

**PENGARUH MATURITAS SPIP, KAPABILITAS APIP,
SERTA IMPLEMENTASI *E-PLANNING* DAN *E-
BUDGETING* TERHADAP KUALITAS SISTEM
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI
PEMERINTAH (SAKIP)**

TESIS

Oleh :

LASTRI JUNEDAH



**PASCASARJANA ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG**

2019

**PENGARUH MATURITAS SPIP, KAPABILITAS APIP,
SERTA IMPLEMENTASI *E-PLANNING* DAN *E-
BUDGETING* TERHADAP KUALITAS SISTEM
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI
PEMERINTAH (SAKIP)**

Oleh :

LASTRI JUNEDAH

TESIS

Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar

Magister Sains Akuntansi

Pada

Program Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Lampung



PASCASARJANA ILMU AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS LAMPUNG

2019

Judul Tesis

**PENGARUH MATURITAS SPIP,
KAPABILITAS APIP, SERTA
IMPLEMENTASI E-PLANNING DAN E-
BUDGETING TERHADAP KUALITAS
SISTEM AKUNTABILITAS KINERJA
INSTANSI PEMERINTAH (SAKIP)**

Nama Mahasiswa

Lastri Junedah

Nomor Induk Mahasiswa

1621031030

Program Studi

Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas

Ekonomi dan Bisnis

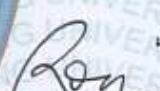
MENYETUJUI

1. Komisi Pembimbing

Pembimbing I

Pembimbing II



Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.


Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.

NIP. 19710802 199512 2 001

NIP. 19750620 200012 2 001

2. Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi


Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.

NIP. 19750620 200012 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji :

Ketua : **Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.** 

Sekretaris : **Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.** 

Penguji Utama : **Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt.** 

Sekretaris Penguji : **Yuliansyah, S.E., M.S.A., Ph.D., Akt** 

2. **Dean Fakultas Ekonomi dan Bisnis**



Prof. Dr. Hi Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP 19610904 197803 1 011

3. **Director of Postgraduate Program**



Prof. Drs. Mustofa, M.A., Ph.D.
NIP 19570101 198403 1 020

4. **Tanggal Lulus Ujian Tesis : 24 Juni 2019**

LEMBAR PERNYATAAN

Saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Tesis dengan judul " PENGARUH MATURITAS SPIP, KAPABILITAS APIP, SERTA IMPLEMENTASI E-PLANNING DAN E-BUDGETING TERHADAP KUALITAS SISTEM AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (SAKIP)" merupakan karya saya sendiri dan semua sumber, baik yang dikutip maupun yang dirujuk telah saya nyatakan dengan benar.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan ketidakbenaran, maka saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan kepada saya sesuai hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, Juni 2019

Pembuat Pernyataan



Lastri Junedah
NPM. 1621031030

RIWAYAT HIDUP

1. Data Umum

- Nama : LASTRI JUNEDAH
- Tempat Lahir : Banyumas
- Tanggal Lahir : 25 Juni 1988
- Agama : Islam
- Instansi : Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
- Alamat : Perum Griya Sentra Pesona III Blok D No. 21, Durian Payung, Tanjung Karang Pusat, Bandar Lampung
- Telepon : 082136078361
- Email : lastri.bpkp@gmail.com

2. Riwayat Pendidikan :

- SD : MIM I Kasegeran, Lulus Tahun 1999
- SLTP : SLTP N I Cilongok, Lulus Tahun 2002
- SLTA : SMK Bakti Purwokerto, Lulus Tahun 2005
- Strata Satu : UNSOED Purwokerto, Lulus Tahun 2011

3. Riwayat Pekerjaan:

- Staff Tata Usaha : SMK Bakti Purwokerto 2007 - 2011
- Guru Akuntansi : SMK Bakti Purwokerto 2011 - 2014
- Auditor Ahli Pertama : BPKP Perw. Provinsi Lampung Tahun 2014 – Sekarang

MOTTO

*"Selalu bekerja keras dan berusahalah yang terbaik, insyaAllloh
kamu akan mendapatkan hasil terbaik"*

*"Apabila kamu tak cerdas, tekunlah, karena pisau yang tumpul
apabila selalu diasah maka akan tajam jua"*

PERSEMBAHAN



Dengan penuh rasa syukur tesis ini kupersembahkan kepada:

Kedua orang tuaku tercinta.

Suamiku Karsito Purnomo dan anakku Muhammad Abimanyu Ahdillah
tersayang.

Almamaterku Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

ABSTRAK

PENGARUH MATURITAS SPIP, KAPABILITAS APIP, SERTA IMPLEMENTASI *E-PLANNING E-BUDGETING* TERHADAP KUALITAS SISTEM AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (SAKIP)

Oleh

Lastri Junedah

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh maturitas SPIP, kapabilitas APIP dan implementasi *e-planning e-budgeting* terhadap kualitas Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Penelitian ini menggunakan Maturitas SPIP sebagai variabel independen dengan menggunakan sub unsur Kepemimpinan yang Kondusif (1.3); Reviu atas Kinerja Instansi Pemerintah (3.1); serta Penetapan Reviu Indikator dan Ukuran Kinerja (3.5). Selain itu, Kapabilitas APIP sebagai variabel independen menggunakan proksi elemen Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja, serta menggunakan tingkat implementasi *e-planning* dan *e-budgeting* sebagai tolok ukur variabel independen lainnya. Sementara, Kualitas SAKIP sebagai variabel dependen diukur dengan skor hasil evaluasi SAKIP yang diterbitkan oleh Kemenpan-RB. Populasi penelitian adalah seluruh Provinsi/Kabupaten/Kota di Indonesia yang telah dilakukan evaluasi atas SAKIP-nya oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara Reformasi Birokrasi (Kemenpan RB), sampel yang digunakan sebanyak 249 Provinsi/Kabupaten/Kota tahun 2017. Pengambilan sampel menggunakan metode acak stratifikasi (*stratified random sampling*). Metode analisa data menggunakan regresi linear berganda untuk mengetahui berapa besar kemungkinan Provinsi/Kabupaten/Kota mendapat Skor SAKIP dengan menggunakan tiga variabel independen. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas SAKIP, Kapabilitas APIP berpengaruh positif terhadap kualitas SAKIP dan implementasi *e-planning e-budgeting* berpengaruh positif terhadap kualitas SAKIP. Hasil dari regresi linier berganda ketiga variabel independen menghasilkan pengaruh sebesar 61,81% terhadap kualitas SAKIP .

Kata kunci: Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, Implementasi *e-planning e-budgeting*, Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP)

ABSTRACT

THE EFFECT OF GOVERNMENT INTERNAL CONTROL SYSTEM MATURITY, INTERNAL AUDIT CAPABILITY, AND IMPLEMENTATION OF E-PLANNING AND E-BUDGETING ON THE QUALITY OF GOVERNMENT PERFORMANCE ACCOUNTABILITY SYSTEM

by

Lastri Junedah

The purpose of this study was to determine the effect of government internal control system (SPIP) maturity, internal audit capability, and implementation of e-planning and e-budgeting on the quality of Government Performance Accountability System. In this study, SPIP maturity of local government used as independent variable consist of; conducive leadership (1.3), review of government institution performance (3.1); and determination of review indicators and performance measures (3.5). Furthermore, this study used capability of APIP as an independent variable by utilizing accountability and management performance as a proxy, while the level of implementation used for measuring the implementation of e-planning and e-budgeting. Moreover, the quality of SAKIP as dependent variable is measured by the result of SAKIP evaluation which is published by Kemenpan RB. The samples used in this study are 249 local governments all over Indonesia that have been evaluated for their SAKIP by kemenpanrb. This study uses stratified random sampling and using multiple linier regression to obtain empirical evidence of this problem. The results show that SPIP maturity, APIP capability, and Implementation of e-planning and e-budgeting have positive effect on the quality of SAKIP. The regression provides information about 61,81% of independent variables have beneficial impact on SAKIP quality.

Keywords: Government Internal Control System (SPIP) Maturity, Internal Audit (APIP) Capability, Implementation Of E-Planning And E-Budgeting, Quality of Government Performance Accountability System (SAKIP)

SANWACANA

Puji syukur penulis panjatkan atas kehadiran Allah SWT, karena atas berkat, rahmat dan hidayah-Nya, tesis ini dapat diselesaikan.

Tesis dengan judul “Pengaruh Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, serta Implementasi *E-Planning E-Budgeting* Terhadap Kualitas Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP)” merupakan salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Ilmu Akuntansi pada Program Studi Pascasarjana Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. M. Satria Bangsawan, S.E.,M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Bapak Prof. Dr. Sudjarwo, M.S., selaku Direktur Program Pasca Sarjana Universitas Lampung.
3. Ibu Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, dan juga selaku Pembimbing Pendamping yang selalu memberikan dukungan ilmu, masukan dan saran sehingga tesis ini dapat terselesaikan;
4. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing Utama yang telah memberikan dukungan ilmu, masukan dan saran sehingga Penulis dapat menyelesaikan tesis ini;
5. Ibu Dr. Farichah, S.E., M.Si., selaku Penguji Utama atas saran dan kritik masukan, sehingga penulis dapat membuat tesis ini menjadi lebih baik ;

6. Bapak Yuliansyah, S.E.M.S.A., Ph.D., selaku Pembahas II atas saran dan kritik masukan, sehingga penulis bisa membuat tesis ini menjadi lebih baik;
7. Bapak dan Ibu Dosen Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung atas ilmu yang telah diberikan kepada penulis.
8. Segenap civitas akademika Program Studi Magister Ilmu Akuntansi yang turut membantu dalam kelancaran perkuliahan dan penyelesaian tesis ini;
9. Kedua orang tuaku tercinta yang senantiasa memberikan nasihat, doa dan dukungan untuk keberhasilanku;
10. Suami dan anakku tercinta yang telah setia, mendoakan dan memberikan suport sehingga penulis mampu menyelesaikan studi;
11. Segenap Manajemen BPKP Pusat maupun Perwakilan BPKP Provinsi Lampung yang telah membantu memfasilitasi pengumpulan data tesis;
12. Teman-teman Magister Ilmu Akuntansi Universitas Lampung angkatan 2016 yang selalu kompak dalam segala hal, terimakasih untuk suka duka serta kebersamaannya.

Semoga karya ini bermanfaat bagi seluruh pihak dan semoga Allah SWT memberikan rahmat, hidayah dan Ridho-Nya kepada kita semuaAamiin.....

Bandar Lampung, Juni 2019

Penulis,

Lastri Junedah

DAFTAR ISI

	Hal
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Perumusan Masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian	5
1.4 Manfaat Penelitian	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Landasan Teori	7
2.1.1 Teori <i>Stewardship</i>	7
2.1.2 Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	8
2.1.3 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	13
2.1.3.1 Maturitas SPIP	15
2.1.4 Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)	18
2.1.4.1 Kapabilitas APIP	20
2.1.5 <i>E-Planning dan E-Budgeting</i>	22
2.2 Penelitian Terdahulu	24
2.3 Pengembangan Hipotesis	27
2.3.1 Pengaruh Maturitas SPIP Terhadap Kualitas SAKIP	27
2.3.2 Pengaruh Kapabilitas APIP Terhadap Kualitas SAKIP ...	28
2.3.3 Pengaruh Implementasi <i>E-Planning dan E-Budgeting</i> Terhadap Kualitas SAKIP	29
2.4 Kerangka Pemikiran	30
BAB III METODE PENELITIAN	
3.1 Populasi dan Sampel Penelitian	32
3.2 Jenis dan Sumber Data	34
3.3 Metode Pengumpulan Data	34
3.4 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel	34
3.4.1 Variabel Penelitian	34
3.4.2 Definisi Operasional Variabel Penelitian	35
3.4.2.1 Maturitas SPIP	35
3.4.2.2 Kapabilitas APIP	36
3.4.2.3 Implementasi <i>E-Planning dan E-Budgeting</i>	37
3.4.2.4 Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP)	38
3.5 Metode Analisis	39
3.5.1 Statistik Deskriptif	39
3.5.2 Analisis Regresi Linier	39
3.5.3 Uji Asumsi Klasik	40
3.5.3.1 Uji Normalitas	41
3.5.3.2 Uji Heterokedastisitas	41

