

## INSTITUSIONALISASI SISTEM AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH DI PEMERINTAH KOTA MALANG

**Fransiska ling Mariandini, Gugus Irianto, & Nurkholis**

*Universitas Brawijaya, Indonesia*

*Email: fransiskaiingm@gmail.com*

**Abstrak: Institusionalisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Pemerintah Kota Malang.** Penelitian ini bertujuan untuk memahami institusionalisasi SAKIP di Pemerintah Kota Malang sesuai dengan Perpres No. 29 tahun 2014. Penelitian ini menggunakan paradigma *post positive*. Analisis dan interpretasi data dilakukan berdasarkan teori *New Institutional Sociology* (NIS). Hasil penelitian menunjukkan tingginya komitmen untuk mendukung rencana pembangunan nasional yang berdampak pada pembenahan perencanaan, penganggaran, dan evaluasi internal Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Hasil analisis menemukan indikasi *isomorphism* dan *decoupling*. Terjadinya *isomorphism* dibuktikan dengan: desakan formal dari aturan hukum dan desakan informal dari Pemerintah Provinsi (Pemprov) Jatim merupakan gejala *coercive*; pengadopsian penyusunan perjanjian kinerja Aparatur Sipil Negara sebagai gambaran *mimetic*; dan kerjasama antara KEMENPAN-RB, Pemprov Jatim, dan PT. Jakarta Traspac untuk peningkatan kemampuan internal organisasi merupakan bukti *normative*. Indikasi *decoupling* ditunjukkan oleh *mindset* OPD yang belum berorientasi *outcome*, rendahnya kesadaran penyusunan *Standard Operating Procedure* (SOP) pengelolaan data kinerja, dan rendahnya pemanfaatan informasi kinerja.

Kata kunci: SAKIP, *Isomorphism*, *decoupling*

**Abstract: Institutionalization of Performance Accountability System for Government Institutions in Malang City Government.** This study aimed to understand the institutionalization of Malang City Government's SAKIP with accordance to Presidential Regulation No. 29/2014. This study found high commitment to support national development plan, and it affected planning, budgeting, and Regional Organizations (OPD) internal evaluation positively. This study also found indications of isomorphism and decoupling. The evidences of isomorphism were as follows; the existence of formal insistence of strict laws and informal insistence of the East Java Provincial Government as the indication of coercive; the adoption of Civil Servant's Performance Agreement formulation as mimetic view; joint effort for internal capacity building among KEMENPAN-RB, East Java Provincial Government, and PT. Jakarta Traspac as a normative proof. Meanwhile, indications of decoupling were as follows; the OPD's mindset was not an outcome-oriented mindset, low awareness of the importance of creating performance data management Standard Operating Procedure (SOP), and low utilization of performance information.

Keywords: SAKIP, *Isomorphism*, *decoupling*.

### PENDAHULUAN

Rendahnya akuntabilitas dana publik yang dikelola pemerintah disinyalir menjadi penyebab utama terjadinya krisis dan

keterpurukan ekonomi di beberapa negara Asia Tenggara, termasuk di Indonesia (World Bank, 1994). Akuntabilitas tidak hanya berkaitan dengan cara pengelolaan dana

publik saja, akan tetapi juga berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi penggunaan dana tersebut (Guthrie, 1998). Akuntabilitas merupakan evaluasi terhadap pelaksanaan kinerja organisasi untuk dapat dipertanggungjawabkan dan berfungsi sebagai umpan balik bagi pimpinan organisasi untuk lebih meningkatkan kinerja organisasi pada masa yang akan datang (UNDP, 1997) sehingga pembenahan akuntabilitas instansi pemerintah diharapkan dapat mendorong peningkatan kinerjanya.

Menurut Perpres No. 29 Tahun 2014, kinerja instansi pemerintah merupakan keluaran/hasil dari pelaksanaan program/kegiatan sesuai dengan target yang telah ditetapkan sebelumnya sehubungan dengan dana publik yang telah digunakan. Kinerja instansi pemerintah dapat ditingkatkan dengan membangun sistem akuntabilitas kinerja yang merupakan serangkaian aktivitas, alat dan prosedur yang sistematis untuk mempertanggungjawabkan dan meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Sistem ini menghasilkan informasi terkait keberhasilan/kegagalan pencapaian tujuan organisasi dan berguna untuk memetakan kelemahan-kelemahan organisasi agar dapat menentukan tindakan yang tepat untuk menyelesaikan masalah tersebut (Khalid, 2010).

Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) pertama kali diterapkan di Indonesia melalui pengesahan Inpres No. 7 tahun 1999. Inpres ini mewajibkan seluruh instansi pemerintah untuk menyusun Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) sebagai bentuk pertanggungjawaban kinerja sehingga diharapkan mampu meningkatkan

kinerjanya, akan tetapi sampai dengan tahun 2013 keberhasilan implementasi Inpres ini masih belum dapat dibuktikan (Jurnali dan Siti-Nabiha, 2015). Instansi pemerintah melaksanakan SAKIP hanya sebatas seremonial saja untuk mematuhi peraturan pemerintah pusat dan mengabaikan faktor efisiensi dan efektifitas penggunaan dananya (Sihaloho dan Halim, 2005).

Keberhasilan suatu aturan bergantung pada proses institusionalisasinya. Menurut Meyer dan Rowan (1977), institusionalisasi merupakan proses penciptaan realita dari hasil interaksi sosial antara para aktor dan tekanan lingkungan institusionalnya yang menghasilkan struktur formal/rutinitas/kebiasaan baru. Cara dan karakter institusionalisasi disebut dengan *isomorphism* yang bisa bersifat (1) *coervice*, perubahan terjadi ketika organisasi merubah aturan dan kebiasaannya sebagai hasil dari kekuatan lain yang mendikte, (2) *mimetic*, perubahan yang terjadi ketika organisasi melakukan pengimitasian dari praktik-praktik yang dilakukan oleh organisasi lain yang dinilai lebih berhasil, dan (3) *normative*, perubahan yang terjadi saat organisasi memutuskan untuk menggunakan standar organisasi profesi dan melakukan pelatihan-pelatihan untuk meningkatkan kemampuan internal organisasi. Dalam praktiknya, proses institusionalisasi memungkinkan terjadinya *decoupling* yaitu perbedaan antara aturan formal dengan praktik yang sesungguhnya terjadi karena organisasi hanya melaksanakan aturan secara seremonial saja untuk mendapatkan legitimasi/pengakuan, akan tetapi pada kenyataannya esensi dari aturan tersebut tidak dilaksanakan.

