

**EVALUASI SISTEM AKUNTABILITAS KINERJA
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH
(STUDI PADA KABUPATEN MUARA ENIM)**

Oktapian Muharsyah
(oktapianmuharsyah@yahoo.co.id)

Rusdi Akbar
(rusdi.akbar@ugm.ac.id)

INTISARI

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penyebab mengapa implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) pada tingkat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) belum optimal dan menganalisis mengapa Indikator Kinerja Utama (IKU) belum menunjukkan indikator kinerja pemerintah yang berorientasi hasil.

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus, dengan melakukan wawancara semiterstruktur kepada partisipan yang terlibat langsung dalam implementasi SAKIP SKPD, untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi implementasi akuntabilitas kinerja pada tingkat SKPD. Peneliti juga melakukan evaluasi terhadap IKU SKPD dengan pendekatan Cetakbiru Kinerja (*Performance Blueprint*) untuk mengetahui mengapa IKU SKPD belum berorientasi hasil.

Berdasarkan hasil analisis, faktor-faktor yang mempengaruhi implementasi akuntabilitas kinerja pada tingkat SKPD, yaitu dukungan data kinerja, kompetensi teknis aparatur, komitmen manajemen, koordinasi antar unit atau satuan kerja, tekanan regulasi, perubahan kebijakan program dan kegiatan, peran Indikator Kinerja Kunci (IKK), konflik kepentingan, kuantitas aparatur, insentif kinerja, alokasi anggaran, dan kondisi geografis. Sedangkan terhadap IKU SKPD, masih terdapat IKU yang berorientasi kuantitas atau kualitas dari usaha (*service delivery outcomes*) dan belum sepenuhnya berorientasi dampak dari kuantitas atau kualitas usaha yang dilakukan (*community outcomes*).

Kata kunci : akuntabilitas kinerja, indikator kinerja, satuan kerja, SAKIP

PENGANTAR

Tuntutan perubahan dalam lingkungan global untuk mengimplementasikan manajemen kinerja (*Performance Management*) dan tata pemerintahan yang baik (*Good Governance*), serta tuntutan masyarakat terhadap transparansi dan pertanggungjawaban setiap kebijakan,

mendorong Pemerintah untuk melakukan pengembangan kebijakan akuntabilitas sektor publik di Indonesia (BPKP, 2011, h. 13)

Good governance dan akuntabilitas menjadi perhatian yang serius di Indonesia setelah krisis ekonomi dan transisi politik tahun 2008 (Jurnali dan Nabiha, 2015, h. 351). Pelaksanaan *good*

governance, menuntut pemerintah untuk mengembangkan dan menerapkan sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, terukur, dan berdasarkan peraturan pada setiap program/kegiatan yang dilaksanakan. Sehingga, penyelenggaraan pemerintah dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bersih, bertanggung jawab, dan bebas KKN (Bastian, 2010, h. 156).

Akuntabilitas merupakan salah satu karakteristik *good governance* dan asas umum dalam penyelenggaraan negara. Setiap program/kegiatan dan kinerja penyelenggaraan negara, baik itu yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat yang berkedudukan sebagai pemegang kedaulatan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan (LAN dan BPKP, 2000, h. 2).

Akuntabilitas publik tidak hanya dilakukan kepada otoritas yang lebih tinggi (*vertical accountability*), seperti pertanggungjawaban Bupati kepada Gubernur dan pertanggungjawaban Gubernur kepada Presiden. Tetapi, akuntabilitas publik dilakukan juga terhadap masyarakat luas (*horizontal accountability*), yang memiliki hak dan kewenangan untuk mengetahui dan menilai setiap aktifitas dan kebijakan yang dilaksanakan Pemerintah (Mardiasmo, 2009, h. 21).

Penetapan Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), mendorong

Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah untuk mengimplementasikan sistem akuntabilitas yang terintegrasi dalam setiap program/kegiatan, mulai dari perencanaan sampai dengan evaluasi kinerja.

SAKIP merupakan sistem manajemen pemerintah yang berfokus pada peningkatan akuntabilitas dan kinerja yang berorientasi pada hasil (*result oriented government*). Implementasi SAKIP merupakan upaya perbaikan yang dilakukan pemerintah untuk menciptakan *good governance* dan sistem manajemen pemerintah yang baik.

Penelitian Akbar *et al.* (2015) terhadap pelaksanaan sistem pengukuran kinerja di Indonesia menunjukkan bahwa ketaatan terhadap peraturan menjadi faktor penggerak Pemerintah Daerah untuk melaksanakan sistem pengukuran kinerja (*coersive isomorphism*), bukan dari kesadaran organisasi untuk melakukan perubahan dan perbaikan kinerja.

Hasil penelitian Jurnal dan Nabihah (2015) terhadap pelaksanaan sistem pengukuran kinerja Pemerintah Daerah di Indonesia, menyatakan bahwa pelaksanaan sistem manajemen kinerja di Indonesia belum memuaskan. Hal ini dilihat dari lemahnya kepatuhan, kurangnya integrasi antara perencanaan dan penganggaran, serta ketidakakuratan dalam melaporkan data dan indikator.

Pemerintah Daerah Kabupaten Muara Enim merupakan salah satu kabupaten yang terletak di Provinsi Sumatera Selatan dan berdasarkan Surat Keputusan Menteri PANRB Nomor 96 Tahun 2013, Kabupaten Muara Enim ditunjuk sebagai salah satu kabupaten/kota yang menjadi *Pilot*

Project Reformasi Birokrasi di Indonesia.

Dalam rangka peningkatan akuntabilitas kinerja daerah, Pemerintah Daerah Kabupaten Muara Enim, telah menetapkan target penilaian LAKIP dengan nilai A pada tahun 2018, sebagaimana tertuang dalam sasaran RPJMD Kabupaten Muara Enim 2013-2018. Hal ini mendorong Pemerintah Daerah Kabupaten Muara Enim untuk melakukan upaya perbaikan dalam pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja, agar target yang telah ditetapkan dapat dicapai.

Berdasarkan hasil evaluasi atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tahun 2014-2015, nilai Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) Kabupaten Muara Enim mendapat predikat B. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas yang dilaksanakan Pemerintah Daerah Kabupaten Muara Enim masih perlu dilakukan perbaikan.