3.5.3.3	Deteksi Multikolinearitas	42
3.5.4	Pengujian Hipotesis	43
3.5.4.1	Uji F Statistik	43
3.5.4.2	Uji t Statistik	43
3.5.4.3	Uji Koefisien Determinasi (R^2)	44
BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN		
4.1	Statistik Deskriptif	45
4.2	Pengujian Data	49
4.2.1	Normalitas Data	49
4.2.2	Heterokedastisitas	50
4.2.3	Deteksi Multikolinearitas	52
4.3	Pengujian Model Regresi	54
4.3.1	Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistic F)	55
4.3.2	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)	55
4.3.3	Uji Koefisien Determinasi (R^2)	56
4.3.4	Pembahasan Hasil Penelitian	56
4.3.5	Pengaruh Maturitas SPIP terhadap Kualitas SAKIP	56
4.3.6	Pengaruh Kapabilitas APIP terhadap Kualitas SAKIP	57
4.3.7	Pengaruh Implementasi <i>E-Planning E-Budgeting</i> terhadap Kualitas SAKIP	59
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN		
5.1	Kesimpulan	61
5.2	Saran	62
5.3	Keterbatasan Penelitian.....	63

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

	Hal
Tabel 1.1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	2
Tabel 2.1. Bobot Penilaian Komponen Evaluasi Implementasi SAKIP	11
Tabel 2.2. Kategori Nilai dan Interpretasi Evaluasi Implementasi SAKIP	12
Tabel 2.3. Karakteristik Tingkat Maturitas Penyelenggaraan SPIP	17
Tabel 2.4. Bobot Fokus Penilaian (Sub Unsur)	17
Tabel 2.5. Interval Skor Tingkat Maturitas SPIP	18
Tabel 2.6. Matriks Model Kapabilitas APIP	21
Tabel 2.7. Review Penelitian Terdahulu	24
Tabel 3.1. Perhitungan Proporsi Sampel Provinsi	33
Tabel 3.2. Perhitungan Proporsi Sampel Kabupaten	33
Tabel 4.1. Hasil Pengumpulan Data Penelitian	45
Tabel 4.2. Statistik Deskriptif	46
Tabel 4.3. Hasil Uji Glesjer (Regresi Abs Ui)	51
Tabel 4.4. Hasil Uji White	51
Tabel 4.5. Matrik Korelasi	53
Tabel 4.5. Hasil Perhitungan Nilai VIF	53
Tabel 4.6. Hasil Regresi	54
Tabel 4.7. Hasil Uji Statistik t	56

DAFTAR GAMBAR

	Hal
Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran	31
Gambar 4.1 Hasil Uji Normalitas	50

DAFTAR LAMPIRAN

1. Data Regresi
2. Statistik Deskriptif
3. Uji Normalitas
4. Uji Heteroskedastisitas
5. Deteksi Multikolinearitas
6. Hasil Uji F-statistik
7. Hasil Uji t-statistik

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 LATAR BELAKANG

Good governance dapat diartikan sebagai tata kelola pemerintahan yang baik yang dituangkan dengan konsep adanya saling *interdependence* dan interaksi dari bermacam-macam aktor kelembagaan negara disemua level baik legislatif, eksekutif, yudikatif maupun sektor swasta. Pada dasarnya antar kelembagaan tersebut memerlukan koherensi dan saling *check and balance* dalam upaya mewujudkan *good governance*. Makna *good governance* mensyaratkan terjadinya hubungan antar pemerintah, masyarakat, dan sektor swasta yang dilandasi prinsip transparansi, akuntabilitas, dan partisipasi (Santosa, 2017).

Dalam rangka merespon tuntutan masyarakat menuju *good governance*, pemerintah telah berupaya untuk menerapkan prinsip akuntabilitas dengan melalui suatu laporan akuntabilitas atau laporan pertanggungjawaban secara periodik. Akuntabilitas kinerja di Indonesia diatur melalui Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) yang bermuara pada Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LKjIP) sebagai wujud pertanggungjawaban dalam mencapai tujuan/sasaran strategis instansi pemerintah. Akuntabilitas kinerja di Indonesia secara keseluruhan belum menunjukkan hasil yang baik, berdasarkan laporan Kementrian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Kemenpan RB) masih terdapat 186 K/L/Pemda yang mendapat nilai akuntabilitas kinerja dengan Predikat CC, 138 K/L/Pemda dengan predikat C dan 3 Kab/Kota dengan predikat D seperti tertera dalam tabel 1.

Tabel 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Skala Nilai		Kementerian/ Lembaga		Pemerintah Provinsi		Kabupaten/ Kota	
Kategori	Range Nilai	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%
AA	90-100						
A	80-90	4	0,0%	4	11,8%	2	0,4%
BB	70-80	28	34,1%	6	17,6%	30	6,2%
B	60-70	40	48,8%	19	55,9%	139	28,8%
CC	50-60	7	8,5%	5	14,7%	174	36,0%
C	30-50	3	3,7%			135	28,0%
D	0-30					3	0,6%
		82		34		483	

Sumber: www.menpan.go.id

Untuk mencapai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik, dapat dilakukan dengan menerapkan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Pengendalian intern pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). SPIP memiliki fungsi untuk memberi keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintah, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. SPIP yang baik diharapkan dapat mencegah pelaksanaan kegiatan yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku sehingga dapat memperoleh efisiensi dan efektivitas serta mencegah terjadinya kerugian negara. Penelitian Sardi (2016), Dharmawan (2016), dan Mahesti (2017) memberikan bukti bahwa Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. Kenyataannya, Sistem Pengendalian Intern di Indonesia rata-rata masih berada pada level berkembang sehingga belum dapat memberikan dampak yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

Selain pengendalian intern, Auditor Internal juga berperan penting dalam tata kelola pemerintah. Internal audit adalah salah satu elemen yang memiliki

kontribusi penting (*valuable*) atas implementasi *good governance* yang tidak hanya pada level operasional namun juga level stratejik melalui peran *assurance*, kepatuhan hingga mencegah dan mendeteksi adanya fraud serta berperan sebagai penasihat (D'Silva dkk, 2007). Efektifitas fungsi internal audit sangat berperan dalam rangka membangun *good governance*. *The Institute Of Internal Auditors (IIA)* sebagai institusi profesi auditor internal telah menetapkan standar profesional pelaksanaan audit internal. Dalam standar tersebut dinyatakan bahwa aktivitas audit internal dirancang untuk memberikan nilai tambah dan peningkatan operasi organisasi.

Tingkat kapabilitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) adalah suatu ukuran tingkat kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan dan kompetensi sumber daya manusia yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Salah satu tugas APIP adalah melaksanakan rewiu atas Laporan Kinerja Instansi Pemerintah sebelum diserahkan ke Kemenpan RB. Rewiu LKjIP yang dilakukan oleh APIP yang kapabel akan menghasilkan rekomendasi perbaikan sehingga LKjIP menjadi lebih dapat diandalkan. Penelitian Suharyanto (2018) dan Kurniawan (2018) memberikan bukti bahwa Kapabilitas APIP berpengaruh positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah, selain itu, penelitian Gamayuni (2018) memberikan bukti bahwa kualitas auditor internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pemerintah daerah. Kenyataannya, di Indonesia masih ditenggarai oleh persoalan kapabilitas APIP yang masih rendah. Pada rapat Koordinasi Pengawasan Internal Nasional tahun 2015, persoalan kapabilitas APIP telah menjadi perhatian dan keprihatinan

Presiden. Dalam target RPJMN 2014-2019 terget kapabilitas APIP level 3 adalah mencapai 85% pada tahun 2019, namun sampai dengan tahun 2017 Kapabilitas APIP belum menunjukkan posisi yang baik. Berdasarkan data laporan BPKP, terdapat 155 K/L/Pemda atau 24,70% yang mencapai Level 1, 369 K/L/Pemda atau 58,90 % yang mencapai level 2, 100 K/L/Pemda atau 15,90% yang mencapai level 3 Dengan Catatan (DC), 1 K/L yang mencapai level 3 dan terdapat 2 K/L yang belum dilakukan penilaian.

Selain hal tersebut, upaya pemerintah dalam mendorong implementasi SAKIP ke arah yang lebih baik, Kementerian Dalam Negeri telah mengeluarkan Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor : 640/3761/SJ tanggal 10 Oktober 2016 tentang kewajiban semua daerah menerapkan aplikasi *e-planning*. Pemerintah telah menuangkan kewajiban untuk penerapan *e-planning* dalam Pasal 14 Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 86 tahun 2017 tentang tata cara perencanaan, pengendalian dan evaluasi pembangunan daerah. Penerapan perencanaan daerah menggunakan aplikasi *e-planning e-budgeting* diharapkan dapat menghasilkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang semakin baik. *E-planning e-budgeting* akan semakin efektif apabila telah terintegrasi dengan pengelolaan keuangan daerah untuk mencapai *good governance*. penelitian tentang pengaruh *e-planning e-budgeting* dalam mencapai akuntabilitas kinerja belum banyak dilakukan sehingga penulis ingin meneliti seberapa pengaruh hal tersebut.

Dari uraian di atas, penelitian ini bertujuan untuk mencari bukti empiris sejauh mana pengaruh Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, serta Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting* terhadap kualitas SAKIP. Berdasarkan latar belakang

tersebut, maka penulis melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, serta Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting* Terhadap Kualitas Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP)”.

1.2 PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan diatas, maka penulis mencoba menyimpulkan rumusan masalah yang dapat mengarahkan penyelesaian penelitian ini, yaitu:

- 1 Apakah Maturitas SPIP berpengaruh terhadap kualitas Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?
- 2 Apakah Kapabilitas APIP berpengaruh terhadap kualitas Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?
- 3 Apakah implementasi aplikasi *e-planning* dan *e-budgeting* berpengaruh terhadap kualitas Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?

1.3 TUJUAN PENELITIAN

Penelitian ini mempunyai tujuan untuk melakukan pengujian empiris mengenai pengaruh Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, serta implementasi *e-planning* dan *e-budgeting* terhadap kualitas SAKIP.

1.4 MANFAAT PENELITIAN

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kegunaan atau manfaat antara lain:

1 Bagi Peneliti

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan dan wawasan kepada peneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas SAKIP.

2 Bagi Pemerintah Daerah

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi informasi bagi pemerintah daerah akan pentingnya Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, serta Implementasi *e-planning* dan *e-budgeting* terhadap kualitas SAKIP. Sehingga perhatian dan dukungan instansi pemerintah khususnya pemerintah daerah terhadap Maturitas Penyelenggaraan SPIP, Kapabilitas APIP, dan implementasi *e-planning* dan *e-budgeting* dapat terus ditingkatkan.

3 Bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi pemicu bagi APIP untuk terus meningkatkan Kapabilitas APIP dalam menjalankan fungsi pengendalian internal dalam pengawalan terhadap pemerintah daerah.

4 Bagi Peneliti Yang Akan Datang

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan yang berarti dalam pengembangan ilmu akutansi khususnya akutansi sektor publik dan dapat dijadikan bahan referensi dan perbandingan penelitian lainnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Stewardship

Penelitian ini didasarkan pada *stewardship theory*. Teori *stewardship* berdasarkan teori psikologi dan sosiologi serta berasal dari pemikiran akuntansi manajemen, dimana *steward* termotivasi untuk berkelakuan sesuai keinginan *principal*. Teori *stewardship* adalah penggambaran kondisi pimpinan yang termotivasi dari target hasil utama kepentingan organisasi bukan termotivasi terhadap kepentingan pribadinya (Donaldson dan Davis, 1991: 49).

Stewardship theory menjelaskan bahwa kepentingan bersama dijadikan dasar dari tindakan seorang pemimpin. Jika terdapat perbedaan kepentingan antara *principal* dan *steward*, maka *steward* akan berusaha bekerjasama bertindak sesuai dengan tindakan *principal* demi kepentingan bersama agar tercapai tujuan bersama. Hal penting dalam *stewardship theory* adalah pemimpin menyelaraskan tujuannya sesuai dengan tujuan *principal* (Raharjo, 2007).

Teori *stewardship* dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan (Morgan, 1996; David, 2006 dan Thorton, 2009) yang sejak awal perkembangannya, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dengan *principals*. Dengan kondisi semakin kompleks dan bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik, *principal* semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Pemisahan

antara fungsi kepemilikan dengan fungsi pengelolaan menjadi semakin nyata. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya mempercayakan pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain (*steward* = manajemen) yang lebih kapabel dan siap. Kontrak hubungan antara *stewards* dan *principals* atas dasar kepercayaan, bertindak kolektif sesuai dengan tujuan organisasi, sehingga model yang sesuai pada kasus organisasi sektor publik adalah *stewardship theory*.