Pada tahun 2014, Inpres tersebut digantikan dengan dengan Perpres No. 29 tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Penggantian tersebut diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja sektor publik. Beberapa perubahan antara peraturan lama dengan baru tersebut antara lain: 1) Instansi pemerintah diwajibkan untuk menyusun laporan kinerja (LKj) interim bersamaan dengan laporan keuangan triwulan, (2) LKj tahunan harus mencantumkan perbandingan *outcome* kinerja dari tahun ke tahun sesuai dengan target yang telah ditetapkan dalam rencana strategis, (3) Aparatur Pengawas Internal Pemerintah (APIP) berkewajiban melaksanakan revidi atas LKj tahunan sebelum diserahkan ke KEMENPAN-RB.

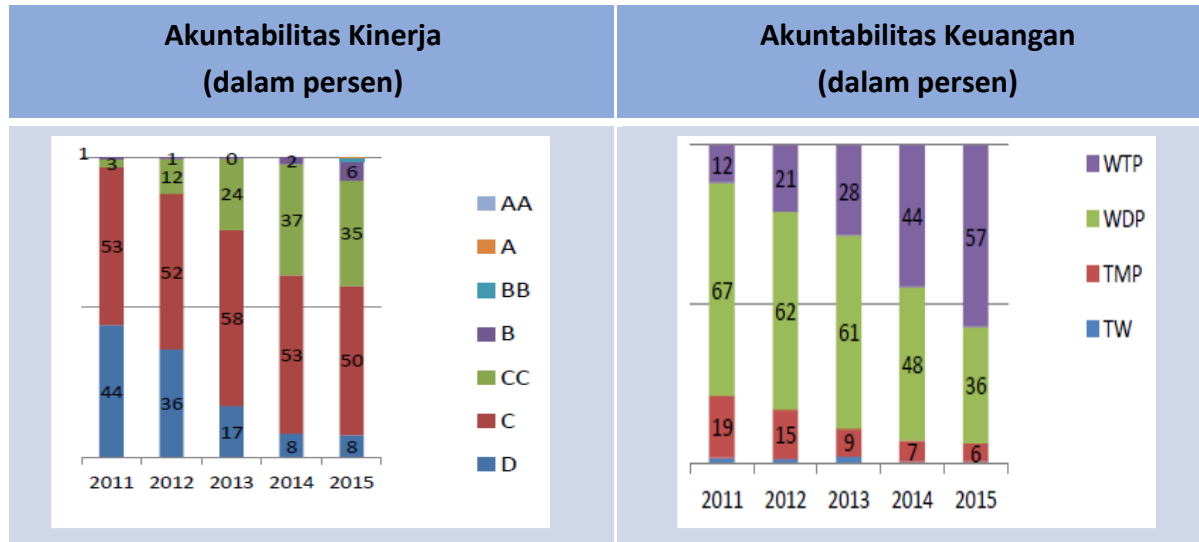
Perkembangan akuntabilitas kinerja dan keuangan di Indonesia masih belum berimbang, terutama yang terjadi pada pemerintah kabupaten/kota. Mereka masih berorientasi pada pencapaian akuntabilitas keuangan dibandingkan dengan akuntabilitas kinerja. Akuntabilitas keuangan dapat dilihat dari peningkatan perolehan opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Opini BPK berdasarkan opini tertinggi sampai terendah adalah Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Memberikan Pendapat (TMP), dan Tidak Wajar (TW). Akuntabilitas kinerja dapat dilihat dari nilai evaluasi SAKIP yang dilakukan oleh KEMENPAN-RB yaitu AA, A, BB, B, CC, C, dan D.

Data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2016 menunjukkan perbaikan opini BPK atas LKPD pemerintah

kabupaten/kota dari tahun 2011-2015. Pada tahun 2011, sebanyak 334 pemerintah kabupaten/kota mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan hanya 58 atau 11% yang mampu meraih opini WTP. Pada tahun 2012, pemerintah kabupaten/kota yang menerima opini WTP menjadi 104 atau 21%. Peningkatan ini terus terjadi pada tahun 2013, 2014, dan 2015. Pada tahun 2015, pemerintah kabupaten/kota yang mendapatkan opini WTP mencapai 284, artinya selama tahun 2011-2015 sebanyak 227 pemerintah kabupaten/kota mampu memperbaiki pengelolaan keuangan dan penyusunan LKPDnya.

Trend peningkatan opini WTP tidak diimbangi dengan peningkatan nilai evaluasi akuntabilitas kinerja. Jika dibandingkan dengan perolehan opini WTP atas LKPD, maka nilai evaluasi SAKIP tertinggal sangat jauh. Data rekapitulasi evaluasi akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten/kota dari tahun 2011-2015 menunjukkan trend peningkatan akuntabilitas kinerja, akan tetapi masih sangat rendah. Sampai dengan tahun 2015, pemerintah kabupaten/kota yang meraih nilai tertinggi (AA) masih belum ada. Perbandingan capaian akuntabilitas keuangan dan kinerja dari tahun 2011-2015 dapat dilihat pada tabel 1.

Sebagaimana yang terjadi di pemerintah kabupaten/kota lainnya, akuntabilitas keuangan dan kinerja di Pemkot Malang juga belum berimbang karena capaian akuntabilitas keuangan lebih tinggi dibandingkan dengan akuntabilitas kinerjanya. Hal ini dapat dilihat dari opini WTP yang telah diraih selama enam tahun



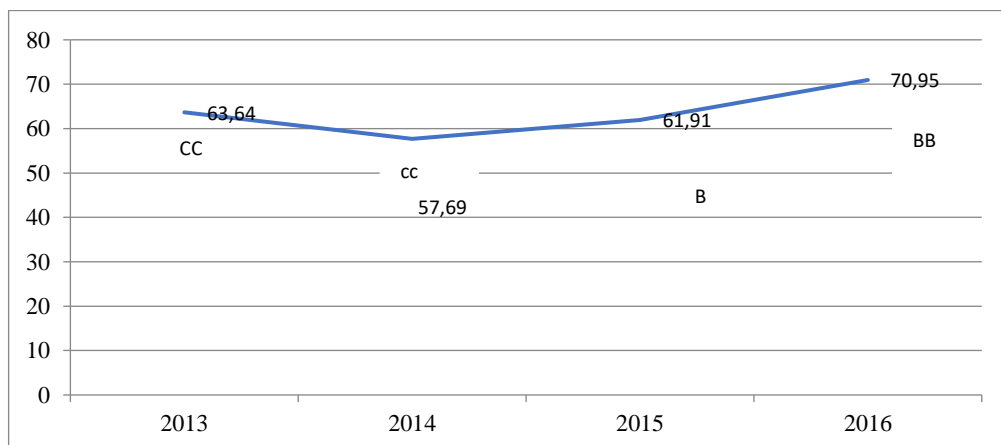
Gambar 1. Perbandingan Akuntabilitas Keuangan dan Kinerja pada Pemerintah Kabupaten / Kota Tahun 2011 – 2015

berturut-turut sedangkan nilai evaluasi akuntabilitas kinerja masih belum maksimal.