Hasil evaluasi SAKIP SKPD yang dilakukan Inspektorat Kabupaten Muara Enim tahun 2015, menunjukkan bahwa pelaksanaan SAKIP di

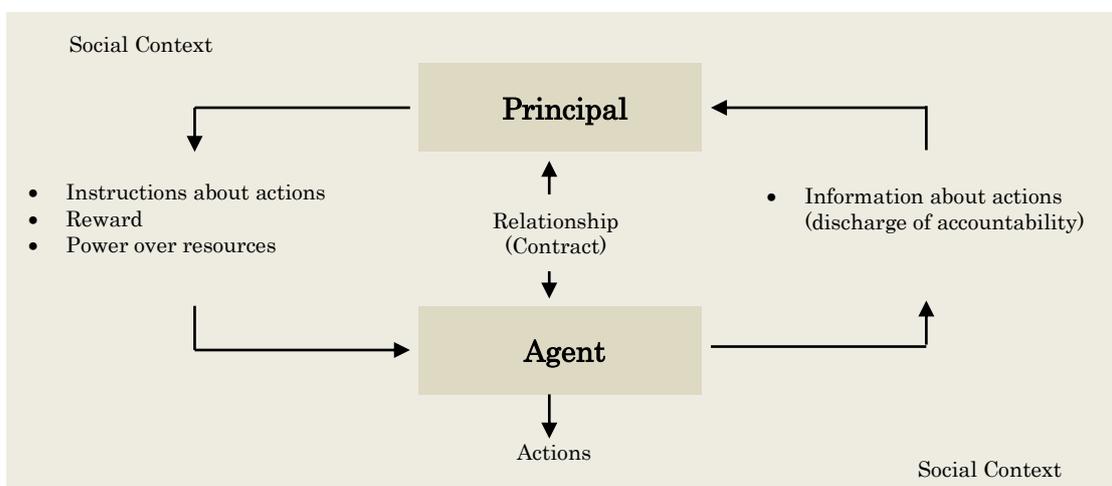
Kabupaten Muara Enim belum memuaskan. Dari 56 SKPD yang melaksanakan SAKIP, tidak satupun yang memperoleh nilai sangat memuaskan (AA) atau memuaskan (A).

Pelaksanaan SAKIP pada tingkat SKPD yang belum optimal, mendorong peneliti untuk melakukan kajian atas pelaksanaan SAKIP SKPD yang ada di Kabupaten Muara Enim, untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi pelaksanaan akuntabilitas kinerja pada tingkat satuan kerja.

AKUNTABILITAS

Akuntabilitas merupakan konsep yang kompleks dan memiliki arti yang berbeda berdasarkan konteksnya. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk menyajikan, melaporkan, mengungkapkan, dan menyampaikan pertanggungjawaban kepada pihak yang mempunyai hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban (*principal*) atas aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya (Mardiasmo, 2009, h. 20).

Gambar 1 Model Umum Akuntabilitas



Sumber : Gray et al., (1996 h. 39)

Gray et al., (1996 h. 38) mendefinisikan akuntabilitas sebagai kewajiban untuk menyediakan informasi (keuangan dan non keuangan) atau perhitungan dari tindakan yang menjadi tanggungjawab seseorang. Sedangkan, menurut Halim (2004, h. 16), dalam konteks akuntabilitas keuangan publik, akuntabilitas publik dapat diartikan sebagai pemberian informasi dan pengungkapan kepada pihak-pihak yang berkepentingan atas aktivitas dan kinerja keuangan Pemerintah Daerah.

Akuntabilitas dalam lingkungan birokrasi pemerintah merupakan implementasi atas kewajiban instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi instansi (LAN dan BPKP, 2000, h. 2). Instrumen akuntabilitas terdiri dari instrumen dasar dan instrumen pendukung. Instrumen dasar berupa peraturan perundang-undangan, yang disertai dengan komitmen politik dan mekanisme pertanggungjawaban. Sedangkan instrumen pendukung terdiri dari pedoman tingkah laku, sistem monitoring kinerja penyelenggaraan pemerintahan, dan sistem pengawasan dengan sanksi yang jelas dan tegas (Bastian, 2014, h. 158).

a. Bentuk Akuntabilitas

Akuntabilitas memiliki beberapa bentuk dan dimensi yang berbeda. Mardiasmo (2009) membedakan akuntabilitas menjadi dua, yaitu akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) dan akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*). Akuntabilitas vertikal merupakan akuntabilitas yang dilakukan kepada otoritas yang lebih tinggi, seperti akuntabilitas satuan kerja kepada Bupati atau Walikota, Bupati kepada

Gubernur, dan Gubernur kepada Menteri atau Presiden. Sedangkan akuntabilitas horizontal merupakan akuntabilitas kepada masyarakat luas atau kepada unit organisasi yang tidak memiliki hubungan hirarki atau atasan-bawahan.

Sinclair (1995) membedakan akuntabilitas ke dalam 5 bentuk, yaitu

1. Akuntabilitas Politik

Konsep akuntabilitas politik lahir dari demokrasi Athena dan tradisi Westminster dalam pelayanan publik. Dalam sistem pemerintahan yang demokratis, pertanggungjawaban pemerintah selaku eksekutif tidak dilakukan langsung kepada masyarakat, akan tetapi pertanggungjawaban dilakukan dihadapan parlemen sebagai perwakilan rakyat.

2. Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas publik dipahami sebagai akuntabilitas yang lebih informal dan langsung kepada masyarakat, organisasi yang berkepentingan, dan individu. Pelayan publik dapat melakukan pertanggungjawaban langsung kepada pemangku kepentingan. Cara yang dilakukan dapat melalui dengar pendapat, laporan di media massa, atau sarana komunikasi yang memungkinkan masyarakat untuk berkomunikasi langsung.

3. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas manajerial terkait dengan pertanggungjawaban yang terjadi di dalam organisasi. Konsep akuntabilitas manajerial merupakan bentuk hubungan pertanggungjawaban pegawai yang lebih rendah kepada pegawai yang lebih tinggi atas tugas yang didelegasikan.

4. Akuntabilitas Profesional

Konsep akuntabilitas profesional terkait dengan rasa tanggung jawab

yang dimiliki anggota profesional atau kelompok ahli yang memiliki posisi istimewa dan berpengetahuan di masyarakat. Dalam hal ini, pejabat atau pegawai pemerintah seharusnya bertindak profesional dalam memberikan pelayanan yang terbaik berdasarkan keterampilan dan keahlian yang mereka miliki.

5. Akuntabilitas Personal

Akuntabilitas personal merupakan konsep akuntabilitas yang berkaitan dengan akuntabilitas individu dan bentuk akhir dari akuntabilitas. Akuntabilitas personal terletak pada kepatuhan pribadi sebagai konsekuensi logis dari internalisasi nilai-nilai moral dan etika.