2.1.2 Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP)

SAKIP adalah rangkaian sistematis dari berbagai aktivitas, alat dan prosedur yang dirancang untuk tujuan penetapan dan pengukuran, pengumpulan data, pengklasifikasian, pengikhtisaran dan pelaporan kinerja pada instansi pemerintah dalam rangka pertanggungjawaban dan peningkatan kinerja instansi pemerintah (Perpres Nomor 29 Tahun 2014). Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi bagi seseorang untuk mempertanggungjawabkan tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Seseorang yang memiliki akuntabilitas tinggi maka akan memiliki motivasi yang tinggi dalam melakukan pekerjaannya (Libby dkk, 1993). Seseorang yang mempunyai akuntabilitas tinggi akan mencurahkan pemikiran yang lebih besar dibandingkan dengan orang yang akuntabilitasnya rendah (Cloyd, 1997). Seseorang yang akuntabilitasnya tinggi yakin bahwa pekerjaan mereka akan dinilai oleh pihak lain yang kompeten dibanding yang akuntabilitasnya rendah (Tan dkk., 1999).

Kinerja merupakan suatu konsepsi yang multidimensional dimana pengukuran mengenai hal tersebut sangat bervariasi tergantung pada jenis dan faktor-faktor yang ada (Bates dkk., 1995). Kinerja (*performance*) adalah

gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang tertuang dalam perencanaan strategis suatu organisasi (Mahsun dkk., 2006). Kinerja adalah keluaran/ hasil dari kegiatan/ program yang telah atau hendak dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur (Perpres Nomor 29 Tahun 2014). Sedangkan akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik.

Pengukuran kinerja adalah suatu metode atau alat yang digunakan untuk mencatat dan menilai pencapaian pelaksanaan kegiatan berdasarkan tujuan, sasaran dan strategi. Sifat dan karakteristik organisasi sektor publik berbeda dengan sektor swasta, sehingga penekanan dan orientasi pengukurannya pun terdapat perbedaan, untuk mengetahui sejauh mana instansi pemerintah mengimplementasikan SAKIP-nya serta sekaligus untuk mendorong adanya peningkatan kinerja instansi pemerintah, maka perlu dilakukan suatu evaluasi implementasi SAKIP. Evaluasi ini diharapkan dapat mendorong instansi pemerintah di pusat dan daerah untuk secara konsisten meningkatkan implementasi SAKIP dan mewujudkan capaian kinerja instansinya sesuai yang diamanahkan dalam RPJMN/ RPJMD.

Perbaikan *governance* dan sistem manajemen merupakan agenda penting dalam reformasi pemerintahan yang sedang dijalankan oleh pemerintah. Sistem

manajemen pemerintahan yang berfokus pada peningkatan akuntabilitas dan sekaligus peningkatan kinerja yang berorientasi pada hasil (*outcome*) dikenal sebagai SAKIP. SAKIP diimplementasikan secara “*self assesment*” oleh masing-masing instansi pemerintah, ini berarti instansi pemerintah secara mandiri merencanakan, melaksanakan, mengukur dan memantau kinerja serta melaporkannya kepada instansi yang lebih tinggi. Pelaksanaan sistem dengan mekanisme semacam itu, memerlukan evaluasi dari pihak yang lebih independen agar diperoleh umpan balik yang obyektif untuk meningkatkan akuntabilitas dan kinerja instansi pemerintah (Permenpan RB No. 20 Tahun 2013). Sesuai dengan Perpres No. 29 Tahun 2014, APIP pada pemerintah daerah melakukan reviu atas laporan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum disampaikan oleh kepala daerah. Hasilnya dituangkan dalam pernyataan telah direviu dan ditandatangani oleh APIP. Selanjutnya laporan kinerja akan dievaluasi oleh APIP dibawah koordinasi Kemenpan RB. APIP Provinsi melakukan evaluasi terhadap laporan kinerja kabupaten/kota, sedangkan untuk laporan kinerja provinsi, kementerian dan lembaga dievaluasi oleh Kemenpan RB.

Untuk melaksanakan evaluasi implementasi SAKIP, Kemenpan RB menerbitkan Permenpan RB Nomor 12 Tahun 2015 tentang Pedoman Evaluasi Atas Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Peraturan tersebut merupakan pelaksanaan dari Peraturan Presiden Nomor 29 tahun 2014 tentang SAKIP. Cakupan atau ruang lingkup implementasi SAKIP yang dievaluasi berdasarkan Permenpan RB Nomor 12 Tahun 2015 adalah penilaian terhadap perencanaan strategis, termasuk di dalamnya perjanjian kinerja dan sistem pengukuran kinerja; penilaian terhadap penyajian dan pengungkapan

informasi kinerja; evaluasi terhadap program dan kegiatan; dan evaluasi terhadap kebijakan instansi/unit kerja yang bersangkutan.

Evaluasi atas akuntabilitas kinerja instansi harus menyimpulkan hasil penilaian atas fakta obyektif Instansi pemerintah dalam mengimplementasikan perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi kinerja dan capaian kinerja sesuai dengan kriteria masing-masing komponen yang ada. Setiap komponen dan sub-komponen penilaian diberikan alokasi nilai sebagai berikut:

Tabel 2.1 Bobot Penilaian Komponen Evaluasi Implementasi SAKIP

No	Komponen	Bobot	Sub Komponen
1	Perencanaan Kinerja	30%	a. Rencana Strategis/ Renstra (10%), meliputi: - Pemenuhan Renstra (2%) - Kualitas Renstra (5%) - Implementasi Renstra (3%) b. Rencana Kinerja Tahunan/ RKT (20%), meliputi: - Pemenuhan RKT (4%) - Kualitas RKT (10%) - Implementasi RKT (6%).
2	Pengukuran Kinerja	25%	a. Pemenuhan Pengukuran (5%) b. Kualitas Pengukuran (12,5%) c. Implementasi pengukuran (7,5%)
3	Pelaporan Kinerja	15%	a. Pemenuhan pelaporan (3%) b. Kualitas pelaporan (7,5%) c. Pemanfaatan pelaporan (4,5%)
4	Evaluasi Internal	10%	a. Pemenuhan evaluasi (2%) b. Kualitas evaluasi (5%) c. Pemanfaatan hasil evaluasi (3%)
5	Capaian Kinerja	20%	a. Kinerja yang dilaporkan (output) (5%) b. Kinerja yang dilaporkan (outcome) (10%) c. Kinerja tahun berjalan (benchmark) (5%)

Sumber: Peraturan Menteri PAN dan RB No 12 Tahun 2015

Pelaksanaan evaluasi atas implementasi SAKIP berdasarkan Permenpan RB Nomor 12 Tahun 2015 dilaksanakan melalui tahapan survei pendahuluan dan evaluasi atas implementasi SAKIP. Survei pendahuluan dilaksanakan untuk memahami dan mendapatkan gambaran umum mengenai kegiatan/ unit kerja yang akan dievaluasi. Sedangkan evaluasi implementasi terdiri atas evaluasi penerapan

komponen manajemen kinerja yang meliputi perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi internal, dan capaian kinerja. Penyimpulan atas hasil evaluasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi dilakukan dengan menjumlahkan angka tertimbang dari masing-masing komponen. Nilai hasil akhir dari penjumlahan komponen-komponen akan dipergunakan untuk menentukan tingkat akuntabilitas instansi yang bersangkutan terhadap kinerjanya, dengan kategori sebagai berikut:

Tabel 2.2 Kategori Nilai dan Interpretasi Evaluasi Implementasi SAKIP

No	Kategori	Nilai Angka	Interpretasi
1	AA	>90 -100	Sangat Memuaskan,
2	A	>80 – 90	Memuaskan, Memimpin perubahan, berkinerja tinggi, dan sangat akuntabel
3	BB	>70 – 80	Sangat Baik, Akuntabel, berkinerja baik, memiliki sistem manajemen kinerja yang andal.
4	B	>60 – 70	Baik, Akuntabilitas kinerjanya sudah baik, memiliki sistem yang dapat digunakan untuk manajemen kinerja, dan perlu sedikit perbaikan.
5	CC	>50 – 60	Cukup (Memadai), Akuntabilitas kinerjanya cukup baik, taat kebijakan, memiliki sistem yang dapat digunakan untuk memproduksi informasi kinerja untuk pertanggung jawaban, perlu banyak perbaikan tidak mendasar.
6	C	>30 – 50	Kurang, Sistem dan tatanan kurang dapat diandalkan, memiliki sistem untuk manajemen kinerja tapi perlu banyak perbaikan minor dan perbaikan yang mendasar.
7	D	0 – 30	Sangat Kurang, Sistem dan tatanan tidak dapat diandalkan untuk penerapan manajemen kinerja; Perlu banyak perbaikan, sebagian perubahan yang sangat mendasar

Sumber: Peraturan Menteri PAN dan RB No 12 Tahun 2015

2.1.3 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Sistem Pengendalian Intern dalam PP 60 Tahun 2008 adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan yang dimaksud dengan Sistem Pengendalian

Intern Pemerintah (SPIP) adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. SPIP terdiri dari lima unsur dan 25 (dua puluh lima) sub unsur, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian

- Penegakan Integritas dan Etika
- Komitmen terhadap Kompetensi
- **Kepemimpinan yang Kondusif**
- Struktur Organisasi yang Sesuai Kebutuhan
- Pendelegasian Wewenang dan Tanggung Jawab
- Kebijakan yang Sehat tentang Pembinaan SDM
- Peran APIP yang Efektif
- Hubungan Kerja yang Baik

2. Penilaian risiko

- Identifikasi Risiko
- Analisis Risiko

3. Kegiatan pengendalian

- **Reviu atas Kinerja Instansi Pemerintah**
- Pembinaan Sumber Daya Manusia
- Pengendalian Pengelolaan Sistem Informasi
- Pengendalian Fisik atas Aset
- **Penetapan & Reviu Indikator & Ukuran Kinerja**
- Pemisahan Fungsi
- Otorisasi Transaksi dan Kejadian Penting
- Pencatatan yang Akurat dan Tepat Waktu

- Pembatasan Akses atas Sumber Daya
 - Akuntabilitas terhadap Sumber Daya
 - Dokumentasi atas Sistem Pengendalian Intern
4. Informasi dan komunikasi
- Sarana Komunikasi
 - Sistem Informasi
5. Pemantauan pengendalian intern
- Pemantauan Berkelanjutan
 - Evaluasi Terpisah dan Tindak Lanjut

Penerapan kelima unsur tersebut dilaksanakan menyatu serta menjadi bagian integral dari akuntabilitas seluruh kegiatan instansi pemerintah. Proses pengendalian menyatu pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai. Oleh karena itu, yang menjadi pondasi dari pengendalian adalah orang-orang (SDM) di dalam organisasi yang membentuk lingkungan pengendalian yang baik dalam mencapai sasaran dan tujuan yang ingin dicapai instansi pemerintah. Penyelenggaraan unsur lingkungan pengendalian yang baik akan meningkatkan suasana lingkungan yang nyaman yang akan menimbulkan kepedulian dan keikutsertaan seluruh pegawai. Untuk membangun kondisi yang nyaman, maka lingkungan pengendalian yang baik harus memiliki kepemimpinan yang kondusif yang selalu mengambil keputusan dengan mendasarkan pada data hasil penilaian risiko. Berdasarkan kepemimpinan yang kondusif inilah, maka muncul kewajiban bagi pimpinan untuk menyelenggarakan penilaian risiko di instansinya. Penilaian risiko dimulai dengan melihat kesesuaian antara tujuan kegiatan yang dilaksanakan instansi pemerintah

dengan tujuan sarannya, serta kesesuaian dengan tujuan strategik yang ditetapkan pemerintah, kemudian instansi pemerintah melakukan identifikasi risiko dan menganalisis risiko. Berdasarkan hasil penilaian risiko dilakukan respon atas risiko dan membangun kegiatan pengendalian yang tepat. Seluruh penyelenggaraan unsur SPIP tersebut haruslah dilaporkan dan dikomunikasikan serta dilakukan pemantauan secara terus-menerus guna perbaikan yang berkesinambungan.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP merupakan upaya pemerintah memenuhi pasal 58 Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yaitu menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah secara menyeluruh dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas.