Pemkot Malang telah melakukan penyesuaian implementasi akuntabilitas kinerja sesuai dengan Perpres No. 29 Tahun 2014 sejak tahun 2014. Pada awalnya, nilai evaluasi SAKIP mengalami penurunan akan tetapi pada periode berikutnya mengalami peningkatan. Pada tahun 2016, Pemkot Malang mampu meraih nilai tertinggi yang pernah dicapainya yakni sebesar 70,95 dan termasuk dalam kategori BB (sangat baik). Meskipun telah terjadi kenaikan nilai evaluasi

SAKIP, akan tetapi masih belum mampu mencapai nilai maksimal untuk mewujudkan pemerintahan yang akuntabel, yaitu nilai AA. Nilai hasil evaluasi akuntabilitas kinerja Pemkot Malang dari tahun 2013-2016 dapat dilihat pada gambar 1.

Peningkatan akuntabilitas kinerja yang terjadi tidak terlepas dari adanya upaya untuk memperoleh legitimasi. Untuk mendapatkan legitimasi, sebuah organisasi berusaha untuk melembagakan unsur-unsur lingkungan yang berupa logika, ide, teknik, praktik dan kebiasaan ke dalam organisasi



Gambar 2. Hasil Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Pemkot Malang Tahun 2013 – 2016

dan menjadi bagian dari lembaga organisasi tersebut (Djamhuri, 2009). Organisasi dalam melembagakan praktik/nilai/aturan baru tidak hanya berdasarkan pada kepentingan internal untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas saja, akan tetapi lebih didasarkan untuk mendapatkan legitimasi atas tuntutan eksternal agar organisasi dapat *survive* (Meyer dan Rowan, 1977).

Pada konteks implementasi SAKIP, ketaatan terhadap peraturan merupakan acuan bagi instansi pemerintah untuk mendapatkan legitimasi vertikal maupun horizontal. Oleh karena itu, keberhasilan suatu aturan dapat diketahui dengan menelisik lebih jauh proses institusionalisasinya. Salah satu teori yang sering digunakan untuk mengungkapkan keberhasilan implementasi suatu program atau aturan dalam organisasi sektor publik adalah teori *New Institutional Sociology* (NIS). Teori NIS pada dasarnya berbicara mengenai penjelasan gejala *isomorphic* dari lingkungan organisasi dan penerapan norma-norma institusi (DiMaggio dan Powel, 1983; Carruthers, 1995). *Isomorphic* dapat dikatakan sebagai homogenisasi atau upaya organisasi untuk menjadi mirip dengan lingkungannya yang dapat dilihat dari adanya berbagai bentuk gejala *coercive*, *mimetic*, dan *normative*.

Fenomena rendahnya akuntabilitas kinerja pemerintah daerah di Indonesia telah menarik beberapa peneliti untuk melakukan riset tentang implementasi SAKIP. Beberapa Penelitian yang telah dipublikasikan, di antaranya: Solikin (2005), Sihaloho dan Halim (2005), Nurkhamid (2008), Akbar (2011), Sofyani dan Akbar (2013), serta Jurnal dan Siti-Nabiha (2015).

Perbedaan penelitian ini dengan sebelumnya adalah: *pertama*, penelitian ini memfokuskan pada implementasi SAKIP berdasarkan Pepres No. 29 tahun 2014 sedangkan penelitian sebelumnya dilakukan saat instansi pemerintah melaksanakan SAKIP berdasarkan Inpres No. 7 tahun 1999; *Kedua*, penelitian terdahulu menggunakan metode kuantitatif sedangkan penelitian ini menggunakan metode kualitatif untuk mendapatkan pemahaman yang mendalam tentang implementasi SAKIP. Sejauh pengamatan peneliti, penelitian kualitatif terkait SAKIP dengan menggunakan teori NIS masih terbatas. Tujuan penelitian ini adalah untuk memahami institusionalisasi SAKIP di Pemkot Malang.

Perkembangan akuntabilitas kinerja di Indonesia diawali dengan ditetapkannya Inpres No. 7 Tahun 1999 tentang AKIP. Hal ini mempertegas bahwa akuntabilitas dalam sektor publik tidak hanya akuntabilitas keuangan akan tetapi juga akuntabilitas kinerja. Pada tahun 2003, pemerintah mengesahkan UU No. 17 tahun 2003 sebagai dasar pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) yang menghubungkan anggaran dengan kinerja yang akan dicapainya. Pada tahun 2006, Pemerintah Indonesia mengesahkan PP No. 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. PP ini mewajibkan seluruh instansi pemerintah untuk menyusun laporan keuangan dan LAKIP sebagai bentuk akuntabilitas keuangan dan kinerja.

Informasi kinerja yang telah disampaikan oleh pemerintah masih belum digunakan dengan baik. Pemerintah masih kesulitan untuk mengukur keberhasilan dan kegagalan tujuan strategis dan sasaran mereka. Oleh



Gambar 3. Siklus Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber: Perpres No. 29 tahun 2014

karena itu, pada tahun 2007 pemerintah memperkenalkan Indikator Kinerja Kunci (IKK) sebagai alat untuk mengukur keberhasilan dan kegagalan tujuan strategis pemerintah. Sampai dengan tahun 2013, implementasi akuntabilitas kinerja masih belum maksimal, terutama pada tingkat pemerintah kabupaten/kota sehingga diterbitkan Perpres No 29 Tahun 2014 tentang SAKIP yang diharapkan mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

SAKIP merupakan sebuah sistem yang bersifat terpadu dan tidak terputus untuk memenuhi kewajiban penyelenggaraan pemerintahan dalam mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan visi dan misi organisasi. Siklus SAKIP terdiri dari beberapa komponen yaitu: penyusunan rencana strategis, penyusunan perjanjian kinerja, pengukuran kinerja, pengelolaan data kinerja, pelaporan kinerja, serta reviu dan evaluasi kinerja. Siklus SAKIP dapat dilihat pada gambar 3.