PENELITIAN TERDAHULU

Sari (2015) melakukan penelitian terhadap sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Kabupaten Sleman, dengan metode penelitian kualitatif pendekatan studi kasus. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa setiap komponen pendukung SAKIP telah menunjukkan kesesuaian informasi. Hal ini disebabkan oleh koordinasi yang baik, kemampuan sumber daya manusia, dan pemahaman terhadap peraturan perundang-undangan. Terhadap indikator kinerja, hasil penelitian menunjukkan bahwa sebagian besar masih berorientasi pada aspek penyediaan layanan dibandingkan dengan berorientasi pada manfaat komunitas. Selain itu, isomorfisme koersif merupakan faktor yang mempengaruhi dalam pelaksanaan SAKIP di Kabupaten Sleman. Keterbatasan dalam penelitian ini, selain tidak mengevaluasi capaian indikator kinerja Kabupaten Sleman, penelitian ini juga tidak dapat digeneralisir secara

umum untuk pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

Hasil penelitian yang dilakukan Utomo (2015) terhadap pelaksanaan SAKIP, menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus pada Pemerintah Kota Tarakan, mengungkapkan bahwa terdapat hubungan yang logis antara RPJMD 2009-2014 Kota Tarakan dan Renstra. Kendala yang dihadapi oleh Pemerintah Kota Tarakan dalam melaksanakan SAKIP yaitu kurangnya pemahaman penanggung jawab SAKIP, sumber daya aparatur pelaksana SAKIP yang belum maksimal, dan kurangnya dukungan alokasi anggaran SAKIP oleh legislatif. Penelitian yang dilakukan Utomo (2015) berfokus kepada hubungan logis antara dokumen perencanaan strategis RPJMD Kota Tarakan dengan Renstra 7 SKPD berdasarkan SK Walikota Tarakan tentang penugasan tim AKIP.

Penelitian SAKIP yang dilakukan Azis (2016) dengan melakukan analisis perbedaan penerapan SAKIP pada Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Gunungkidul, menyimpulkan bahwa perbedaan pelaksanaan SAKIP pada kedua pemerintah daerah tersebut terletak pada kualitas perencanaan dan implementasi perencanaan, kualitas pengukuran dan implementasi pengukuran, anggaran LAKIP, hasil review LAKIP, dan isi LAKIP. Dalam penelitian tersebut mengemukakan penelitian yang dilakukan terbatas pada pelaksanaan SAKIP pada level kabupaten/kota.

PENDEKATAN PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian kualitatif merupakan metode penelitian yang digunakan untuk mengeksplorasi dan memahami makna permasalahan dari individu atau kelompok masyarakat. Sedangkan pendekatan studi kasus merupakan strategi penelitian yang digunakan untuk menyelidiki dan memahami dengan cermat suatu program, peristiwa, aktivitas, proses, atau sekelompok individu (Creswell, 2014).

Metode Penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus dalam penelitian ini bertujuan untuk menganalisis fenomena pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja pada tingkat SKPD yang ada di Kabupaten Muara Enim, untuk menganalisis penyebab mengapa pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja belum optimal.

METODE PENELITIAN

Sumber Data

Sumber dan jenis data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu

1) Data Primer

Data primer diperoleh dengan penelitian lapangan yang dilakukan melalui wawancara semiterstruktur. Wawancara semiterstruktur dilakukan terhadap Pejabat yang mengetahui tentang implementasi SAKIP SKPD atau aparatur yang terlibat langsung dalam pelaksanaan dan penyusunan laporan kinerja SKPD.

2) Data Sekunder

Data sekunder diperoleh dari dokumen-dokumen terkait dengan sistem akuntabilitas kinerja tahun 2015 yang ada di Pemerintah Daerah Kabupaten Muara Enim. Dokumen yang digunakan antara lain, yaitu Rencana Strategis

(Renstra) SKPD, Rencana Kerja (Renja) SKPD, Perjanjian Kinerja (PK) SKPD, Laporan Kinerja Instansi Pemerintah (LKIP) SKPD, dan dokumen referensi lainnya.

Analisis Data Dokumen

Analisis data dokumen dilakukan terhadap dokumen SAKIP SKPD tahun 2015 dengan tujuan untuk mengetahui dan memperoleh gambaran umum tentang pelaksanaan SAKIP SKPD yang diteliti. Dari dokumen SAKIP SKPD tersebut peneliti juga melakukan analisis lebih lanjut terhadap IKU SKPD dengan pendekatan *Performance Blueprint* untuk menganalisis dan memetakan IKU SKPD yang tertuang dalam dokumen SAKIP.

Analisis Data Wawancara

Proses analisis data dalam penelitian kualitatif melibatkan seluruh usaha untuk memaknai data yang berupa teks atau gambar (Creswell, 2014, h. 194). Analisis data dalam penelitian kualitatif merupakan suatu proses yang berkelanjutan selama penelitian, analisis tersebut melibatkan analisis informasi partisipan dengan menerapkan langkah-langkah analisis umum dan strategi-strategi khusus di dalamnya (Creswell, 2014, h. 212).

Penelitian ini akan menggunakan langkah-langkah analisis data kualitatif yang dikembangkan oleh Creswell (2014, h. 197) dalam menganalisis data kualitatif atau wawancara. Langkah-langkah tersebut, yaitu mengorganisasikan dan mempersiapkan data yang akan dianalisis, membaca atau melihat seluruh data, melakukan pengkodean data, melakukan analisis terhadap hasil pengkodean untuk menghasilkan kategori dan tema, menyajikan deskripsi

dan tema-tema dalam bentuk narasi kualitatif, menginterpretasikan atau memaknai data.

Validitas dan Reliabilitas

Validitas dalam penelitian kualitatif merupakan upaya pemeriksaan terhadap akurasi hasil penelitian dengan menerapkan prosedur tertentu. Sedangkan reliabilitas mengindikasikan bahwa konsistensi pendekatan yang digunakan peneliti jika digunakan oleh peneliti lainnya untuk proyek yang berbeda (Gibbs, 2007 dalam Creswell, 2014, h. 201).

Uji validitas dan reliabilitas dilakukan untuk menguji keabsahan data dalam penelitian (Sugiyono, 2015, h. 117). Validitas merupakan derajat ketepatan antara data yang terjadi pada obyek penelitian dengan data yang dilaporkan oleh peneliti. Sedangkan, uji reliabilitas dilakukan agar hasil penelitian yang dilakukan konsisten jika diterapkan oleh peneliti lain.

Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan melalui

1. Triangulasi data, yaitu melakukan pengecekan sumber-sumber data yang berbeda dengan memeriksa bukti-bukti yang berasal dari sumber yang berbeda dan menggunakannya untuk membangun justifikasi tema-tema secara koheren. Dalam triangulasi, dilakukan melalui data yang bersumber dari hasil wawancara dan dokumen-dokumen yang terkait sistem akuntabilitas kinerja SKPD yang diteliti.
2. *Member checking*, yaitu melakukan pengecekan hasil penelitian dengan membawa kembali hasil deskripsi atau tema dari wawancara yang telah dilakukan, kepada partisipan untuk mengecek apakah hasil

deskripsi atau tema tersebut sudah akurat.

3. Auditor eksternal, auditor eksternal dalam penelitian ini ialah dosen pembimbing dari peneliti untuk menilai secara objektif atas keseluruhan proses dan kesimpulan dari penelitian.

Reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan mendokumentasikan prosedur penelitian yang digunakan, mendokumentasikan langkah-langkah dalam prosedur penelitian sebanyak mungkin, merancang dengan cermat protokol dan data-data penelitian (Yin dalam Creswell, 2014, h. 203).

HASIL ANALISIS

Hasil Analisis Tematik Akuntabilitas Kinerja

Berdasarkan hasil wawancara semistruktur yang dilakukan kepada partisipan yang terlibat langsung dalam pengelolaan SAKIP SKPD, peneliti melakukan analisis tematik untuk mengidentifikasi kategori terkait dengan tujuan penelitian berdasarkan tema yang sesuai dengan siklus akuntabilitas kinerja, yaitu perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi kinerja, dan capaian kinerja.

Dari hasil analisis tematik yang dilakukan, terdapat 12 faktor yang mempengaruhi implementasi akuntabilitas kinerja, yaitu dukungan data kinerja, kompetensi teknis aparatur, komitmen manajemen, koordinasi antar unit atau satuan kerja, tekanan regulasi, perubahan kebijakan program dan kegiatan, peran Indikator Kinerja Kunci (IKK), konflik kepentingan, kuantitas aparatur, insentif kinerja, alokasi anggaran, dan kondisi geografis.

Tabel 1 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi SAKIP

No	Faktor-Faktor	Siklus Akuntabilitas Kinerja				
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1.	Dukungan data kinerja	√	√	√	√	√
2.	Kompetensi teknis aparatur	√	√	√	√	
3.	Komitmen manajemen	√	√	√	√	
4.	Koordinasi antar unit atau satuan kerja	√		√		√
5.	Tekanan Regulasi	√		√		
6.	Perubahan kebijakan program dan kegiatan	√				
7.	Peran Indikator Kinerja Kunci (IKK)		√			
8.	Konflik kepentingan		√			
9.	Kuantitas aparatur			√		
10.	Insentif kinerja					√
11.	Alokasi anggaran					√
12.	Kondisi geografis					√

Ket : (1) Perencanaan Kinerja, (2) Pengukuran Kinerja, (3) Pelaporan Kinerja, (4) Evaluasi Kinerja, dan (5) Capaian Kinerja

Sumber : diolah dari data

1) Dukungan Data Kinerja

Ketersediaan database kinerja pada tingkat satuan kerja, berperan penting dalam implementasi akuntabilitas kinerja. Kurangnya dukungan data kinerja yang handal dan akurat dalam implementasi sistem akuntabilitas kinerja, mengakibatkan pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja pada setiap siklus, tidak berjalan dengan optimal.

Cavaluzzo dan Ittner (2003, h. 265) mengungkapkan bahwa ketidakmampuan sistem informasi yang ada untuk menyediakan data dengan tepat waktu, handal, dan valid, merupakan faktor penghambat dalam mengembangkan pengukuran dan akuntabilitas kinerja.

Berikut kutipan wawancara yang mendukung temuan tersebut.

“...untuk mendapatkan data, misalnya data yang sekarang, data yang awal Renstranya itu, seperti misalnya Renstra 2013-2018, untuk data awal 2013 itu kadang-kadang

tidak, apa tidak sesuai dengan 2000 sebelumnya itu.” (DD.8)

Implementasi akuntabilitas kinerja, belum sepenuhnya didukung oleh Standar Operasional Prosedur (SOP) dan sistem teknologi informasi yang memadai dalam pengumpulan data kinerja. Sehingga, pelaksanaan pengukuran dan pelaporan kinerja tidak berjalan dengan optimal. Selain itu, dukungan data kinerja yang belum optimal, mempengaruhi capaian kinerja satuan kerja, beberapa target yang tidak tercapai disebabkan ketidakakuratan data dalam mengestimasi capaian kinerja, sehingga beberapa target yang ditetapkan terlalu tinggi dan tidak dapat dipertanggungjawabkan.

2) Kompetensi Teknis Aparatur

Kemampuan aparatur dalam memahami proses akuntabilitas kinerja yang belum optimal dan kesulitan penentuan indikator kinerja pada setiap tingkatan sasaran kinerja, menjadi permasalahan yang dihadapi satuan

kerja dalam mengimplementasikan akuntabilitas kinerja.

Aparatur belum sepenuhnya memahami bagaimana merumuskan indikator kinerja yang baik dan benar. Pemahaman aparatur yang tidak merata dan ketergantungan kepada sebagian aparatur, mengakibatkan pelaksanaan perencanaan kinerja belum optimal.

Hasil penelitian Akbar (2011, h. 168) mengungkapkan bahwa kesulitan penentuan indikator kinerja menjadi faktor yang mempengaruhi dalam pengembangan dan penggunaan indikator kinerja di Pemerintah Daerah. Kesulitan aparatur dalam menentukan indikator kinerja keluaran (*output*) atau dampak (*outcome*), menyebabkan indikator kinerja yang ditetapkan dalam perencanaan kinerja tidak tepat.

Berikut kutipan hasil wawancara yang dilakukan dan mendukung temuan tersebut.

“...dalam penyusunan Renstra SKPD yaitu pertama rendahnya kompetensi aparatur dimana banyak aparatur yang tidak memahami proses perencanaan pembangunan daerah. Selain itu, terkait dengan capaian kinerja periode Renstra sebelumnya, dalam hal ini masih adanya indikator kinerja yang tidak SMART, yang tidak dapat kita ukur dengan sesungguhnya dan manfaatnya kepada masyarakat sejauh apa.” (BT.6)

“karena pada saat penyusunan Renja tim penyusunannya menggunakan target yang masih belum menunjukkan *output outcome* yang ber..e..apa sih..menunjukkan hasil-hasil ini.” (RN.11)

3) Komitmen Manajemen

Komitmen manajemen merupakan faktor yang mendorong kesuksesan implementasi akuntabilitas kinerja di Pemerintah Daerah (Akbar, 2011, p. 170). Komitmen manajemen merupakan kesediaan manajemen untuk memegang teguh dan mengarahkan seluruh usaha dalam melaksanakan tugas sesuai dengan visi dan misi organisasi (Bastian, 2014, h. G-3).