2.1.3.1 Maturitas SPIP

Maturitas (*maturity*) berarti dikembangkan penuh atau optimal (Cooke-Davis, 2005). Konsep maturitas pada organisasi bertujuan mengarahkan organisasi dalam kondisi yang optimal untuk mencapai tujuannya (Andersen dan Jessen, 2003). Menurut IIA (2013) Model maturitas menggambarkan tahapan proses yang diyakini akan mengarahkan pada *output* dan *outcome* yang lebih baik. Maturitas yang rendah mencerminkan kemungkinan yang lebih rendah dalam mencapai tujuan, sedangkan tingkat maturitas yang lebih tinggi mencerminkan kemungkinan keberhasilan yang lebih tinggi. Tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP merupakan kerangka kerja yang memuat karakteristik dasar yang menunjukkan tingkat kematangan penyelenggaraan SPIP yang terstruktur dan berkelanjutan.

Tingkat maturitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah tingkat kematangan/ kesempurnaan penyelenggaraan sistem pengendalian intern pemerintah dalam mencapai tujuan pengendalian intern sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP. Pemerintah diwajibkan menyelenggarakan SPIP secara menyeluruh, mulai dari pengenalan konsep dan pedoman untuk penyelenggaraan SPIP, hingga pengukuran keberhasilan penyelenggaraan SPIP dengan metodologi yang dapat mengukur peran SPIP dalam mendukung penyelenggaraan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara berdasarkan PP 60 Tahun 2008 pasal 47 ayat (2) huruf b serta pasal 59 ayat (1) dan (2). Pengukuran Tingkat Maturitas Penyelenggaraan SPIP diharapkan memberikan keyakinan memadai tentang kemampuan penyelenggaraan SPIP dalam mencapai peningkatan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara di lingkungan pemerintah.

Tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP merupakan kerangka kerja yang memuat karakteristik dasar yang menunjukkan tingkat kematangan penyelenggaraan SPIP yang terstruktur dan berkelanjutan. Tingkat maturitas ini dapat digunakan paling tidak sebagai instrumen evaluatif penyelenggaraan SPIP dan panduan generik untuk meningkatkan maturitas sistem pengendalian intern. Kerangka maturitas SPIP terpola dalam enam tingkatan yaitu: “Belum Ada”, “Rintisan”, “Berkembang”, “Terdefinisi”, “Terkelola dan Terukur”, “Optimum”. Tingkatan dimaksud setara masing-masing dengan level 0, 1, 2, 3, 4 dan 5. Setiap tingkat maturitas mempunyai karakteristik dasar yang menunjukkan peran atau kapabilitas penyelenggaraan SPIP dalam mendukung pencapaian tujuan instansi pemerintah. Setiap tingkatan maturitas SPIP mempunyai sifat dasar masing-

masing yang dapat secara nyata membedakan satu tingkat dari lainnya, sebagaimana terlihat pada Tabel 2.3.

Tabel 2.3 Karakteristik Tingkat Maturitas Penyelenggaraan SPIP

Tingkat	Karakteristik SPIP
Belum Ada	K/L/P sama sekali belum memiliki kebijakan dan prosedur yang diperlukan untuk melaksanakan praktek-praktek pengendalian intern.
Rintisan	Ada praktik pengendalian intern, namun pendekatan risiko dan pengendalian yang diperlukan masih bersifat ad-hoc dan tidak terorganisasi dengan baik, tanpa komunikasi dan pemantauan sehingga kelemahan tidak diidentifikasi.
Berkembang	K/L/P telah melaksanakan praktik pengendalian intern, namun tidak terdokumentasi dengan baik dan pelaksanaannya sangat tergantung pada individu dan belum melibatkan semua unit organisasi. Efektivitas pengendalian belum dievaluasi sehingga banyak terjadi kelemahan yang belum ditangani secara memadai.
Terdefinisi	K/L/P telah melaksanakan praktik pengendalian intern dan terdokumentasi dengan baik. Namun evaluasi atas pengendalian intern dilakukan tanpa dokumentasi yang memadai.
Terkelola dan Terukur	K/L/P telah menerapkan pengendalian internal yang efektif, masing-masing personel pelaksana kegiatan yang selalu mengendalikan kegiatan pada pencapaian tujuan kegiatan itu sendiri maupun tujuan K/L/P. Evaluasi formal dan terdokumentasi.
Optimum	K/L/P telah menerapkan pengendalian intern yang berkelanjutan, terintegrasi dalam pelaksanaan kegiatan yang didukung oleh pemantauan otomatis menggunakan aplikasi komputer.

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor 04 Tahun 2016

Fokus penilaian maturitas SPIP merupakan variabel yang digunakan untuk menunjukkan tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP. Variabel tersebut merupakan sub-sub unsur SPIP di dalam PP Nomor 60 Tahun 2008. Secara keseluruhan terdapat lima fokus penilaian yang tersebar ke dalam 25 sub unsur SPIP. Dengan asumsi bahwa fokus penilaian mempunyai tingkat keterkaitan dan tingkat kepentingan yang berbeda, maka fokus penilaian memiliki bobot yang berbeda-beda dengan rincian sebagai berikut:

Tabel 2.4. Bobot Fokus Penilaian (Sub Unsur)

UNSUR	JUMLAH BOBOT UNSUR	JUMLAH SUB UNSUR	BOBOT SUB UNSUR
Lingkungan Pengendalian	30	8	3,75
Penilaian Risiko	20	2	10
Kegiatan Pengendalian	25	11	2,27
Informasi dan Komunikasi	10	2	5
Pemantauan	15	2	7,5
Jumlah	100	25	

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor 04 Tahun 2016

Penetapan skor maturitas SPIP menggunakan skor hasil validasi dengan membuat rerata tertimbang dari skor validasi. Skor ini yang kemudian digunakan untuk menentukan tingkat maturitas SPIP. Interval skor tingkat maturitas SPIP adalah sebagaimana tercantum dalam Tabel 2.5.

Tabel 2.5. Interval Skor Tingkat Maturitas SPIP

Tingkat Maturitas	Klasifikasi Nilai	Interval Nilai
Belum Ada	0	Nilai < 1,0
Rintisan	1	$1,0 \leq \text{Nilai} < 2,0$
Berkembang	2	$2,0 \leq \text{Nilai} < 3,0$
Terdefinisi	3	$3,0 \leq \text{Nilai} < 4,0$
Terkelola dan terukur	4	$4,0 \leq \text{Nilai} < 4,5$
Optimum	5	Nilai $\geq 4,5$

Sumber: Peraturan Kepala BPKP Nomor 04 Tahun 2016

2.1.4 Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

APIP adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen, Inspektorat/unit pengawasan intern pada Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Departemen, Inspektorat/unit pengawasan intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan unit pengawasan intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Perka BPKP Nomor 211 Tahun 2010).

APIP adalah auditor internal pada instansi pemerintah. Pengertian auditor internal menurut Rahayu dan Suhayati (2009) adalah:

“Pegawai dari suatu organisasi/ perusahaan yang bekerja di organisasi tersebut untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan yang bersangkutan, dengan tujuan untuk membantu manajemen organisasi untuk mengetahui kepatuhan para pelaksana operasional organisasi terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan”.

Konsorsium Organisasi Profesi Auditor Internal dalam Standar Profesi Audit Internal (SPAI 2004) menyatakan bahwa:

“Audit internal merupakan kegiatan *assurance* dan konsultasi yang *independent* dan obyektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui suatu pendekatan yang sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses *governance*”.

Hery (2010) mengatakan bahwa fungsi dari auditor internal yaitu:

“Auditor internal memiliki fungsi untuk memeriksa dan menilai baik buruknya pengendalian atas akuntansi keuangan dan operasi lainnya, memeriksa sampai sejauh mana hubungan para pelaksana terhadap kebijakan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan, memeriksa sampai sejauh mana aktiva perusahaan dipertanggungjawabkan dan dijaga dari berbagai macam bentuk kerugian, memeriksa kecermatan pembukuan dan data lainnya yang dihasilkan oleh perusahaan, menilai prestasi kerja para pejabat/ pelaksana dalam menyelesaikan tanggung jawab yang telah ditugaskan”

Sebagai auditor internal pemerintah, APIP yang pada awalnya hanya berperan sebagai pengawas terhadap kepatuhan penyelenggara pemerintah kini

diharapkan dapat memberi manfaat berupa nasihat dalam pengelolaan sumber daya organisasi sehingga dapat membantu pimpinan dalam mengambil kebijakan. Selain itu APIP saat ini diharapkan juga berperan sebagai katalis yang berkaitan dengan jaminan kualitas (*quality assurance*). Pemberian jasa jaminan kualitas bertujuan untuk meyakinkan bahwa aktivitas pemerintah yang dijalankan telah menghasilkan keluaran (*output*) yang dapat memenuhi kebutuhan penggunanya. Dalam memainkan peranannya sebagai katalis, APIP berperan sebagai fasilitator dan agen perubahan. Dampak dari peran ini bersifat jangka panjang karena fokus katalis adalah nilai jangka panjang dari penyelenggaraan pemerintah, terutama berkaitan dengan tujuan dan sasaran pemerintah yang harus memenuhi kepuasan konsumennya dalam hal ini kepuasan masyarakat tentunya.

2.1.4.1 Kapabilitas APIP

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah salah satu unsur yang diperlukan untuk mendapatkan sistem pengendalian internal yang baik adalah penguatan peran APIP. Dalam kerangka *Internal Audit Capability Model* (IACM) yang dikembangkan oleh *The Institute of Internal Auditor* (IIA) tahun 2009, tingkatan peran APIP tergambar dalam tingkat kapabilitas APIP. Kapabilitas APIP adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari tiga unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan dan kompetensi sumber daya manusia yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Lembaga yang melakukan *assessment* kapabilitas APIP terhadap inspektorat kementerian/ lembaga/ pemerintah daerah adalah Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan selaku pembina APIP di Indonesia.

Assessment (evaluasi) tata kelola APIP dilakukan dengan menggunakan sarana (*tools*) berupa formulir isian yang telah disusun sedemikian rupa untuk dijawab oleh APIP (dengan memilih satu jawaban: ya, sebagian atau tidak). Setiap APIP hanya menjawab satu formulir isian yang menggambarkan pendapat unit kerja APIP tersebut secara keseluruhan. Formulir isian ini dapat diakses melalui aplikasi tersendiri yang dikembangkan oleh BPKP.

Terdapat lima tingkatan level kapabilitas APIP yaitu 1. *initial*, 2. *infrastructure*, 3. *integrated*, 4. *managed* dan 5. *optimazing*. Tingkatan tersebut menunjukkan bahwa jika skor tingkat kapabilitas yang dimiliki inspektorat tersebut semakin mendekati tingkat 5, maka kapabilitas inspektorat tersebut semakin baik. Setiap level terdiri dari enam elemen yang dipetakan, yaitu Peran dan Layanan APIP, Pengelolaan SDM, Praktik Profesional, **Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja**, Budaya dan Hubungan Organisasi, serta Struktur Tata Kelola. Secara ringkas 5 tingkatan tersebut menggambarkan kualitas APIP sebagai berikut :

Tabel 2.6 Matriks Model Kapabilitas APIP

Tingkat	Peran dan Layanan APIP	Pengelolaan SDM	Praktik Profesional	Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja	Budaya dan Hubungan Organisasi	Struktur Tata Kelola
5 <i>Optimazing</i>	APIP diakui sebagai agen perubahan	Pimpinan APIP berperan aktif dalam organisasi profesi	Praktik profesional dikembangkan secara berkelanjutan	Laporan efektifitas APIP kepada <i>public</i>	Hubungan berjalan efektif dan terus- menerus	Independensi, kemampuan, dan kewenangan penuh APIP
		Proyeksi tenaga tim kerja	APIP memiliki Perencanaan strategis			
4 <i>Managed</i>	Jaminan menyeluruh atas kelola, manajemen resiko, dan pengendalian organisasi	APIP berkontribusi terhadap pengembangan manajemen	Strategi audit memanfaatkan manajemen risiko organisasi	Penggabungan ukuran kinerja kualitatif dan kuantitatif	Pimpinan APIP mampu memberikan saran dan mempengaruhi manajemen	Pengawasan Independensi terhadap Kegiatan APIP
		APIP mendukung organisasi profesi				Laporan Pimpinan APIP kepada pimpinan tertinggi organisasi
		Perencanaan				

