pelayanan, Kepuasan Pelanggan, dan Nilai Pelanggan dalam Meningkatkan Loyalitas Pelanggan Joglosemar Bus. Diponegoro Journal of Management., Vol 1, No.1, hal. 1-11.
- Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. 2014. Inspektorat Kota Bandung. www.inspektorat.bandung.go.id.
- Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Kecamatan Rancasari. 2014.
- Lie Liana. 2009. Penggunaan MRA dengan SPSS untuk Menguji Pengaruh Variabel Moderating terhadap Hubungan antara Variabel Independen dan Variabel Dependen. Jurnal Teknologi Informasi DINAMIK Vol.2. Juli 2009. pp.90-97.
- Hartono. 2011. Metodologi Penelitian. Zanafra Publishing. Pekanbaru.
- https://id.wikipedia.org/wiki/Pengukuran_kinerja
- Priyanto, Dwi. 2008. Mandiri Belajar SPSS. Mediakom. Yogyakarta.

- Spekle, Roland F. and Frank H.M. Verbeeten. 2014. The Use of Performance Measurement Systems in The Public Sector: Effects on Performance. *Management Accounting Research*. Volume 12, Issue 2, June 2014, Pages 131-146.
- Speklé dan Verbeeten. 2013. *The use of performance measurement systems in the publicsector: Effects on performance*, *Management Accounting Research*, 507, 1-16.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Pendidikan*. Alfabeta. Bandung.
- Suliyanto. 2006. *Metode Riset Bisnis*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Sunjoyo, dkk. 2013. *Aplikasi SPP Untuk Smart Riset*. Alfabeta. Bandung.
- Sutrisno, Prihatin. 2007. *Sistem Pengukuran dan Penilaian Kinerja Karyawan Dalam Menjalankan Tugas dan Kewajibannya*. Bandung.
- Robert D. Behn 2003. *Why measure Performance? Different Purposes Require Different Measures*.
- Yunus, Dalifah. 2012. *Pengaruh Kinerja Guru Terhadap Kualitas Pembelajaran IPA SMP di Kabupaten Belitung Timur*. Jakarta.