Dalam konteks perencanaan kinerja, kesadaran manajemen untuk melaksanakan perencanaan kinerja dengan baik dan benar, akan mempengaruhi kualitas dari perencanaan kinerja. Dalam pelaksanaannya, keterlibatan seluruh komponen satuan kerja dalam penyusunan kinerja yang belum maksimal dan proses perencanaan dan penganggaran yang belum sepenuhnya mempedomani perencanaan strategis, menunjukkan komitmen manajemen terhadap perencanaan kinerja belum optimal.

Berikut kutipan wawancara yang mendukung temuan tersebut.

“...masih pada tatanan beberapa komponen sumber daya manusia yang terlibat dalam penyusunan Renstra SKPD, belum seluruh komponen yang ikut terlibat, terutama dalam *brainstorming* apa sasaran dan indikator yang mesti dicapai dalam Renstra Inspektorat tersebut.” (S.4)

“...jadi kalau dari sini seharusnya kan IKU kita kan sudah dibuat indikatornya, mana yang belum tercapai seharusnya harus kita rencanakan dalam penganggaran, harus apa anggarannya ditambah atau, mungkin sepertinya kita

masih lihat kebijakan-kebijakan.”
(DD.67)

Selain itu, kurangnya kesadaran manajemen untuk memperbaiki indikator kinerja yang digunakan sebagai ukuran keberhasilan dan pelaksanaan evaluasi kinerja yang masih berfokus kepada realisasi keuangan program dan kegiatan dan belum berfokus kepada capaian indikator kinerja program dan kegiatan, mengakibatkan implementasi akuntabilitas kinerja tidak berjalan dengan optimal.

4) Koordinasi Antar Unit atau Satuan Kerja

Proses perencanaan kinerja tidak terlepas dari bagaimana koordinasi antar unit di internal satuan kerja dan komunikasi yang dibangun antar satuan kerja yang berkepentingan. Kurangnya koordinasi dan komunikasi antara tim penyusun perencanaan kinerja dan pemangku kepentingan, mempengaruhi kualitas perencanaan kinerja yang telah ditetapkan.

Berikut kutipan hasil wawancara yang dilakukan dan mendukung temuan tersebut.

“...tim Renstra dengan tim yang menyusun Renja DPA itu berbeda, jadi tidak akan sinkron antara penyusun Renstra dan Renja apabila tidak bekerjasama, sedangkan sekarang yang tim Renstra bekerja sendiri, tim Renja dan DPA ..(RN.34)

“...*cuman* dalam penyusunan Renstra itu sendiri tidak, bidang-bidang lain itu tidak, kurang, kurang terlibat lah, jadi hanya sebatas Sekretaris, Kepala Dinas, dan juga staf-staf yang di Sekretariat.” (DD.6)

Kurangnya koordinasi antar tim penyusun dokumen perencanaan kinerja, mengakibatkan kesenjangan informasi yang diterima antar tim penyusun dokumen perencanaan kinerja. Penyusunan perencanaan kinerja yang hanya melibatkan kepala satuan kerja sebagai *top manajemen* dan lingkup Sekretariat tanpa melibatkan bidang atau unit kerja yang ada di tingkat satuan kerja, menyebabkan informasi kinerja yang disampaikan dan yang dirumuskan dalam perencanaan kinerja tidak komprehensif. Berikut kutipan hasil wawancara yang dilakukan dan mendukung temuan tersebut.

“...biasanya itu karena..setahu saya, ketika..finalisasi, ada semacam *gap* informasi dari perencanaan di awal dengan pada saat finalisasi, sehingga pada dokumen terakhir, yang semestinya ada menjadi kurang lengkap atau yang semestinya tidak ada, karena informasi awalnya tidak sampai sehingga tidak tercantum disitu.”
(AS.29)

Pada siklus capaian kinerja, optimalisasi capaian kinerja satuan kerja dipengaruhi oleh dukungan satuan kerja lainnya. Target capaian kinerja yang ditetapkan dengan melibatkan peran serta satuan kerja lainnya, mendorong satuan kerja untuk meningkatkan koordinasi dan kerjasama, agar target kinerja tersebut dapat tercapai. Koordinasi dan kerjasama yang belum berjalan dengan baik antar satuan kerja, menyebabkan beberapa target kinerja tidak tercapai.

5) Tekanan Regulasi

Implementasi perencanaan kinerja yang didorong oleh faktor tekanan regulasi, masih terjadi pada

pelaksanaan perencanaan kinerja pada tingkat satuan kerja, hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Akbar (2011) yang menyatakan pemenuhan terhadap peraturan menjadi faktor yang mendorong implementasi akuntabilitas kinerja di Pemerintah Daerah.

Berikut kutipan wawancara yang mendukung temuan tersebut.

“dalam hal ini perjanjian kinerja tersebut pak, hanya memenuhi sebatas kebutuhan peraturan perundangan yang berlaku, a..ini juga sudah menjadi pembahasan kita pak...” (BT.33)

Perjanjian kinerja yang merupakan instrumen dalam akuntabilitas kinerja, yang memuat penugasan dari pimpinan satuan kerja yang lebih tinggi kepada pimpinan yang lebih rendah, belum sepenuhnya disadari sebagai bentuk komitmen penerima amanah (agent) kepada pemberi amanah (*principal*) atas pencapaian kinerja yang terukur berdasarkan tugas, fungsi, wewenang, dan sumber daya yang tersedia, akan tetapi masih dianggap sebagai formalitas dan penyelesaian tuntutan peraturan.

6) Perubahan Kebijakan Program dan Kegiatan

Perencanaan strategis yang ditetapkan oleh satuan kerja merupakan dokumen perencanaan yang seharusnya menjadi pedoman dalam penyusunan perencanaan kinerja tahunan dan perjanjian kinerja. Dalam perkembangannya, Rencana Kinerja Tahunan (RKT) dan Perjanjian Kinerja (PK) yang disusun oleh satuan kerja, belum sepenuhnya berpedoman kepada perencanaan strategis yang telah ditetapkan.

Berikut kutipan hasil wawancara yang dilakukan dan mendukung temuan tersebut.