Tingkat	Peran dan Layanan APIP	Pengelolaan SDM	Praktik Profesional	Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja	Budaya dan Hubungan Organisasi	Struktur Tata Kelola
		tenaga tim kinerja				
3 <i>Integrated</i>	Layanan Konsultasi	Membangun tim dan kompetensinya	Kualitas kerangka kerja manajemen	Pengukuran kinerja	Koordinasi dengan pihak lain yang memberikan saran dan penjaminan	Pengawasan Manajemen terhadap kegiatan APIP
	Audit Kinerja/ program evaluasi	Pegawai yang berkualifikasi profesional	Perencanaan audit berbasis resiko	Informasi biaya		Mekanisme Pendanaan
		Koordinasi Tim			Pelaporan manajemen APIP	Komponen manajemen Tim yang integral
2 <i>Infrastructure</i>	Audit Ketaatan	Pengembangan profesi individu	Kerangka kerja praktik profesional dan profesinya	Anggaran Operasional kegiatan APIP	Pengelolaan organisasi APIP	Akses penuh terhadap informasi organisasi, aset, dan SDM
		Identifikasi dan rekrutmen SDM yang kompeten	Perencanaan pengawasan berdasarkan prioritas manajemen/ pemangku kepentingan	Perencanaan kegiatan APIP		Hubungan pelaporan telah terbangun
1 <i>Initial</i>	<i>Ad hoc</i> dan tidak terstruktur, audit terbatas untuk ketaatan, <i>output</i> tergantung pada keahlian orang pada posisi tertentu, tidak menerapkan praktik profesional secara spesifik selain yang ditetapkan asosiasi profesional, pendanaan disetujui oleh manajemen sesuai yang diperlukan, tidak adanya infrastruktur, auditor diperlakukan sama seperti sebagian besar unit organisasi, tidak ada kapabilitas yang dibangun, oleh karena itu tidak memiliki area process kunci yang spesifik					

Sumber: Peraturan Kepala BPKP RI Nomor: Per-1633/K/JF/2011 Tahun 2011

2.1.5 E-Planning dan E-Budgeting

Sistem adalah sekelompok komponen yang saling berhubungan, bekerja sama untuk mencapai tujuan bersama dengan menerima *input* serta menghasilkan *output* dalam transformasi yang teratur (James O'brien, 2005). Sistem Informasi Manajemen (SIM) adalah suatu perpaduan manusia dan berbagai sumber daya modal dalam organisasi yang bertanggungjawab pada proses pengumpulan dan pengolahan data agar memberikan keluaran informasi yang memiliki manfaat dalam semua tingkatan manajemen (Jogiyanto, 1999). SIM yang baik dapat berkontribusi pada proses perencanaan, pengendalian serta pengambilan keputusan, Sutanta (2013).

Dalam rangka mendukung terwujudnya *good governance* dan *clean government* dalam penyelenggaraan otonomi daerah, perlu diselenggarakan pengelolaan keuangan daerah secara profesional, terbuka dan bertanggung jawab sesuai dengan aturan pokok yang telah ditetapkan dalam undang undang. Untuk mencapai hal tersebut dibutuhkan suatu Sistem pengelolaan sumber daya pemerintahan yang terintegrasi dari rangkaian aktifitas birokrasi dalam rangka menunjang pengelolaan keuangan daerah. Dalam pengelolaan keuangan daerah, *e-planning* dan *e-budgeting* merupakan salah satu produk dari penerapan *e-Government*. Sistem Informasi Perencanaan Pembangunan Daerah (*e planning*) adalah sebuah alat penyusunan RPJMD, Renstra, RKPD, Renja Pemerintah Daerah agar dapat terselesaikan dengan mudah, cepat, tepat dalam penyusunan dokumen perencanaan sebagaimana diamanatkan dalam Permendagri No. 86 Tahun 2017 (Patrick dkk, 2018).

E-Planning bertujuan agar dapat meningkatkan akuntabilitas perencanaan pembangunan sesuai dengan amanat Undang-Undang 23 Tahun 2014 Pasal 262 yaitu Rencana pembangunan Daerah dirumuskan secara transparan, responsif, efisien, efektif, akuntabel, partisipatif, terukur, berkeadilan, dan berwawasan lingkungan. Pasal 274 yaitu Perencanaan pembangunan Daerah didasarkan pada data dan informasi yang dikelola dalam sistem informasi pembangunan Daerah. Pasal 391 Pemda wajib menyediakan informasi Pemerintahan Daerah (informasi pembangunan dan keuangan Daerah) yang dikelola dalam suatu sistem informasi. PP Nomor 45 Tahun 2017 tentang Partisipasi Masyarakat Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah serta Permendagri Nomor 86 Tahun 2017 Pasal 14 yaitu Penyusunan RPJPD, RPJMD, dan RKPD dilakukan berbasis pada

e-planning.

E-budgeting adalah sistem penyusunan anggaran menggunakan program aplikasi komputer berbasis web untuk memfasilitasi proses penyusunan anggaran belanja daerah yang bertujuan untuk transparansi bagi setiap pihak serta meningkatkan kualitas APBD dari sisi kesesuaian dengan RPJMD, keakuratan nilai, kode rekening dan akuntabilitas alokasi belanja (Khoirunnisak, 2017). Sistem ini diterapkan sebagai dokumentasi penyusunan anggaran di sebuah daerah. Setiap orang bisa mengakses data-data anggaran yang disusun oleh sebuah pemerintah daerah sehingga diharapkan bisa mencegah upaya penggelapan dana atau kecurangan dari birokrasi setempat. Beberapa keunggulan sistem *e-budgeting* dibandingkan dengan penerapan dokumentasi keuangan secara konvensional antara lain mencegah tindakan korupsi, prinsip transparansi publik yang diamanatkan sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006.

2.2 Penelitian Terdahulu

Literatur penelitian terdahulu yang terkait dengan penelitian ini dapat dilihat dalam Tabel 2.7.

Tabel 2.7 Review Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Objek penelitian	Hasil Penelitian
1.	Sardi dkk, (2016) <i>Jurnal InFestasi</i> vol 12, No. 2, Desember 2016 Hal 158 – 172 <i>DOI: http://dx</i>	Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah	Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Intern dan Sumber Daya Manusia Kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas	183 satuan kerja Balai Besar BMKG Wilayah Iii Denpasar-Bali	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Objek penelitian	Hasil Penelitian
	<i>doi.org/10.21107/infestasi.v12i2.2771</i>		kinerja instansi pemerintah. Metode : Quesioner dengan <i>second order confirmatory factor analysis</i>		
2.	Dharmawan dkk (2016) <i>Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan</i> vol 4 No. 1 hal 941-948 <i>DOI: http://dx.doi.org/10.17509/jrak.v4i1.7716</i>	Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Internal terhadap Kinerja Instansi Pemerintah	Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Kinerja Instansi Pemerintah Metode : deskriptif verifikatif	23 OPD Pemerintah Kota Bandung	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah
3.	Mahesti dkk (2017) <i>Jurnal Ekonomi Bisnis Terapan</i> vol 13 No 2, 2017	Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Tindak Lanjut Pemeriksaan terhadap penerapan Good Governance dan dampaknya terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Implementasi SPIP, TLHP terhadap penerapan <i>Good Governance</i> , Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Metode : Quesioner dengan metode analisis jalur	63 Satuan Kerja di Wilayah Jawa pada Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan	Implementasi SPIP dan TLHP terhadap penerapan <i>Good Governance</i> berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
4.	Suharyanto dkk (2018) <i>International Conference on Islamic Finance, Economics and Business, KnE Social Sciences</i> , pages 538–559. <i>DOI 10.18502/kss.v3i8.2531</i>	Internal Control and Accountability of Local Government Performance in Indonesia	Kapabilitas APIP, Jumlah Auditor APIP, Jenjang Pendidikan Auditor APIP dan Latar Pendidikan Auditor APIP. Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah	910 Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2013 dan 2014	Level kapabilitas APIP dan Latar Pendidikan Auditor APIP berpengaruh pada Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah. Sedangkan Jumlah Auditor APIP dan Jenjang Pendidikan

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Objek penelitian	Hasil Penelitian
					Auditor APIP tidak berpengaruh
5.	Gamayuni dkk (2018) <i>European Research Studies Journal</i> , Volume XXI, Issue 4, 2018	The Effect of Internal Auditor Competency on Internal Audit Quality and Its Implication on the Accountability of Local Government	Kualitas Auditor Internal dengan proksi Kompetensi Auditor Internal (APIP) Akuntabilitas Pemerintah Daerah	225 APIP di Inspektorat se-Provinsi Lampung	Kualitas Auditor Internal (APIP) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Pemerintah Daerah
6.	Kurniawan (2018) <i>Jurnal Akuntansi vol 6 No. 1 (2018)</i> http://ejournal.unp.ac.id/studies/index.php/akt/article/view/2959	Pengaruh Karakteristik Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	level kapabilitas APIP, jumlah APIP, tingkat pendidikan APIP, dan latar belakang pendidikan APIP Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	59 Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Barat Tahun 2014-2016	Level Kapabilitas APIP berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
8.	Wulandari dkk (2015) <i>Jurnal Akuntansi dan Bisnis</i> vol 15 No. 2 Agustus 2015 hal 148-157 DOI: http://dx.doi.org/10.20961/jab.v15i2.184	Pengaruh <i>e-government</i> , Kapabilitas APIP dan Presentasi Penyelesaian Tindak Lanjut terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia	<i>e-government</i> , Kapabilitas APIP dan Presentasi Penyelesaian Tindak Lanjut Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	225 Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2014-2015	e-government dan Presentasi Penyelesaian Tindak Lanjut berpengaruh positif terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kapabilitas APIP tidak berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
10.	Nugraheni dkk (2015) <i>Jurnal Ekonomi dan Bisnis</i> https://jom.unr	Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Penerapan Akuntabilitas	Kompetensi, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi.	Kepala Dinas, Kepala Bagian Keuangan, dan Kepala sub-bagian Keuangan yang terdapat	Kompetensi dan Penerapan Akuntabilitas Keuangan berpengaruh terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Objek penelitian	Hasil Penelitian
	<i>i.ac.id/index.php/JOMFEKO/Article/view/8177</i>	Keuangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi , Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)	Kinerja Instansi Pemerintah	di 29 SKPD Kota Pekanbaru	Daerah. Sedangkan pemanfaatan Teknologi Informasi tidak berpengaruh terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah
11.	Damanik (2017) <i>Journal of Economic and Business</i> vol 1; No. 1 September 2017 DOI: http://dx.doi.org/10.33087/ekonomis.v1i1.23	Pengaruh Sistem Sistem Akuntansi Keuangan, Teknologi Informasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja SKPD di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Tebo	Sistem Akuntansi Keuangan, Teknologi Informasi dan Komitmen Organisasi Kinerja SKPD	90 Kepala SKPD/Kuasa Pengguna Anggaran, PPK-SKPD, dan staf bagian keuangan Pemerintah Kabupaten Tebo	Sistem Akuntansi Keuangan dan Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap Kinerja SKPD Teknologi Informasi tidak berpengaruh terhadap Kinerja SKPD

2.3 Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan pada rumusan, tujuan penelitian dan kajian teori yang relevan dengan kerangka konseptual termasuk hasil penelitian sebelumnya, maka dikembangkan hipotesis dengan penjelasan sebagai berikut:

2.3.1 Pengaruh Maturitas SPIP Terhadap Kualitas SAKIP

Dalam teori *Stewardship*, *Steward* akan bertindak semaksimal mungkin untuk mencapai tujuan organisasi demi kepentingan organisasi atau kepentingan bersama. Manajemen dalam suatu pemerintah daerah akan berusaha untuk menghasilkan akuntabilitas kinerja yang baik. Untuk menghasilkan akuntabilitas yang baik dapat dilakukan dengan Pengendalian Intern yang optimal. Tingkat

kematangan (*maturity*) suatu pengendalian intern akan menjadi penunjang suatu akuntabilitas kinerja. Semakin tinggi level maturitas (*mature*) suatu pengendalian intern dalam Pemerintah Daerah akan semakin baik akuntabilitas kinerja pemerintah tersebut. Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah memiliki pengaruh positif signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Darmawan dkk, 2016; Sardi dkk, 2016; dan Mahesthi dkk, 2017).