Keberhasilan suatu aturan dapat diteliti dengan menggunakan teori NIS. Teori ini memiliki pandangan bahwa aktor dalam organisasi tidak sepenuhnya rasional dalam menganalisa organisasi dan mengakui bahwa organisasi melakukan proses penyerapan aspek-aspek lingkungan untuk menjadi bagian dari kebiasaannya. Perubahan yang dilakukan oleh organisasi terjadi karena adanya tekanan dari luar dan belum tentu untuk mencapai efisiensi, tetapi lebih kepada mempertahankan legitimasi (Meyer dan Rowan, 1977).

Proses institusionalisasi pada dasarnya adalah upaya untuk melakukan homogenisasi (Meyer dan Rowan, 1977). Proses homogenisasi ini dapat dilihat dari gejala *isomorphism* yang merupakan istilah untuk menggambarkan proses institusionalisasi. DiMaggio dan Powell (1983) menyebutkan bahwa terdapat tiga mekanisme dalam proses *isomorphism* yaitu *coercive*, *mimetic*, dan *normative*. *Coercive* terjadi karena adanya tekanan baik formal maupun informal yang diterima organisasi

dari lingkungan eksternal baik dari organisasi lain maupun dari harapan *stakeholder*. *Mimetic* terjadi pada saat organisasi menghadapi ketidakpastian dalam melakukan praktik-praktik baru, sehingga organisasi memutuskan untuk mengimitasi organisasi yang dinilai berhasil melakukan praktik-praktik baru tersebut. Selanjutnya, *normative* terjadi karena adanya keterlibatan profesional untuk meningkatkan kemampuan internal organisasi.

Lingkungan kelembagaan memiliki kekuatan yang sangat besar dalam proses institusionalisasi sebuah aturan/nilai/praktik baru untuk menjadi bagian dari organisasi, terutama bagi organisasi yang memiliki ketergantungan yang tinggi dengan lingkungan kelembagaannya. Pada kasus ini, ketergantungan pemerintah kabupaten/kota terhadap pemerintah pusat sangat tinggi sehingga segala peraturan yang ditentukan oleh pemerintah pusat mau tidak mau harus dilaksanakan. Proses institusionalisasi ini dapat menjadikan organisasi menjadi benar-benar solid atau sebaliknya menjadikan organisasi dari luar tampak solid, tetapi di dalamnya rapuh atau disebut dengan istilah *decoupling*. Meyer dan Rowan (1977) menyatakan bahwa perilaku *decoupling* memungkinkan organisasi untuk mempertahankan standar, legitimasi dan struktur formal yang dimilikinya.

## **METODE**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan menggunakan paradigma post positive dengan pendekatan studi kasus. Paradigma post positive bertujuan untuk memahami fenomena sebab akibat dengan menggunakan lensa teoritis dari ilmu

pengetahuan sosial (Creswell, 2013). Hal ini sesuai dengan tujuan penelitian ini yaitu untuk memahami institusionalisasi SAKIP dengan menggunakan teori NIS. Penelitian dilaksanakan di Pemerintah Kota (Pemkot) Malang berdasarkan beberapa pertimbangan, yaitu: (1) Pemkot. Malang merupakan salah satu dari 10 pemerintah kabupaten/kota di Indonesia yang mampu meraih nilai BB, (2) sejak tahun 2014 Pemkot Malang telah mengimplementasikan akuntabilitas kinerja sesuai dengan Perpres No. 29 Tahun 2014, dan (3) tersedianya akses untuk melaksanakan penelitian di sana.

Penelitian ini menggunakan data primer dan sekunder. Data primer diperoleh dari hasil wawancara dan pengamatan. Peneliti menentukan informan dengan cara purposif berdasarkan beberapa kriteria yaitu pihak-pihak yang terkait dengan tim pelaksana dan unit organisasi yang bertanggungjawab dalam peningkatan akuntabilitas kinerja. Tim pelaksana terdiri dari Tim SAKIP, Tim penyusun LKj tahunan Pemkot Malang, Tim evaluator SAKIP Organisasi Perangkat Daerah (OPD), dan tim reвью LKj Pemkot Malang. Unit organisasi terdiri dari Badan Perencanaan Penelitian dan Pengembangan (BARENLITBANG), Bagian Organisasi, Inspektorat, dan Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD). Penyajian nama disembunyikan atas permintaan dari informan. Data informan kunci dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 1.

Data sekunder diperoleh dari peraturan-peraturan dari pusat dan daerah terkait SAKIP, Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) Kota Malang tahun 2013-2018, IKU Kota Malang tahun 2015, Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) Kota Malang tahun 2016, Laporan

Tabel 1. Data Informan

| Informan Nomor | Unit Organisasi   | Tim Pelaksana |                   |                     |                 |
|----------------|-------------------|---------------|-------------------|---------------------|-----------------|
|                |                   | SAKIP         | Peny. LKj Tahunan | Evaluator SAKIP OPD | Reviu LKj Pemda |
| 1              | BARENLITBANG      | v             |                   |                     |                 |
| 2              | BARENLITBANG      |               | v                 |                     |                 |
| 3              | Bagian Organisasi | v             | v                 |                     |                 |
| 4              | Bagian Organisasi |               | v                 |                     |                 |
| 5              | BPKAD             | v             | v                 |                     |                 |
| 6              | Inspektorat       | v             | v                 | v                   | v               |
| 7              | Inspektorat       |               |                   | v                   |                 |

Hasil Evaluasi (LHE) SAKIP, hasil evaluasi SAKIP OPD, Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP), serta Laporan Kinerja (LKj) tahunan Inspektorat, BARENLITBANG dan Pemkot Malang. Selain itu, peneliti juga menggunakan berbagai dokumen yang relevan dengan fokus penelitian, seperti buku, *website* resmi pemerintah, arsip, dan dokumen pendukung lainnya.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data dari Miles dan Huberman (2007) yang meliputi reduksi, penyajian data dan penarikan kesimpulan/verifikasi. Peneliti melakukan reduksi data sebelum pengumpulan data di lapangan, yaitu saat memilih lokasi penelitian, menentukan NIS sebagai alat analisis, menentukan informan, menentukan teknik analisis, membuat daftar pertanyaan. Selanjutnya, peneliti melakukan reduksi saat pengumpulan data di lapangan dan di antara proses penyajian data dan penarikan kesimpulan. Penyajian data dilakukan dengan cara naratif dan menggunakan tabel serta grafik. Penarikan kesimpulan dilakukan secara terus menerus sampai dengan kegiatan pengumpulan data selesai sehingga dapat ditarik kesimpulan "final". Proses analisis data ini menggunakan NIS sebagai

alat analisisnya. Peneliti mengidentifikasi adanya gejala *isomorphism* dan meneliti kemungkinan terjadinya *decoupling* karena perbedaan antara aturan dengan kondisi riil di lapangan.