“ya, terutama dalam e..penyelarasan isu-isu strategis yang berkembang di tingkat nasional, provinsi, maupun kabupaten e...untuk diadopsi atau diselaraskan dengan Renstra Inspektorat, sehingga dengan demikian harus merevisi bila Renstra tersebut yang disesuaikan dengan e..isu-isu strategis yang berkembang.” (S.6)

“...karena penyusunan Renja harus berpedoman pada Renstra, tetapi selain itu, dalam tahun rencana ada hal-hal prioritas yang harus diakomodir dan itu menjadi masukan dalam penyusunan Renja yang e...diusahakan tetap mendukung dalam pencapaian tujuan Renstra dimaksud.” (AS.20)

Perubahan kebijakan program prioritas Pemerintah Pusat dan Provinsi, kebijakan pemangku kepentingan di tingkat kabupaten, penyesuaian terhadap kebutuhan satuan kerja, dan dukungan anggaran program dan kegiatan, mendorong satuan kerja untuk melakukan penyesuaian terhadap program dan kegiatan yang disusun dalam setiap tahunnya. Sehingga, konsistensi dan kesesuaian sasaran kinerja tahunan dengan sasaran kinerja strategis sulit dilakukan.

7) Peran Indikator Kinerja Kunci (IKK)

Perbedaan persepsi dalam penyusunan Indikator Kinerja Utama (IKU) masih terjadi di tingkat satuan kerja, khususnya dalam penentuan Indikator Kinerja Utama yang digunakan untuk pengukuran akuntabilitas kinerja dan Indikator

Kinerja Kunci (IKK) yang ditetapkan dalam Permendagri 54/2010 tentang Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2008 tentang Tahapan, Tatacara Penyusunan, Pengendalian, dan Evaluasi Pelaksanaan Rencana Pembangunan Daerah.

Perbedaan pandangan dalam penentuan IKU yang digunakan dalam pengukuran kinerja SAKIP dan IKK yang digunakan dalam perencanaan pembangunan daerah sebagai indikator kinerja daerah, menjadi faktor yang mempengaruhi implementasi pengukuran kinerja. Hal tersebut berdasarkan hasil wawancara sebagai berikut.

“...dalam PP 8 Tahun 2008 atau laporan penyelenggaraan pemerintah daerah, disana disebutkan Indikator Kinerja Kunci atau yang kita kenal Indikator Kinerja Utama atau *Key Performance, KPI Key Performance Indicator*, nah disana terdapat indikator kinerja kelu..eh hasil, tetapi penting, contoh jumlah eh.. adanya dokumen RKPD, adanya dokumen RPJMD, kalau kita lihat sepiantas, itu merupakan *output* atau keluaran dari kegiatan, tetapi peraturan pemerintah telah mengatakan bahwa itu merupakan Indikator Kinerja Kunci atau Indikator Kinerja Utama. Jadi dalam hal ini seharusnya antar lembaga maupun lembaga kementerian, pemerintah daerah, harus menyepakati dahulu bagaimana yang dinamakan indikator kinerja, keluaran, *output*, manfaat, ataupun dampak.” (BT.16)

Dalam Permendagri 54/2010 telah ditetapkan Indikator Kinerja Kunci (IKK) untuk urusan Perencanaan

Pembangunan yang harus dituangkan dalam Renstra Bappeda, yaitu tersedianya dokumen perencanaan RKPD yang telah ditetapkan dengan Peraturan Kepala Daerah (PERKADA). Kementerian PANRB menganggap IKK yang digunakan oleh Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (Bappeda) tersebut masih berorientasi keluaran (*output*) dan belum berorientasi dampak (*outcome*).

8) Konflik Kepentingan

Proses pengukuran kinerja dalam satuan kerja mengindikasikan adanya konflik kepentingan (*conflict of interest*) dari pemegang program. Penentuan indikator kinerja yang mengikuti keinginan pemegang program, sehingga indikator kinerja yang ditetapkan tidak berorientasi hasil dan tidak ideal, menjadi faktor penyebab implementasi pengukuran kinerja belum optimal.

Hal tersebut berdasarkan hasil wawancara sebagai berikut.

“....jadi apabila kita benar-benar menentukan indikator programnya SMART, banyak kegiatan tersebut tidak akan prioritas, nah hal tersebut akan bertentangan dengan kebijakan-kebijakan atasan. Jadi dalam hal ini pak, kita juga harus mengakomodir kebijakan atasan.” (BT. 40)

“...menurut saya, manfaat dari program pengembangan ekonomi adalah pertumbuhan ekonomi, berapa pertumbuhan ekonomi yang akan kita capai kabupaten Muara Enim dalam tahun rencana atau tahun berjalan, tapi dia dalam hal ini karena adanya *ego* dari aparatur, yang memegang program tersebut, indikator programnya hanya berbentuk persentase kajian

yang ditindaklanjuti tanpa dilakukan evaluasi.” (BT.41)

Hal ini menunjukkan peranan pemangku kepentingan dalam merumuskan dan menetapkan indikator kinerja, baik itu indikator kinerja utama, indikator kinerja program, dan indikator kinerja kegiatan, sangat mempengaruhi kualitas indikator kinerja itu sendiri. Belum adanya kesadaran pemangku kepentingan terhadap peran indikator kinerja dalam perbaikan kinerja organisasi, menjadikan pengukuran kinerja tidak berjalan dengan baik.

9) Kuantitas Aparatur

Jumlah aparatur yang belum optimal menjadi kendala, khususnya pada tingkat kecamatan. Tugas pokok dan fungsi kecamatan yang lebih berorientasi pelayanan langsung kepada masyarakat dan tidak didukung dengan jumlah aparatur yang memadai, menjadikan pengumpulan data kinerja yang digunakan sebagai bahan penyusunan LAKIP belum berjalan dengan baik.

Hal ini berdasarkan hasil wawancara sebagai berikut.

“...ya kalau untuk kendala itu pasti ya, dikarenakan ya..kita di sini e..kurang untuk cari..mencari data itu kita kurang e..kekurangan SDMnya, kita untuk mencari semua data yang diperlukan.” (AI. 44)

Jumlah aparatur di tingkat Kecamatan Semende Darat Tengah berdasarkan data Renstra 2013-2018 berjumlah 18 orang. Selain kompetensi teknis aparatur yang belum memadai, berdasarkan hasil wawancara, kuantitas aparatur juga masih menjadi kendala untuk melaksanakan urusan pemerintah di tingkat kecamatan,

khusus dalam pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

10) Insentif Kinerja

Pengembangan sistem pengukuran kinerja, akuntabilitas kinerja, dan penggunaan informasi kinerja, salah satunya dipengaruhi oleh insentif yang diberikan (Primarisanti, 2013, h. 138). Belum adanya pemberian *reward* dan *punishment* yang diberikan pemerintah daerah kepada satuan kerja terhadap keberhasilan atau kegagalan terhadap capaian kinerja, mempengaruhi aparatur dalam mengimplementasikan akuntabilitas kinerja.

Hal ini berdasarkan hasil wawancara sebagai berikut.