Dari uraian diatas hipotesis yang diajukan peneliti adalah:

H1: Maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap Kualitas SAKIP

2.3.2 Pengaruh Kapabilitas APIP Terhadap Kualitas SAKIP

Dalam teori *Stewardship*, *Steward* akan bertindak semaksimal mungkin untuk mencapai tujuan organisasi demi kepentingan organisasi atau kepentingan bersama. Manajemen dalam suatu pemerintah daerah akan berusaha untuk menghasilkan akuntabilitas yang baik. Pengawasan intern pemerintah, sebagai salah satu fungsi manajemen pada organisasi penyelenggaraan pemerintahan, memegang peran penting dalam mengawal dan mengoptimalkan kinerja dan pencapaian tujuan organisasi serta mencegah dilakukannya tindakan-tindakan yang tidak sesuai dengan kaidah-kaidah penyelenggaraan organisasi yang baik dan amanah (*good governance*). Penguatan fungsi APIP merupakan salah satu upaya yang perlu terus dilakukan untuk mendukung peningkatan kinerja pemerintah. Menurut Permendagri Nomor 64 tahun 2007, inspektorat daerah bertugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah. Tujuan dari pengawasan ini adalah untuk menciptakan kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah yang lebih baik. Dengan demikian, jika peran dan fungsi inspektorat dapat dipenuhi dengan baik maka kinerja pemerintah

daerah juga menjadi baik. Hal ini juga selaras dengan Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 yang juga memberikan kewenangan lebih kepada APIP untuk berperan dalam pencapaian kinerja pemerintah daerah. Kualitas Auditor Internal (APIP) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Pemerintah Daerah (Gamayuni dkk, 2018). Level kapabilitas APIP berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja pemerintah daerah (Suharyanto dkk, 2016 dan Kurniawan, 2018). Dari uraian diatas hipotesis yang diajukan peneliti adalah:

H2: Kapabilitas APIP berpengaruh positif terhadap Kualitas SAKIP

2.3.3 Pengaruh Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting* Terhadap Kualitas SAKIP

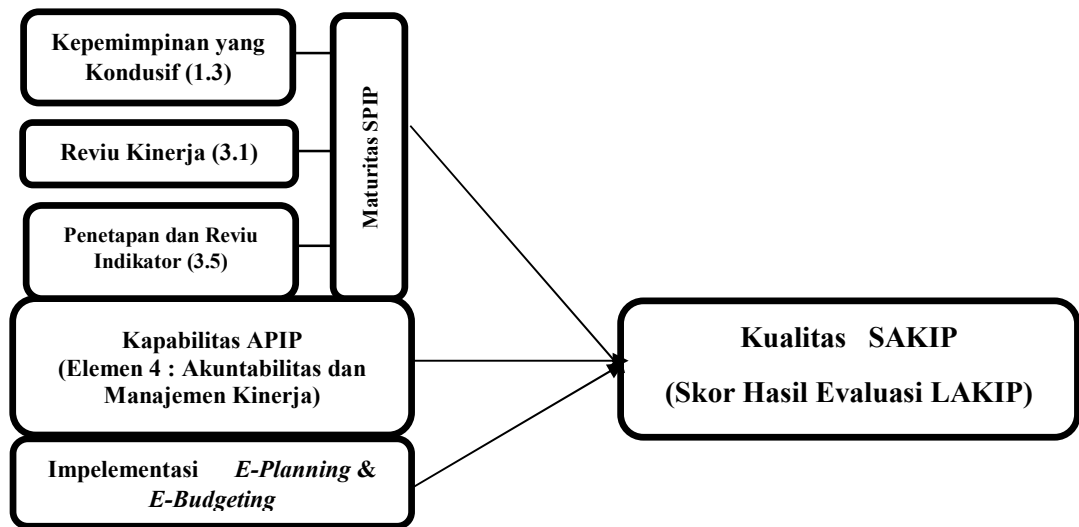
Dalam teori *Stewardship*, Steward akan bertindak semaksimal mungkin untuk mencapai tujuan organisasi demi kepentingan organisasi atau kepentingan bersama. Manajemen dalam suatu pemerintah daerah akan berusaha untuk menghasilkan akuntabilitas yang baik. Kementerian Dalam Negeri mengeluarkan Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor: 640/3761/SJ tanggal 10 Oktober 2016 tentang kewajiban semua daerah menerapkan aplikasi *e-planning*. Hal ini ditegaskan kembali dalam Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 2017 tentang Partisipasi Masyarakat Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah serta Permendagri Nomor 86 Tahun 2017 Pasal 14 yaitu Penyusunan RPJPD, RPJMD, dan RKPD dilakukan berbasis pada *e-Planning*. Penerapan *E-Planning* diharapkan dapat memberikan kemudahan bagi semua pihak, baik masyarakat dan semua *stakeholder* terhadap akses informasi sebagai acuan untuk berpartisipasi dan melakukan pengawasan yang diharapkan dapat membantu terbangunnya sikap

positif para *stakeholder* dan terhindarnya dari sikap apriori terhadap program-program pembangunan di daerah akibat keterbatasan informasi. Ketersediaan informasi di dalam *E-Planning* yang antara lain terdapat visi, misi, tujuan, sasaran, program-program, kegiatan-kegiatan yang menjadi rencana pemerintah daerah dalam kurun waktu lima tahun dan rencana tahunan pemerintah daerah terkait diharapkan nantinya mendorong masyarakat untuk berpartisipasi dalam program pembangunan daerah. Selanjutnya untuk menghasilkan kinerja yang baik dapat diperoleh dengan intergasi antara *e-planning e-budgeting* dan pengelolaan keuangan daerah serta pelaporan kinerja pemerintah daerah. Sistem Akuntansi Keuangan dan Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap Kinerja SKPD (Damanik, 2017). Implementasi *e-budgeting* dapat meningkatkan *e-governance* melalui pencapaian efisiensi biaya dan waktu, efektifitas kinerja, dan transparansi (Khoirunisak dkk, 2017). Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting* diharapkan dapat meningkatkan kualitas kinerja pemerintah daerah. Hal ini menjadi dasar hipotesis yang ketiga, yaitu:

H3: Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting* berpengaruh positif terhadap Kualitas SAKIP

2.3.4 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan sebelumnya, maka variabel yang terkait dalam penelitian ini dapat dirumuskan melalui suatu kerangka pemikiran seperti pada gambar berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel Penelitian

Penelitian dilakukan terhadap Pemerintah Daerah di Indonesia yang telah dilakukan evaluasi atas implementasi SAKIP-nya oleh Kemenpan RB Tahun 2017 yaitu sejumlah 517 Pemerintah Daerah yang terdiri dari 34 Provinsi dan 483 Kabupaten/Kota. Penelitian ini akan membandingkan data Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP serta penggunaan *e-planning* dan *e-budgeting* dengan hasil evaluasi SAKIP. Penentuan sampel penelitian menggunakan metode acak stratifikasi (*Stratified random sampling*). Populasi akan dilakukan stratifikasi berdasarkan hasil evaluasi atas AKIP yaitu A, BB, B, CC, dan C. Dari 517 Pemerintah Daerah, terdapat tiga pemerintah daerah yang mendapatkan hasil D sehingga dikeluarkan dari populasi. Jumlah sampel yang diuji sebanyak 249 Pemerintah Daerah. Jumlah tersebut diperoleh setelah menggunakan rumus Slovin dengan perhitungan sebagai berikut:

Provinsi :

$$n = \frac{N}{1+N(e)^2} = \frac{34}{1 + 34(0,05)^2} = \frac{34}{1,085} = 31,34 = \mathbf{31}$$

Kabupaten/Kota :

$$n = \frac{N}{1+N(e)^2} = \frac{480}{1 + 480(0,05)^2} = \frac{480}{2,200} = 218,18 = \mathbf{218}$$

Selanjutnya jumlah sampel tersebut didistribusikan kepada masing-masing strata menurut hasil evaluasi SAKIP, secara proporsional menggunakan rumus berikut:

$$n_i = \frac{N_i}{N} \times n$$

Dimana:

n_i : jumlah sampel menurut hasil evaluasi

N_i : jumlah populasi menurut hasil evaluasi

N : jumlah populasi seluruhnya

n : jumlah sampel seluruhnya

Berdasarkan rumus perhitungan sampel di atas, maka diperoleh komposisi ukuran sampel menurut hasil evaluasi sebagai berikut:

Tabel 3.1 Perhitungan Proporsi Sampel Provinsi

No.	Hasil Evaluasi	Populasi	Sampel		
1	A	4	4/34	x 31 = 3,65 =	4
2	BB	6	6/34	x 31 = 5,47 =	5
3	B	19	19/34	x 31 = 17,32 =	17
4	CC	5	5/34	x 31 = 4,56 =	5
5	C	0	0/34	x 31 = 0,00 =	0
Jumlah		34	31		

Tabel 3.2 Perhitungan Proporsi Sampel Kabupaten

No.	Hasil Evaluasi	Populasi	Sampel		
1	A	2	2/480	x 218 = 0,91 =	1
2	BB	30	30/480	x 218 = 3,63 =	14
3	B	139	139/480	x 218 = 63,13 =	63
4	CC	174	174/480	x 218 = 79,03 =	79
5	C	135	135/480	x 218 = 61,31 =	61
Jumlah		480	218		

3.2 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang berasal dari:

1. Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI
2. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

Data yang digunakan adalah:

1. Laporan Hasil penilaian SAKIP tahun 2017
2. Laporan Hasil penilaian Maturitas SPIP tahun 2017
3. Laporan Hasil penilaian Kapabilitas APIP tahun 2017
4. Laporan Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting* tahun 2017

3.3 Metode Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yaitu data yang pengumpulan dan pengolahannya bukan oleh peneliti, melainkan dilakukan oleh pihak lain yang diperoleh dari tempat penelitian. Data mengenai hasil penilaian Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, dan implementasi *e-planning e-budgeting* menggunakan data dari BPKP dan untuk menilai kualitas Implementasi SAKIP menggunakan data Laporan Hasil Evaluasi Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI.

3.4 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.4.1 Variabel Penelitian

Variabel independen adalah variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain. Penelitian ini menggunakan tiga variabel

independen antara lain Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP serta Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting*.

Variabel dependen adalah variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen pada penelitian ini adalah kualitas SAKIP.

3.4.2 Definisi Operasional Variabel Penelitian

3.4.2.1 Maturitas SPIP

Tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP merupakan kerangka kerja yang memuat karakteristik dasar yang menunjukkan tingkat kematangan penyelenggaraan SPIP yang terstruktur dan berkelanjutan. Tingkat maturitas ini dapat digunakan paling tidak sebagai instrumen evaluatif penyelenggaraan SPIP dan panduan generik untuk meningkatkan maturitas sistem pengendalian intern.

SPIP adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP). SPIP terdiri dari lima unsur dan 25 (dua puluh lima) sub unsur. Dalam Penelitian ini, peneliti hanya menggunakan sub unsur Kepemimpinan yang Kondusif (1.3), Reviu atas Kinerja Instansi Pemerintah (3.1), serta Penetapan, Reviu Indikator dan Ukuran Kinerja (3.5) sebagai proksi dalam pengukuran tingkat Maturitas SPIP. Pengukuran didasarkan dari hasil evaluasi yang dikategorikan dalam 5 (lima) tingkatan yang menunjukkan bahwa

jika skor tingkat maturitas SPIP yang dimiliki pemerintah daerah tersebut semakin mendekati tingkat 5, maka maturitas SPIP tersebut semakin baik, antara lain:

<ul style="list-style-type: none"> - Kepemimpinan yang Kondusif (1.3) - Reviu atas Kinerja Instansi Pemerintah (3.1) - Penetapan, Reviu Indikator dan Ukuran Kinerja (3.5) 		
Level	Skor	Keterangan
Level 1 (Rintisan)	1	Ada praktik pengendalian intern, namun pendekatan masih bersifat <i>ad-hoc</i> dan tidak terorganisasi dengan baik, tanpa komunikasi dan pemantauan sehingga kelemahan tidak diidentifikasi.
Level 2 (Berkembang)	2	Telah mempraktikkan pengendalian intern, tidak terdokumentasi dengan baik dan sangat tergantung pada individu dan belum melibatkan semua unit organisasi. Efektivitas pengendalian belum dievaluasi
Level 3 (Terdefinisi)	3	telah mempraktikkan pengendalian intern dan terdokumentasi dengan baik. Namun evaluasi atas pengendalian intern dilakukan tanpa dokumentasi yang memadai.
Level 4 (Terkelola dan Terukur)	4	Pemda telah menerapkan pengendalian internal yang efektif, masing-masing personel pelaksana kegiatan selalu mengendalikan kegiatan pada pencapaian tujuan kegiatan itu sendiri maupun tujuan pemda. Evaluasi formal dan terdokumentasi.
Level 5 (Optimum)	5	Pemda telah menerapkan pengendalian intern yang berkelanjutan, terintegrasi dalam pelaksanaan kegiatan yang didukung oleh pemantauan otomatis menggunakan aplikasi komputer.