Untuk menguji validitas data, peneliti melakukan triangulasi sumber dan metode. Triangulasi sumber dilakukan dengan membandingkan informasi dari informan satu dengan lainnya, misalnya membandingkan informasi dari anggota tim penyusun LKj dengan ketua pelaksana tim tersebut. Triangulasi metode dilakukan dengan membandingkan antara informasi dari hasil wawancara dengan dokumen sekunder, misalnya untuk mengetahui adanya indikasi *isomorphism* peneliti menganalisis hasil wawancara terkait pernyataan informan tentang respon Pemkot Malang terhadap peraturan yang ditetapkan pemerintah pusat, keterlibatan pihak profesional dalam peningkatan kemampuan internal dan upaya peniruan praktik dari instansi pemerintah lain yang telah mendapatkan nilai SAKIP A. Hasil wawancara tersebut kemudian dibandingkan dengan dokumen sekunder seperti RPJMD, Perwal, Perda, *website* resmi pemerintah dan lain sebagainya. Untuk mengetahui adanya indikasi *decoupling* peneliti menganalisis



pernyataan informan tentang adanya keengganan atau ketidakmampuan para aktor untuk melakukan aturan yang telah ditetapkan dan membandingkannya dengan peraturan yang berlaku.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kota Malang**

Pemahaman tentang realitas sosial atas perubahan implementasi akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintah tidak dapat dipisahkan dari lingkungan kelembagaannya, termasuk yang terjadi di Pemkot Malang. Upaya yang telah dilakukan untuk meningkatkan akuntabilitas kerjanya tidak dapat dipisahkan dari desakan pemerintah pusat yang dituangkan dalam peraturan perundang-undangan. Komitmen untuk mendukung kebijakan pemerintah pusat disampaikan oleh informan No. 1:

*“..komitmen kita apa yang menjadi kebijakan pusat, provinsi itu baik, itu kita ikuti sehingga apa yang menjadi program nasional, provinsi bisa menjadikan program RPJMD Kota Malang”.*

Pada periode sebelumnya, Pemkot Malang mengalami kendala dalam mengintegrasikan dokumen perencanaan sampai dengan penganggaran dan perumusan IKU masih berdasarkan *output* yang seharusnya berdasarkan *outcome*. Hal ini mengakibatkan akuntabilitas kerjanya masih belum maksimal. Pengesahan Perpres No. 29 tahun 2014 menjadi momentum untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan tersebut.

Pemkot Malang melakukan beberapa persiapan untuk melaksanakan perubahan

implementasi SAKIP, antara lain: (1) mengesahkan beberapa peraturan walikota sebagai pedoman pelaksanaan SAKIP di lingkungan internal, (2) memperbaiki nomenklatur dan sinkronisasi program/kegiatan serta meningkatkan peran BARENLITBANG melalui Perda No. 7 tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah, (3) membentuk tim pelaksana, yaitu tim SAKIP, tim penyusun LKJ tahunan Pemkot Malang, tim evaluator SAKIP OPD, dan tim reviu LKJ tahunan Pemkot Malang, (4) melakukan penyempurnaan RPJMD Kota Malang tahun 2013-2018, (5) mengembangkan aplikasi perencanaan, dan (6) melakukan sosialisasi Perpres No. 29 tahun 2014 ke seluruh OPD. Implementasi SAKIP di Pemkot Malang berdasarkan siklusnya dijabarkan pada sub bab berikut:

#### *Penyusunan Rencana Strategis*

Rencana strategis merupakan pondasi dalam implementasi SAKIP. Dokumen rencana strategis harus mampu menyampaikan tujuan dan sasaran yang jelas dalam mencapai visi dan misi yang telah ditetapkan untuk jangka waktu lima tahun, termasuk perumusan IKU. Pada tingkat kota, rencana strategis disebut dengan Rencana RPJMD sedangkan pada OPD disebut dengan rencana strategis (Renstra) OPD.

Pada tahun 2015, Pemkot Malang melakukan penyempurnaan RPJMD Tahun 2013-2015 beserta dokumen perencanaan lain yang terkait. Penyempurnaan ini dilakukan berdasarkan hasil evaluasi KEMENPAN-RB atas SAKIP tahun 2014. Hasil evaluasi menunjukkan bahwa penyusunan IKU masih berorientasi pada *output* daripada *outcome*. Hal ini ditindaklanjuti dengan melakukan perubahan IKU, sasaran, tujuan sampai dengan misi Pemkot Malang melalui

Tabel 2. Perubahan Jumlah Pernyataan Misi, Tujuan, Sasaran dan IKU RPJMD Kota Malang Tahun 2013-2018

| No. | Uraian  | RPJMD Sebelum Perubahan | RPJMD Setelah Perubahan |
|-----|---------|-------------------------|-------------------------|
| 1   | Misi    | 9                       | 5                       |
| 2   | Tujuan  | 18                      | 10                      |
| 3   | Sasaran | 33                      | 17                      |
| 4   | IKU     | 160                     | 42                      |

Perwal No. 30 tahun 2015 tentang penyempurnaan indikator kinerja daerah sebagaimana diubah dengan Perwal No. 94 tahun 2015. Secara **sederhana**, perubahan tersebut dapat dilihat dari jumlah pernyataan misi, tujuan, sasaran kinerja dan IKU yang lebih sedikit dari pada sebelumnya yang dapat dilihat pada tabel 2. Perbedaan jumlah ini terjadi karena *outcome* mampu mencapai cakupan pernyataan yang lebih luas dibandingkan dengan *output*.