“...ini juga sudah menjadi pembahasan kita pak, a.. dimana *reward* dan *punishment* tidak pernah atau hampir tidak pernah dilakukan di pemerintahan daerah dan telah kita lihat di undang-undang tentang pemerintahan daerah juga tidak ada pembahasan tentang pemberian *reward* ataupun *punishment* terhadap keberhasilan maupun kegagalan SKPD.” (BT. 33)
“...kalau *reward* atau *punishment* itu paling hanya secara lisan, belum secara tertulis ada teguran atau apa itu belum.” (RP. 36)

Pemberian insentif kinerja kepada setiap satuan kerja dapat memberikan stimulus untuk melakukan sistem akuntabilitas kinerja dengan baik (Sofyani and Akbar, 2013, h. 204). Dorongan untuk melakukan capaian kinerja dengan optimal, dapat dilakukan oleh pemerintah daerah dengan memberikan insentif terhadap keberhasilan atas pencapaian kinerja

dan memberikan hukuman terhadap kegagalan dalam pencapaian kinerja.

11) Alokasi Anggaran

Ketersediaan anggaran program dan kegiatan dalam mendukung capaian kinerja satuan kerja, menjadi faktor yang mempengaruhi capaian kinerja. Beberapa capaian kinerja yang tidak tercapai disebabkan oleh dukungan anggaran yang belum optimal terhadap program dan kegiatan yang mendukung capaian kinerja yang telah ditetapkan.

Capaian kinerja pada Dinas PU Cipta Karya berupa Tempat Pembuangan Sampah (TPS) Per Satuan Penduduk dan capaian kinerja pengawasan Inspektorat yang tidak tercapai, disebabkan dukungan anggaran program dan kegiatan yang mendukung capaian kinerja tersebut belum maksimal.

Hal tersebut berdasarkan hasil wawancara sebagai berikut.

“...kalau segi target dari program mungkin bisa dicapai, mungkin dari program kegiatan yang kita laksanakan belum begitu maksimal, terkait juga dengan anggarannya, seperti TPS tidak tercapai karena memang beberapa tahun terakhir kita tidak mengadakan TPS, tidak ada anggaran TPS.” (DD. 107)

“...anggaran e..seperti kita disitu, apa seperti anggaran pengawasan yang tidak terpenuhi 100%.” (RN. 110)

12) Kondisi Geografis

Faktor kondisi lapangan yang tidak mendukung, menyebabkan capaian kinerja yang telah ditetapkan tidak tercapai. Target kinerja yang berorientasi langsung kepada pelayanan masyarakat, dalam pelaksanaannya

dipengaruhi oleh dukungan masyarakat dan kondisi nyata yang terjadi di lapangan.

Target kinerja Dinas PU Cipta Karya yang berhubungan langsung dengan pembangunan infrastruktur sarana dan prasarana fasilitas umum, sangat dipengaruhi oleh dukungan masyarakat dan kondisi yang terjadi di lapangan. Berapa target yang tidak tercapai pada Dinas PU Cipta Karya dipengaruhi oleh kondisi di lapangan.

Hal ini berdasarkan hasil wawancara sebagai berikut.

“ini kembali kalau target kinerja yang tidak tercapai itu, kita lihat ini lebih banyak ke ..ke target pelaksanaan di lapangan Pak, seperti misalnya kalau tidak tercapai itu, persentase rumah tinggal bersanitasi, itu target kita 74 persen dan terlaksana 70,90 persen Pak, itu masih kurang 3 persen, itu dikarenakan, pertama dikarenakan faktor penduduk Pak dan juga dikarenakan jarak pemukiman untuk pelaksanaan persentase rumah tinggal bersanitasi tersebut terlalu jauh.” (MN. 91)

Hasil Analisis Indikator Kinerja Utama (IKU)

Analisis empat kuadran yang merupakan bagian dari *Performance Blueprint*, dilakukan untuk mengetahui apakah IKU SKPD telah berorientasi kepada manfaat pelayanan (*service delivery outcomes*) atau manfaat komunitas (*community outcomes*). IKU yang digunakan ialah IKU yang telah ditetapkan oleh kepala SKPD.

Pemetaan IKU dengan empat kuadran untuk mengidentifikasi atau memetakan IKU SKPD ke dalam empat perspektif yang berbeda, yaitu jumlah

dari usaha (*quantity of effort*), kualitas dari usaha (*quality of effort*), jumlah dari dampak (*quantity of effect*), dan kualitas dari dampak (*quality of effect*). Dari pemetaan yang dilakukan, akan diketahui apakah IKU SKPD telah berorientasi kepada penyediaan layanan (*service delivery outcomes*) atau pemberian manfaat layanan kepada masyarakat (*community outcomes*).

Hasil analisis terhadap IKU SKPD yang diteliti, menunjukkan bahwa IKU yang ditetapkan untuk mengukur capaian kinerja organisasi belum sepenuhnya berorientasi kepada perubahan suatu kondisi atau dampak dari suatu kegiatan dan program yang dilakukan (*community outcomes*), akan tetapi IKU SKPD yang diteliti masih berorientasi pengukuran terhadap penyediaan layanan (*service delivery outcomes*).

Isomorpisme Kelembagaan Dalam Implementasi SAKIP

Hasil wawancara yang dilakukan kepada partisipan, ditemukan bahwa isomorpisme kelembagaan terjadi dalam implementasi sistem akuntabilitas kinerja. Terdapat 3 mekanisme isomorpisme kelembagaan menurut DiMaggio dan Powell (1983) dalam institusi, yaitu isomorpisme koersif (*coersive isomorphism*) yang terjadi karena pengaruh politik dan legitimasi, isomorpisme mimetik (*mimetic isomorphism*) yang dihasilkan dari respons terhadap ketidakpastian, dan isomorpisme normatif (*normative isomorphism*) yang terkait dengan profesionalisasi.

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan terhadap 8 partisipan, terdapat 6 partisipan yang menyatakan bahwa pelaksanaan implementasi SAKIP dilakukan hanya untuk memenuhi

peraturan perundang-undangan yang berlaku dan merupakan bentuk isomorpisme koersif. Peran institusi eksternal, dalam hal ini BPKP Provinsi, Kemendagri, dan Kementerian PANRB dalam memberikan pendampingan dan pelatihan, merupakan bentuk isomorpisme normatif dalam implementasi SAKIP SKPD. Selain itu, proses meniru kepada SKPD lain, yang merupakan bentuk isomorpisme mimetik, juga terjadi karena kurangnya pemahaman aparatur terhadap mekanisme SAKIP.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis, faktor-faktor penyebab implementasi sistem akuntabilitas kinerja di tingkat satuan kerja belum optimal, yaitu dukungan data kinerja, kompetensi teknis aparatur, komitmen manajemen, koordinasi antar unit atau satuan kerja, tekanan regulasi, perubahan kebijakan program dan kegiatan, peran Indikator Kinerja Kunci (IKK), konflik kepentingan, kuantitas aparatur, insentif kinerja, alokasi anggaran, dan kondisi geografis.