Sumber: Peraturan Kepala BPKP Nomor 04 Tahun 2016

3.4.2.2 Kapabilitas APIP

Kapabilitas APIP adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari tiga unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan dan kompetensi sumber daya manusia yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Kapabilitas APIP terdiri dari enam elemen antara lain :

- 1) Peran dan Layanan APIP;
- 2) Pengelolaan Sumber Daya Manusia;
- 3) Praktik Professional;
- 4) **Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja;**

- 5) Budaya dan Hubungan Organisasi; dan
- 6) Struktur dan Tata Kelola

Assessment (evaluasi) tata kelola APIP dilakukan dengan menggunakan sarana (*tools*) berupa formulir isian yang telah disusun sedemikian rupa untuk dijawab oleh APIP (dengan memilih satu jawaban: ya, sebagian atau tidak). Setiap APIP hanya menjawab satu formulir isian yang menggambarkan pendapat unit kerja APIP tersebut secara keseluruhan. Formulir isian ini dapat diakses melalui aplikasi tersendiri yang dikembangkan oleh BPKP.

Dalam Penelitian ini, peneliti hanya menggunakan elemen 4 yaitu Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja sebagai proksi untuk menilai tingkat Kapabilitas APIP. Pengukuran didasarkan dari hasil evaluasi yang dikategorikan dalam 5 (lima) tingkatan yang menunjukkan bahwa jika skor tingkat kapabilitas yang dimiliki inspektorat tersebut semakin mendekati tingkat 5, maka kapabilitas inspektorat tersebut semakin baik, antara lain :

Elemen 4 : Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja		
Kategori	Keterangan	Skor
Level 1- <i>Initial</i>	Ad hoc dan tidak terstruktur, tidak memiliki area proses kunci yang spesifik.	1
Level 2- <i>Infrastructure</i>	Anggaran operasional kegiatan APIP, Perencanaan kegiatan APIP	2
Level 3- <i>Integrated</i>	Pengukuran kinerja, Informasi biaya, Pelaporan manajemen APIP	3
Level 4- <i>Managed</i>	Penggabungan ukuran kinerja kualitatif dan kuantitatif	4
Level 5- <i>Optimizing</i>	Laporan efektivitas APIP kepada publik	5

Sumber: Peraturan Kepala BPKP RI Nomor: Per-1633/K/JF/2011 Tahun 2011

3.4.2.3 Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting*

Dalam pengelolaan keuangan daerah, *e-planning* dan *e-budgeting* merupakan salah satu produk dari penerapan *e-government*. *E-Planning* bertujuan

agar dapat meningkatkan akuntabilitas perencanaan pembangunan sesuai dengan amanat Undang-Undang 23 Tahun 2014 Pasal 262 yaitu Rencana pembangunan Daerah dirumuskan secara transparan, responsif, efisien, efektif, akuntabel, partisipatif, terukur, berkeadilan, dan berwawasan lingkungan. *E-budgeting* diharapkan dapat mencegah tindakan korupsi, prinsip transparansi publik yang diamanatkan sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006. Selanjutnya untuk menerapkan *e-governance* yang baik dapat diperoleh apabila telah terintegrasikan antara *e-planning e-budgeting* dan pengelolaan keuangan daerah serta pelaporan kinerja pemerintah daerah. Variabel Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting (E-Gov)* diukur berdasarkan tingkat implementasi yang dikategorikan dalam 5 (lima) tingkatan implementasi antara lain:

Kategori	Skor
Belum menerapkan <i>e-planning</i> dan <i>e-budgeting</i>	1
Implementasi <i>e-planning</i> untuk 5 tahunan (RPJMD dan Renstra)	2
Implementasi <i>e-planning</i> untuk 5 tahunan dan tahunan (RPJMD, Renstra, Musrenbang, RKPD, Renja)	3
Integrasi sistem <i>e-planning, e-budgeting</i> (RPJMD, Renstra, ASB & SSH, Musrenbang, RKPD, Renja, KUA PPAS)	4
Integrasi sistem <i>e-planning, e-budgeting</i> dengan pengelolaan keuangan daerah (Full Implementasi) (RPJMD, Renstra, ASB & SSH, Musrenbang, RKPD, Renja, KUA PPAS, Aplikasi Penganggaran, Penatausahaan dan Pelaporan Keuangan)	5

3.4.2.4 Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP)

Dalam penelitian ini kualitas SAKIP digunakan sebagai variabel dependen. Nilai kualitas SAKIP diperoleh dari hasil evaluasi implementasi SAKIP yang dilakukan oleh Kemenpan RB bekerjasama dengan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan tim evaluasi daerah. Evaluasi implementasi SAKIP berpedoman pada Peraturan Menteri

Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI Nomor 12 Tahun 2015 tentang Pedoman Evaluasi Atas Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Evaluasi atas implementasi SAKIP harus menyimpulkan hasil penilaian atas fakta obyektif instansi pemerintah dalam mengimplementasikan lima komponen yaitu perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi kinerja dan capaian kinerja. Masing-masing komponen memiliki sub komponen. Setiap komponen dan sub-komponen penilaian telah ditentukan besaran alokasi nilainya dan bagi evaluator telah disediakan sarana (*template*) berupa formulir isian yang telah disusun sedemikian rupa untuk diisi oleh evaluator berdasarkan pedoman yang ada. Setelah evaluator mengisi lengkap semua formulir evaluasi berdasarkan pengecekan, pengamatan dan penilaian maka aplikasi akan secara otomatis menghitung nilai hasil evaluasi implementasi SAKIP instansi tersebut. Variabel Kualitas SAKIP diukur berdasarkan skor hasil evaluasi LKjIP oleh Kementrian PAN RB sesuai Peraturan Menteri PAN dan RB No 12 Tahun 2015.

3.5 Metode Analisis

3.5.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk menyajikan data kapabilitas APIP, maturitas penyelenggaraan SPIP serta implementasi *e-planning* dan *e-budgeting* dan kualitas Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Pemerintah Daerah di Indonesia.

3.5.2 Analisis Regresi Linier

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data ordinal bertingkat pada variabel independen dan data numerik pada variabel dependen. Variabel kategorik dapat digunakan pada variabel dependen maupun variabel independen. Apabila variabel kategorik digunakan dalam variabel independen masih dapat digunakan regresi dengan *Ordinary Least Square* (Winarno, 2015). Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda (*multiple regression analysis*) yaitu analisis untuk semua variabel berskala data interval atau rasio, dengan kata lain data yang digunakan adalah data kuantitatif atau numerik. Data yang telah dikumpulkan dianalisis dengan menggunakan alat analisis statistik yaitu analisis regresi linear berganda dengan model persamaan sebagai berikut:

$$Y_i = \alpha + \beta_1 SPIP + \beta_2 APIP + \beta_3 E-GOV + e$$

Keterangan:

Y_i = Kualitas SAKIP

α = Konstanta

$\beta_1 - \beta_3$ = Koefisien Regresi

SPIP = Maturitas SPIP

APIP = Kapabilitas APIP

E-GOV = Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting*

e = Error

3.5.3 Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan analisis regresi, terlebih dahulu perlu dilakukan uji asumsi klasik. Apabila uji asumsi klasik terpenuhi, maka analisis regresi dapat dilakukan. Penelitian ini menggunakan tiga pengujian asumsi klasik yaitu uji normalitas, uji heterokedastisitas, dan deteksi multikolinearitas. Uji asumsi klasik

bertujuan untuk mengetahui kondisi data yang dipergunakan dalam penelitian dan memastikan bahwa hasil penelitian adalah valid, dengan data yang digunakan secara teori adalah tidak bias, konsisten dan penaksiran koefisien regresinya efisien (Ghozali, 2011).

3.5.3.1 Uji Normalitas

Uji Normalitas digunakan untuk mengetahui apakah dalam model regresi kedua variabel yang ada yaitu variabel bebas dan terikat mempunyai distribusi data yang normal atau mendekati normal (Ghozali, 2011). Dalam penelitian ini digunakan dua cara dalam melakukan uji normalitas, pertama dengan normal *probability plot* dan kedua dengan uji statistik *non-parametik kolmogrov-Smirnov* (K-S).

Normal *probability plot* adalah metode dengan cara membandingkan distribusi kumulatif dengan distribusi normal. Jika data residual normal maka plotting data akan mengikuti pola yang dibentuk oleh distribusi normal berupa garis diagonal. Uji statistik non-parametik Kolmogrov-Smirnov (K-S) memberikan detail berupa angka-angka. Uji ini dilakukan dengan membuat hipotesis terlebih dahulu sebagai berikut:

H_0 : data residual berdistribusi normal

H_a : data residual tidak berdistribusi normal

Apabila hasil Kolmogrov-Smirnov menunjukkan nilai signifikansi $> 0,05$ maka data terdistribusi secara normal namun jika nilai signifikansi $< 0,05$ maka data tidak terdistribusi secara normal.

3.5.3.2 Uji Heteroskedastisitas

Uji Heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2011). Untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas dapat dilihat dari gambar *scatterplots* yang membentuk pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit). Sebaliknya, apabila gambar *scatterplots* tidak menunjukkan ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka heterokedastisitas tidak terdeteksi.

Selain itu, untuk menguji heterokedastisitas juga dilakukan uji Glesjer. Cara kerja uji Glesjer adalah dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen (Ghozali, 2011). Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi heterokedastisitas.

3.5.3.3 Deteksi Multikolinearitas

Multikolinieritas adalah keadaan dimana pada model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi atau sempurna antar variabel bebas. Apabila ini terjadi, maka koefisien korelasi variabel bebas tidak dapat ditentukan dan nilai standar error menjadi tak terhingga (Ghozali dan Ratmono, 2013). Untuk mendeteksi adanya multikolinieritas, penelitian ini menggunakan matriks korelasi. Apabila korelasi antar variabel bebas tidak lebih dari 0,90 maka dapat disimpulkan tidak terdapat multikolinieritas (Ghozali dan Ratmono, 2013).

Deteksi ada tidaknya multikolinieritas juga menggunakan nilai *Tolerance* atau lawannya *Variance Inflation Factor (VIF)* pada model regresi. Nilai

Tolerance mengukur variabilitas variabel bebas yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel bebas lainnya. Jadi nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi ($VIF = 1/Tolerance$). Apabila nilai *Tolerance* $\leq 0,10$ atau sama dengan nilai $VIF \geq 10$ menunjukkan adanya multikolinieritas.

3.5.4 Pengujian Hipotesis

Analisis regresi pada dasarnya adalah studi mengenai ketergantungan variabel terikat dengan satu atau lebih variabel bebas, dengan tujuan untuk mengestimasi dan atau memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel terikat berdasarkan nilai variabel yang diketahui (Ghozali, 2011). Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *Goodness of fit-nya*. Secara statistik, setidaknya ini dapat diukur dari nilai koefisien determinasi, nilai statistik F dan nilai statistik t. Perhitungan statistik disebut signifikan secara statistik apabila nilai uji statistiknya berada dalam daerah kritis (daerah dimana H_0 ditolak). Sebaliknya disebut tidak signifikan bila nilai uji statistiknya berada dalam daerah dimana H_0 diterima.

3.5.4.1 Uji f- Statistik

Uji Statistik F (Uji F) digunakan untuk mengetahui apakah semua variabel bebas yang dimasukkan ke dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel terikat. Uji statistik F dilakukan dengan membandingkan antara F-hitung dengan F- tabel. Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($n-k-1$) maka H_0 ditolak, berarti variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat.

3.5.4.2 Uji t- Statistik

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau bebas secara individual dalam menerangkan variasi variabel terikat. Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan menggunakan uji t dengan menguji tingkat signifikansi pengungkapan nilai SAKIP. Apabila signifikansi $> 0,05$ (5%) maka hipotesis ditolak. Hal tersebut berarti variabel bebas secara individual tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat namun Apabila signifikansi $< 0,05$ (5%) maka hipotesis diterima. Hal ini berarti variabel bebas secara individual mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat.

3.5.4.3 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Pengujian ini mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel terikat. Nilai koefisien determinasi diantara nol dan satu. Nilai (R^2) yang kecil berarti kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel terikat amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel bebas memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memperdiksi variasi terikat (Ghozali, 2011).