Perubahan RPJMD mempengaruhi dokumen Renstra OPD sehingga harus dilakukan penyesuaian. Penyempurnaan Renstra OPD dilakukan dengan membuat matriks Renstra OPD, penyempurnaan IKU OPD, dan membuat korelasi matriks antara Renstra dengan Rencana Kegiatan Anggaran/Dokumen Pelaksanaan Anggaran OPD. Pendampingan ini melibatkan KEMENPAN-RB sebagai narasumbernya. Kesulitan yang dihadapi adalah melakukan sinkronisasi antara program pusat dengan program daerah dan mengidentifikasi indikator kinerja apakah termasuk kategori “utama” atau tidak. Untuk meningkatkan proses perencanaan daerah, BARENLITBANG membentuk tim SAKIP yang bertanggungjawab dalam proses perencanaan, penyusunan perjanjian kinerja, pengukuran kinerja dan pengelolaan data kinerja.

Pada tahun 2017, Pemkot Malang melakukan perubahan susunan perangkat

daerah melalui Perda No. 7 tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah. Perda ini menghilangkan potensi terjadinya tumpang tindih tugas dan fungsi antar OPD yang sebelumnya dihadapi oleh Pemkot Malang. Selain itu, pembenahan proses perencanaan dan penganggaran dilakukan dengan mengembangkan aplikasi perencanaan pembangunan bekerjasama dengan PT. Jakarta Traspac.

*Penyusunan Lembar / Dokumen Perjanjian Kinerja (PK)*

Perjanjian kinerja (PK) merupakan lembar/dokumen yang berisi tentang penugasan dari pimpinan instansi yang lebih tinggi kepada pimpinan instansi yang lebih rendah untuk melaksanakan program/kegiatan yang disertai indikator kinerja. Berdasarkan PERMENPAN-RB No. 53 tahun 2014, kinerja yang disepakati mencakup kinerja yang seharusnya terwujud akibat kegiatan tahun-tahun sebelumnya bukan hanya tahun yang bersangkutan, sehingga target kinerja yang diperjanjikan juga termasuk *outcome* dari kegiatan-kegiatan yang sebelumnya untuk mewujudkan kesinambungan kinerja setiap tahunnya. PK harus disusun oleh kepala daerah dan kepala unit kerja serta dapat diperluas cakupannya. Pada periode sebelumnya, perjanjian kinerja disebut sebagai penetapan kinerja.

Pemkot Malang mengesahkan Perwal No. 8 tahun 2015 sebagai pedoman dalam penyusunan PK. Perwal ini mengatur penyusunan PK dari tingkat Walikota sampai dengan eselon tiga, akan tetapi secara informal Walikota mewajibkan seluruh Aparatur Sipil Negara (ASN) untuk menyusun PK. Kewajiban penyusunan PK pada seluruh ASN ini merupakan tindak lanjut dari rekomendasi KEMENPAN-RB serta bentuk dari adopsi dari praktik yang telah dilaksanakan oleh Pemerintah Provinsi Jawa Timur (Pemprov Jatim). Pemkot Malang secara intens telah melakukan studi ke Pemprov. Jatim untuk mempelajari implementasi SAKIP yang baik.

Sampai dengan tahun 2017, PK telah disusun oleh Walikota sampai dengan eselon empat sedangkan pada tingkat staf masih belum berjalan optimal. Hal ini terjadi karena penyusunannya masih dilakukan secara manual, sehingga OPD yang memiliki tenaga lapangan dengan jumlah ASN yang banyak merasa keberatan.

#### *Pengukuran Kinerja*

Pengukuran kinerja merupakan tolok ukur untuk menilai keberhasilan/kegagalan kinerja yang telah disusun dalam dokumen PK. Pengukuran kinerja dilakukan dengan membandingkan realisasi kinerja dengan target kinerja yang telah dicantumkan pada dokumen PK dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) tahun berjalan. Selain itu, pengukuran kinerja juga dilakukan dengan membandingkan realisasi kinerja program sampai dengan tahun berjalan dengan target kinerja lima tahunan yang telah dicantumkan dalam RPJMD/Renstra OPD.

Pengukuran kinerja memerlukan data kinerja yang memadai untuk mengetahui berapa realisasi yang telah dicapai pada satu tahun anggaran sehingga ketersediaan data kinerja sangat mempengaruhi hasil pengukuran kinerja. Jika dibandingkan dengan periode sebelumnya, pengukuran kinerja telah mengalami perbaikan. Hal ini dikemukakan oleh Informan No. 6:

*“Pengukuran kinerja ya cukup bagus, cukup bagus dalam arti mereka itu punya data, datanya yang sudah terdokumentasi, cuman mungkin SOP pengumpulan data itu yang mungkin belum ada.”*

#### *Pengelolaan Data Kinerja*

Pengelolaan data kinerja adalah kegiatan mencatat, mengolah, dan melaporkan data kinerja. Kegiatan ini mencakup penetapan data dasar, penyediaan instrumen perolehan data berupa pencatatan dan registrasi, pentatausahaan dan penyimpanan data, serta pengkompilasian dan perangkuman. Pengelolaan data kinerja dilakukan untuk memantau dan mengendalikan pencapaian kinerja atas target yang ditentukan.

OPD berkewajiban untuk menyerahkan data-data kinerja yang menjadi tugas dan fungsi dari unit organisasinya ke BPKAD, Bagian Organisasi, BARENLITBANG, dan Inspektorat. Data dari masing-masing OPD dikumpulkan dan diolah, serta dikompilasikan dengan data-data yang diperoleh dari pihak eksternal, seperti data dari Badan Pusat Statistik (BPS), Kepolisian, PT. Jamsostek, dan lain sebagainya. Data tersebut dikumpulkan sesuai dengan informasi yang dibutuhkan untuk mengetahui kinerja pemerintah kota.

Ketersediaan data kinerja yang memadai merupakan kendala utama yang dihadapi oleh Pemkot Malang sejak pertama kali melakukan penyusunan LAKIP tahun 2004. Untuk mengatasi hal tersebut, Bagian Organisasi secara berkala telah melakukan bimbingan teknis untuk menyusun *Standard Operating Procedure (SOP) Pengelolaan Data Kinerja* dengan narasumber dari KEMENPAN-RB, akan tetapi masih belum mampu mendorong peningkatan penyusunan SOP. Beberapa kendala yang dihadapi adalah: (1) rendahnya pemahaman OPD atas pentingnya pengelolaan data kinerja. Mereka menganggap bahwa SOP hanya perlu disusun untuk kegiatan pelayanan publik saja. (2) tidak terjadinya *transfer of knowledge* saat terjadi mutasi petugas pengelola data, (3) pengelolaan data masih dilakukan secara manual, dan (4) rendahnya pengawasan dari Inspektorat untuk mendorong penyusunan SOP.