Terhadap analisis Indikator Kinerja Utama (IKU) SKPD dengan pendekatan Cetakbiru Kinerja (*Performance Blueprint*), menunjukkan bahwa IKU SKPD belum sepenuhnya berorientasi kepada dampak dari suatu kuantitas atau kualitas (*community outcome*) dan masih terdapat IKU yang masih berorientasi kuantitas atau kualitas dari usaha (*service delivery outcomes*).

Tekanan peraturan yang terjadi dalam implementasi SAKIP (isomorpisme koersif), masih menjadi faktor yang dominan dalam implementasi akuntabilitas kinerja pada tingkat SKPD, sehingga pelaksanaan

akuntabilitas kinerja belum sepenuhnya berorientasi kepada perubahan atau perbaikan kinerja organisasi tetapi lebih kepada pemenuhan tuntutan peraturan.

KETERBATASAN

1. Penelitian ini hanya dilakukan dengan mengevaluasi sistem akuntabilitas kinerja SKPD tahun 2015, yang dilakukan oleh 4 SKPD di Kabupaten Muara Enim, yaitu Inspektorat, Badan Perencanaan Pembangunan Daerah, Dinas PU Cipta Karya, dan Kecamatan Semende Darat Tengah.
2. Partisipan dalam penelitian tidak melibatkan kepala satuan kerja dikarenakan ketidaksediaan beberapa kepala satuan kerja untuk diwawancarai.

REFERENSI

- Akbar, R., 2011. Performance Measurement and Accountability in Indonesian Local Government (Thesis). Curtin University.
- Akbar, R., Pilcher, R.A., Perrin, B., 2015. Implementing Performance Measurement Systems : Indonesian Local Government Under Pressure. *Qual. Res. Account. Manag.* 3–33. doi:10.1108/QRAM-03-2013-0013.
- Azis, M.I., 2016. Analisis Perbedaan Penerapan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) Pada Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Gunungkidul.
- Bastian, I., 2014. Sistem Pengendalian Manajemen Sektor Publik. Salemba Empat, Jakarta.
- Bastian, I., 2010. Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar, Ketiga. ed. Penerbit Erlangga, Jakarta.
- BPKP, 2011. Akuntabilitas Instansi Pemerintah, Keenam. ed. Pusdiklatwas BPKP, Bogor.
- Cavaluzzo, K.S., Ittner, C.D., 2003. Implementing Performance Measurement Innovations: Evidence From Government. *Account. Organ. Soc.* doi:10.1016/S0361-3682(03)00013-8
- Creswell, J.W., 2014. Research Design : Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches, 4th ed. SAGE Publications, Inc, California.
- DiMaggio, P.J., Powell, W.W., 1983. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality In Organizational Fields. *Am. Sociol. Assoc.* Vol. 48 No. 2.
- Friedman, M., 2005. Trying Hard Is Not Good Enough: How to Produce Measurable Improvements for Customers and Communities, First. ed. FPSI Publishing.
- Gray, R., Owen, D., Adams, C., 1996. Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting. Prentice Hall Europe, London.

- Gudono, 2012. *Teori Organisasi*, Kedua. ed. BPFY Yogyakarta.
- Halim, A., 2004. *Reformasi Akuntansi Keuangan dan Anggaran Daerah: Dua Pilar Utama Manajemen Keuangan Daerah*.
- Hennink, M., Hutter, I., Bailey, A., 2012. *Qualitative Research Methods*. SAGE Publications, Ltd, London.
- Jurnali, T., Nabihah, A.K.S., 2015. *Performance Management System for Local Government: The Indonesian Experience*. *Glob. Bus. Rev.* 16, 351–363. doi:10.1177/0972150915569923
- Knowlton, L.W., Phillips, C.C., 2013. *The Logic Model Guidebook: Better Strategies for Great Results*, Second. ed. SAGE Publications, Inc, United States of America.
- LAN, BPKP, 2000. *Akuntabilitas dan Good Governance*.
- Lohman, C., Fortuin, L., Wouters, M., 2004. *Designing A Performance Measurement System: A Case Study*. *Eur. J. Oper. Res.* 267–286. doi:10.1016/S0377-2217(02)00918-9
- Longo, P.J., 2002. *The Performance Blueprint: An Integrated Logic Model Developed To Enhance Performance Measurement Literacy: The Case of Performance-Based Contract Management*.
- Mahmudi, 2013. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*, Kedua. ed. UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Mahsun, M., 2014. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*, Pertama. ed. BPFY Yogyakarta, Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Offset, Yogyakarta.
- Primarisanti, H., 2013. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengembangan Sistem Pengukuran Kinerja, Akuntabilitas Kinerja, dan Penggunaan Informasi Kinerja*. UGM, Yogyakarta.
- Republik Indonesia, 2007. *Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/09/M.PAN/5/2007 tentang Pedoman Umum Penetapan Indikator Kinerja Utama di Lingkungan Instansi Pemerintah*.
- Republik Indonesia, 2008. *Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/20/M.PAN/11/2008 tentang Petunjuk Penyusunan Indikator Kinerja Utama*.
- Republik Indonesia, 2010. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 54 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2008 tentang Tahapan, Tata Cara Penyusunan, Pengendalian, dan Evaluasi Pelaksanaan Rencana Pembangunan Daerah*.

- Republik Indonesia, 2013. Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 96 Tahun 2013 tentang Penetapan Pilot Project Reformasi Birokrasi Pada Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia, 2014. Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Sari, I.P., 2015. Evaluasi Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah: Studi Pada Pemerintah Kabupaten Sleman. Tesis.
- Sinclair, A., 1995. *The Chameleon of Accountability: Forms and Discourses*. Account. Organ. Soc. 20 No.2/3 pp. 219-239. doi:10.1016/0361-3682(93)E0003-Y
- Sofyani, H., Akbar, R., 2013. Hubungan Faktor Internal Institusi dan Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) di Pemerintah Daerah. *J. Akunt. Dan Keuang. Indones.* Vol. 10 No. 2.
- Sugiyono, 2015. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Alfabeta, Bandung.
- Utomo, E.W., 2015. Evaluasi Pelaksanaan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) Dengan Pendekatan Model Logika Studi Pada Pemerintah Kota Tarakan. Tesis.