BAB V

KESIMPULAN

5.1 KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh Maturitas SPIP, Kapabilitas APIP, dan Implementasi *E-Planning E-Budgeting* terhadap kualitas Sistem Akuntabilitas Instansi Pemerintah (SAKIP) di Indonesia. Pengujian dilakukan terhadap 249 Pemerintah Daerah yang telah dievaluasi SAKIP-nya oleh Kemenpan RB Tahun 2017.

Berdasarkan hasil pengujian, dapat disimpulkan bahwa:

1. Pengendalian Intern yang berjalan dengan baik diharapkan akan menghasilkan akuntabilitas kinerja yang baik pula. Pengendalian Intern Pemerintah dapat diukur dari tingkat Maturitas SPIP. Dalam penelitian ini dapat ditarik kesimpulan bahwa Maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap kualitas SAKIP. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat Maturitas SPIP yang dimiliki oleh pemerintah daerah akan semakin meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Tingkat kapabilitas APIP adalah suatu ukuran tingkat kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan dan kompetensi sumber daya manusia yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan perannya secara efektif. Dalam penelitian ini dapat ditarik kesimpulan bahwa Kapabilitas APIP berpengaruh positif terhadap kualitas SAKIP. Semakin tinggi tingkat kapabilitas APIP yang dimiliki oleh Inspektorat menunjukkan semakin tinggi kinerja pembinaan dan pengawasan APIP terhadap kinerja pemerintah. Hal ini tentu akan berdampak pada meningkatnya kinerja pemerintah yang dapat diukur dengan meningkatnya nilai hasil evaluasi implementasi SAKIP.
3. Dengan implementasi *e-planning e-budgeting* diharapkan akan menambah transparansi

dan akuntabilitas kinerja pemerintah. Implementasi *e-planning e-budgeting* yang baik adalah implementasi yang terintegrasi antara *e-planning*, *e-budgeting* dan pengelolaan keuangan daerah. Dalam penelitian ini dapat ditarik kesimpulan bahwa implementasi *E-Planning E-Budgeting* berpengaruh positif terhadap kualitas SAKIP. Semakin baik perencanaan yang terintegrasi diharapkan akan semakin baik pula kinerja pemerintah yang dapat diukur dengan meningkatnya nilai hasil evaluasi implementasi SAKIP.

4. Koefisien regresi ketiga variabel bebas bertanda positif, artinya semakin baik Kapabilitas APIP, Maturitas SPIP dan Implementasi *E-Planning E-Budgeting* akan meningkatkan Kualitas SAKIP.

5.2 IMPLIKASI

Poin utama dalam pemerintahan adalah akuntabilitas keuangan dan akuntabilitas kinerja. Tercapainya akuntabilitas keuangan melalui pengelolaan keuangan negara yang optimal akan menghasilkan opini WTP. Sedangkan akuntabilitas kinerja yang optimal, akan menghasilkan WBK dan WBBM. Jika keduanya terpenuhi, maka akan tercapai tujuan utama pemerintahan, yaitu *good governance*. Implikasi dari penelitian diatas adalah untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah sebaiknya :

1. Terus meningkatkan Kapabilitas APIP minimal level 3 (*integrated*) dan Maturitas Penyelenggaraan SPIP minimal level 3 (terdefinisi) untuk mengoptimalkan fungsi pengendalian intern; dan
2. Mengintegrasikan *E-Planning E-Budgeting* dengan pengelolaan keuangan daerah serta pengelolaan kinerja pemerintahan untuk mengoptimalkan implementasi *e-government*.

5.3 KETERBATASAN PENELITIAN

Peneliti mengakui bahwa penelitian ini masih jauh dari kesempurnaan dan masih terdapat keterbatasan-keterbatasan yang ada. Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini

antara lain:

1. Penelitian ini hanya terbatas pada Kapabilitas APIP dan Maturitas SPIP yang lebih menekankan pada fungsi pengendalian intern, serta Implementasi *E-Planning* dan *E-Budgeting* yang lebih menekankan pada optimalisasi penggunaan teknologi informasi dalam perencanaan pembangunan. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan unsur-unsur yang lain sebagai faktor-faktor lain yang mempengaruhi kualitas SAKIP.
2. Sampel yang menjadi dasar pengujian dalam penelitian ini hanya terfokus pada hasil evaluasi yang dilaksanakan pada Tahun 2017 sehingga diharapkan pada penelitian berikutnya dapat menambah periode penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Andersen, Erling. S dan Jessen, Svain Arne. 2003. Project Maturity in Organisation, *International Journal of Project Management* 21: 457-461
- Bates, R.A dan Holton E.F., 1995. Computerized Performance Monitoring: Review of Human Resource Issues, dalam *Human Resource Management Review*. Winter, P. 267-288
- Cloyd, C. Bryan. 1997. Performance in Research Task: The Joint Effect of Knowledge and Accountability, *Journal of Accounting Research*, 249-273.
- Cooke-Davies, T.J. 2005. *Measurement of organizational maturity*. PMI UK Chapte-March 2005
- D'Silva, K. dan Ridley, J. 2007. Internal auditing's international contribution to governance, *Int. J. Business Governance and Ethics*, Vol. 3, No. 2, pp.113–126.
- Damanik, Eva Setiarini. 2017. Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan, Teknologi Informasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja SKPD di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Tebo, *Journal of Economic and Business vol 1; No. 1 September 2017*
- Dharmawan, Taufan dan Nono Supriatna. 2016. Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Internal terhadap Kinerja Instansi Pemerintah, *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan vol 4 No. 1 hal 941-948*
- David M. Van Slyke, 2006. “Agents or Stewards: Using Theory to Understand the Government-Nonprofit Social Service Contracting Relationship”, *Journal of Public Administration Research and Theory*, No. 17.
- Donaldson, L., dan Davis, J. H. 1991. Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16 June 1991, 49–66
- Gamayuni, Rindu Rika, dan Nurdiono. 2018. The Effect of Internal Auditor Competency on Internal Audit Quality and Its Implication on the Accountability of Local Government. *European Research Studies Journal*, Volume XXI, Issue 4
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19* (edisi kelima.) Semarang: Universitas Diponegoro;
- Ghozali, Imam dan Dwi Ratmono. 2013. *Analisis Multivariat dan Ekonometrika*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro;
- Hery. 2010. *Potret Profesi Audit Internal*. Bandung: Alfabeta.
- IIA Research Foundation. 2001. Independence and Objectivity: A Framework for Internal Auditors. *American Accounting Association*..

- Jogiyanto, Hartono. 1999. *Analisis Dan Disain Sistem Informasi: pendekatan terstruktur teori dan praktek aplikasi bisnis*. Yogyakarta: Andi
- Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2010. *Peraturan Kepala BPKP Nomor PER-211/K/JF/2010 Tahun 2010 tentang Standar Kompetensi Auditor*.
- Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2011. *Peraturan Kepala BPKP RI Nomor: Per-1633/K/JF/2011 Tahun 2011 tentang Peningkatan Kapabilitas APIP*.
- Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2015. *Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2015 tentang Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas APIP*.
- Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2016. *Peraturan Kepala BPKP Nomor 04 Tahun 2016 tentang Pedoman Penilaian dan Strategi Peningkatan Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- Khoirunnisak, Rizka. Desy Arishanti, dan Dien Dadeka Vebrianti, 2017. Penerapan E- Budgeting Pemerintah Kota Surabaya Dalam Mencapai Good Governance, dalam *Seminar Nasional dan Call for Paper Ekonomi dan Bisnis (SNAPER-EBIS 2017)* – Jember, 27-28 Oktober 2017 (hal 249-256) ISBN: 978-602-5617-01-0
- Kurniawan, Andre Rahmat. 2018. Pengaruh Karakteristik Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi vol. 6 No. 1*.
- Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (KOPAI). 2004. *Standar Profesi Audit Internal (SPAI)* Jakarta: Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal;
- Libby, R., Luft, J. 1993. Determinants of judgement performance in accounting settings: ability, knowledge, motivation and environment. *Accounting, Organizations and Society 18: 425-450*.
- Mahesthi, Maruti Giri dan Muhammad Dahlan, 2017. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Dan Sistem Pelaporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah; *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Terapan*, volume 13 Nomor 2.
- Mahsun, Mohamad, Firma Sulistiyowati, Heribertus Andre Purwanugraha. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: BPF.
- Menteri Dalam Negeri, 2017. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 86 Tahun 2017 tentang Tata Cara Perencanaan, Pengendalian dan Evaluasi Pembangunan Daerah, Tata Cara Evaluasi Rancangan Peraturan Daerah Tentang Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah dan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah, Serta Tata Cara Perubahan Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah, Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah, dan Rencana Kerja Pemerintah Daerah*.
- Menteri Dalam Negeri, 2006. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.

- Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara, 2013. *Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI Nomor 20 Tahun 2013 tentang Perubahan Lampiran Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi Nomor 25 Tahun 2012 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.*
- Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara, 2014. *Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI Nomor 53 Tahun 2014 tentang Petunjuk Teknis Perjanjian Kinerja, Pelaporan Kinerja dan Tata Cara Reviu Atas Laporan Kinerja Instansi Pemerintah.*
- Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara, 2015. *Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI Nomor 12 Tahun 2015 tentang Pedoman Evaluasi Atas Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.*
- Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara, 2008. *Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/5/M.PAN/3/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.*
- Menteri Dalam Negeri, 2016. *Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor : 640/3761/SJ tanggal 10 Oktober 2016 tentang kewajiban semua daerah menerapkan aplikasi e-planning.* Menteri Dalam Negeri ;
- Morgan, Douglas; Bacon, Kelly G; Bunch, Ron; Cameron, Charles; Deis, Robert, 1996, "What Middle Managers Do In Local Government: Stewardship of The Public Trust And Limits Of Reinventing Government", *Public Administration Review; Vol. 56, No.4.*
- Nugraheni, Egrinaen Mauliziska, Amries Rusli Tanjung, dan Susilatri. 2015. Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Fakultas Ekonomi Universitas Riau Vol. 2 No. 2*
- O'Brien, James A. 2005. Pengantar Sistem Informasi : *Persepektif Bisnis dan Manajerial.* (12th edition). Salemba Empat, Jakarta
- Patrick Paat, Harry, Edward Fredrik Tuju, dan Meily Y. B Kalalo. 2018. Ipteks Implementasi Perencanaan Pembangunan Daerah Berbasis *E-Planning.* *Jurnal Ipteks Akuntansi bagi Masyarakat, Vol. 02, No. 02, 2018, 11-15*
- Pemerintah Republik Indonesia, 2008. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.* Pemerintah Republik Indonesia;
- Presiden Republik Indonesia, 2014. *Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.*
- Raharjo, Eko, 2007. *Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam perspektif akuntansi.* ISSN 1907-6304

- Rahayu, Siti Kurnia dan Ely Suhayati. 2009. *Auditing: Konsep dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Santosa, Maliki Heru, Syamsul Maarif, Eriyatno, dan Trias Andati. 2016. Strategi Sistem Audit Internal Pemerintah dalam rangka Tata Kelola yang Baik: *Jurnal Keuangan dan Perbankan Vol 20 No. 02 hal 263-373*
- Sardi, Santha Julia, H. Ahmad Rifa'i L, dan Hamdani Husnan. 2016. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah: *Jurnal Bisnis dan Akuntansi Universitas Trunojoyo volume 12 Nomor 2 hal 158 - 172*
- Suharyanto, Ary, Sutaryo, Yoshia Mahullete, Endah Meiria, dan Supriyono. 2018. "Internal Control and Accountability of Local Government Performance in Indonesia"; *International Conference on Islamic Finance, Economics and Business, KnE Social Sciences*, pages 538–559. DOI 10.18502/kss.v3i8.2531
- Sutanta, Edhy. 2003. *System Informasi Manajemen*. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Tan dan Alison. 1999. Accountability Effect on Auditor's Performance: The influence Of Knowledge, Problem Solving Ability and Task Complexity : *Journal Of Accounting Reseach 2:209-223*.
- Thorton, D. Deborah. 2009. "Stewardship in Government Spending: Accountability, Transparency, Earmarks, and Competition", *Public Interest Institute No. 09-1*
- Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah.
- Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
- Winarno, Wing Wahyu. 2015. *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan EViews (Edisi Empat)*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Wulandari, Indriyani dan Bandi. 2015. Pengaruh *e-government*, Kapabilitas APIP dan Presentasi Penyelesaian Tindak Lanjut terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis vol 15 No. 2 Agustus 2015 hal 148-157*