Salah satu bukti rendahnya pengelolaan data kinerja dapat dilihat dari hasil revidi LKj tahunan Pemkot Malang Tahun 2016 yang menunjukkan bahwa terdapat beberapa analisis/penjelasan dalam laporan kinerja masih tidak sesuai. Data kinerja yang tidak sesuai tersebut antara lain: data indikator tentang persentase layanan air bersih, tingkat pengangguran terbuka, tingkat partisipasi angkatan kerja, ketersediaan pangan, angka kemiskinan, indeks pembangunan gender, indeks pemberdayaan gender, dan kontribusi Usaha Kecil Menengah (UKM) terhadap total Produk Domestik Regional Bruto (PDRB).

#### *Penyusunan Laporan Kinerja*

Laporan kinerja (LKj) adalah bentuk akuntabilitas pelaksanaan tugas dan fungsi yang dipercayakan kepada setiap instansi

pemerintah atas dana yang telah digunakan. LKj diharapkan mampu memberikan informasi kinerja yang terukur kepada pemberi mandat dan dapat digunakan untuk perbaikan berkesinambungan dalam meningkatkan kinerjanya. Pada Inpres No. 7 tahun 1999 laporan kinerja disebut dengan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (LAKIP), sedangkan pada Perpres No. 29 tahun 2014 disebut sebagai LKj.

Petunjuk teknis penyusunan LKj diatur dalam PERMENPAN-RB No. 53 tahun 2014. Berdasarkan peraturan tersebut, Pemkot Malang menetapkan petunjuk pelaksanaan internal melalui pengesahan Perwal No. 8 tahun 2015 tentang Pedoman Penyusunan Perjanjian Kinerja dan Pelaporan Kinerja. OPD berkewajiban untuk menyusun LKj interim dan tahunan. LKj interim merupakan laporan triwulan yang disusun bersamaan dengan laporan keuangan yang harus diserahkan ke BPKAD dengan tembusan kepada Inspektur dan Kepala BARENLITBANG. Penyusunan LKj interim merupakan hal yang baru bagi OPD dan penyusunannya masih dilakukan secara manual, sehingga kadang-kadang penyampaian laporan tidak tepat waktu. Hal ini disampaikan oleh Informan No. 1:

*“karena masih bersifat manual itu biasanya jadwal untuk menyetorkan laporan dari SKPD itu biasanya lebih dari jadwal yang kita tentukan, sehingga secara tidak langsung kita harus kerja dua kali”.*

Penyusunan LKj tingkat kota dilakukan oleh Tim Penyusun LKj Tahunan Pemkot Malang. Sebagian besar anggota tim penyusun LKj juga merupakan bagian dari anggota Tim SAKIP, sehingga informasi

masing-masing anggota mulai dari perencanaan sampai dengan pelaporan tidak terputus. Hal ini dianggap mampu meningkatkan kerjasama antara tim penyusun LKj tahunan dan tim SAKIP. Pada dasarnya, Pemkot Malang tidak mengalami kesulitan untuk menyusun laporan kinerja, karena format laporan sudah diatur secara jelas, sebagaimana yang telah disampaikan oleh Informan No.3:

*“kalo LAKIP itu form-formnya tinggal ngikutin saja gitu kan...sampai dengan saat ini gak ada permasalahan juga terkait dengan apakah itu Inpres apakah itu perpres, itu gak masalah”.*

#### *Evaluasi SAKIP OPD dan Reviu LKj Tahunan Pemda*

Aparatur Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) berkewajiban untuk melaksanakan reviu atas laporan kinerja dan melaksanakan evaluasi atas implementasi SAKIP OPD. APIP pada tingkat pemerintah kabupaten/kota adalah Inspektorat.

Reviu LKj merupakan hal yang baru karena pada peraturan sebelumnya, Inspektorat tidak berkewajiban untuk melakukan reviu. Inspektorat melakukan reviu sejak tahun 2015 atas LKj tahunan Pemkot Malang tahun 2014. Reviu dilakukan tidak untuk menilai laporan kinerja, akan tetapi untuk memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan keabsahan data/informasi kinerja agar dapat menghasilkan laporan kinerja yang berkualitas. Pedoman pelaksanaan reviu atas laporan kinerja diatur dalam PERMENPAN-RB No. 53 tahun 2014. Berdasarkan PERMENPAN-RB tersebut, Pemkot Malang mengesahkan Perwal No. 39 tahun 2015 tentang Pelaksanaan Reviu LKj Pemerintah

Daerah dan Evaluasi SAKIP. Untuk mendukung kelancaran pelaksanaan reviu, setiap tahun Inspektorat membentuk tim pelaksana reviu yang beranggotakan auditor dan pejabat dalam lingkungan internal Inspektorat.

Inspektorat selain bertanggungjawab untuk melakukan reviu LKj Pemkot Malang juga bertanggungjawab untuk melaksanakan evaluasi atas implementasi SAKIP OPD. Evaluasi akuntabilitas kinerja pada OPD bukan hal yang baru bagi inspektorat dan hanya memerlukan beberapa penyesuaian atas implementasinya. Untuk mendukung kelancaran pelaksanaan evaluasi, Inspektorat setiap tahun membentuk tim evaluator SAKIP OPD yang beranggotakan auditor dan pejabat yang berada di lingkungan internal Inspektorat. Pedoman pelaksanaan evaluasi SAKIP pada instansi pemerintah diatur dalam PERMENPAN-RB No. 12 tahun 2015 tentang Pedoman evaluasi SAKIP. Pemkot Malang sampai dengan saat ini masih belum menerbitkan perwal untuk menindaklanjuti PERMENPAN-RB tersebut sehingga pelaksanaan evaluasi SAKIP OPD langsung mengacu pada PERMENPAN-RB.

PERMENPAN-RB No. 12 tahun 2015 merubah kategorisasi penilaian SAKIP. Pada periode sebelumnya, kategori penilaian SAKIP terdiri dari enam kategori, yaitu nilai AA, A, B, CC, C dan D. Sejak tahun 2015, kategori penilaian menjadi tujuh yaitu AA, A, BB, B, CC, C, dan D. Selain perubahan kategori penilain, PERMENPAN-RB juga melakukan perubahan terhadap bobot variabel penilaian. Bobot penilaian pada komponen perencanaan dikurangi yang sebelumnya sebesar 35% menjadi 30%, 5% tersebut dialihkan pada bobot pengukuran kinerja. Bobot penilaian kinerja saat ini adalah

perencanaan kinerja: 30%, pengukuran kinerja: 25%, pelaporan kinerja: 15%, evaluasi internal: 10%, dan capaian kinerja: 20%.

Berdasarkan data LKj Inspektorat tahun 2015, nilai evaluasi SAKIP OPD tahun 2015 menunjukkan bahwa terdapat sembilan OPD yang mendapatkan nilai B dan dua OPD mendapatkan nilai A. Pada tahun 2016, hasil penilaian SAKIP OPD mengalami peningkatan cukup tajam. Terdapat tujuh OPD yang mendapatkan nilai A, 26 OPD mendapatkan nilai BB dan hanya satu OPD yang mendapatkan nilai B. Peningkatan ini diakui evaluator SAKIP karena adanya perbaikan kemampuan SDM untuk memperbaiki implementasi SAKIPnya.

Nilai SAKIP OPD dapat meningkat jika OPD mampu melakukan evaluasi mandiri. Hambatan yang selama ini dialami Pemkot Malang adalah rendahnya pemanfaatan informasi kinerja karena OPD masih belum melakukan evaluasi mandiri. Untuk meningkatkan kemampuan pelaksanaan evaluasi mandiri, Inspektorat bekerjasama dengan KEMENPAN-RB melakukan sosialisasi teknis pelaksanaan evaluasi mandiri ke OPD-OPD di lingkungan Pemkot Malang. Hasilnya, beberapa OPD telah melaksanakan evaluasi mandiri dan memanfaatkan informasi kinerja. Hal ini diungkapkan oleh informan No. 6:

*“awal tahun kemarin itu kita sampaikan (sosialisasi) ke seluruh SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah atau disebut dengan OPD), jadi kertas kerja evaluasi itu kita kasih tahukan, sebenarnya itu kan kertas kerja untuk Inspektorat tapi kita kasihkan biar mereka itu bisa paham itu lo yang harus dipenuhi, mereka biar tahu,*

*sehingga beberapa sudah mampu melakukan evaluasi mandiri”.*

#### *Pengelolaan Data Kinerja*

Pengelolaan data kinerja adalah kegiatan mencatat, mengolah, dan melaporkan data kinerja. Kegiatan ini mencakup penetapan data dasar, penyediaan instrumen perolehan data berupa pencatatan dan registrasi, pentatausahaan dan penyimpanan data, serta pengkompilasian dan perangkuman. Pengelolaan data kinerja dilakukan untuk memantau dan mengendalikan pencapaian kinerja atas target yang ditentukan.

OPD berkewajiban untuk menyerahkan data-data kinerja yang menjadi tugas dan fungsi dari unit organisasinya ke BPKAD, Bagian Organisasi, BARENLITBANG, dan Inspektorat. Data dari masing-masing OPD dikumpulkan dan diolah, serta dikompilasikan dengan data-data yang diperoleh dari pihak eksternal, seperti data dari Badan Pusat Statistik (BPS), Kepolisian, PT. Jamsostek, dan lain sebagainya. Data tersebut dikumpulkan sesuai dengan informasi yang dibutuhkan untuk mengetahui kinerja pemerintah kota.

Ketersediaan data kinerja yang memadai merupakan kendala utama yang dihadapi oleh Pemkot Malang sejak pertama kali melakukan penyusunan LAKIP tahun 2004. Untuk mengatasi hal tersebut, Bagian Organisasi secara berkala telah melakukan bimbingan teknis untuk menyusun *Standard Operating Procedure (SOP)* Pengelolaan Data Kinerja dengan narasumber dari KEMENPAN-RB, akan tetapi masih belum mampu mendorong peningkatan penyusunan SOP. Beberapa kendala yang dihadapi adalah: (1) rendahnya pemahaman OPD atas pentingnya pengelolaan data kinerja. Mereka menganggap bahwa SOP hanya perlu disusun

untuk kegiatan pelayanan publik saja. (2) tidak terjadinya *transfer of knowledge* saat terjadi mutasi petugas pengelola data, (3) pengelolaan data masih dilakukan secara manual, dan (4) rendahnya pengawasan dari Inspektorat untuk mendorong penyusunan SOP.

Salah satu bukti rendahnya pengelolaan data kinerja dapat dilihat dari hasil reviu LKj tahunan Pemkot Malang Tahun 2016 yang menunjukkan bahwa terdapat beberapa analisis/penjelasan dalam laporan kinerja masih tidak sesuai. Data kinerja yang tidak sesuai tersebut antara lain: data indikator tentang persentase layanan air bersih, tingkat pengangguran terbuka, tingkat partisipasi angkatan kerja, ketersediaan pangan, angka kemiskinan, indeks pembangunan gender, indeks pemberdayaan gender, dan kontribusi Usaha Kecil Menengah (UKM) terhadap total Produk Domestik Regional Bruto (PDRB).

#### *Penyusunan Laporan Kinerja (LKj)*

Laporan kinerja (LKj) adalah bentuk akuntabilitas pelaksanaan tugas dan fungsi yang dipercayakan kepada setiap instansi pemerintah atas dana yang telah digunakan. LKj diharapkan mampu memberikan informasi kinerja yang terukur kepada pemberi mandat dan dapat digunakan untuk perbaikan berkesinambungan dalam meningkatkan kinerjanya. Pada Inpres No. 7 tahun 1999 laporan kinerja disebut dengan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (LAKIP), sedangkan pada Perpres No. 29 tahun 2014 disebut sebagai LKj.

Petunjuk teknis penyusunan LKj diatur dalam PERMENPAN-RB No. 53 tahun 2014. Berdasarkan peraturan tersebut, Pemkot Malang menetapkan petunjuk pelaksanaan internal melalui pengesahan Perwal No. 8

tahun 2015 tentang Pedoman Penyusunan Perjanjian Kinerja dan Pelaporan Kinerja. OPD berkewajiban untuk menyusun LKj interim dan tahunan. LKj interim merupakan laporan triwulan yang disusun bersamaan dengan laporan keuangan yang harus diserahkan ke BPKAD dengan tembusan kepada Inspektur dan Kepala BARENLITBANG. Penyusunan LKj interim merupakan hal yang baru bagi OPD dan penyusunannya masih dilakukan secara manual, sehingga kadang-kadang penyampaian laporan tidak tepat waktu. Hal ini disampaikan oleh Informan No. 1:

*“karena masih bersifat manual itu biasanya jadwal untuk menyetorkan laporan dari SKPD itu biasanya lebih dari jadwal yang kita tentukan, sehingga secara tidak langsung kita harus kerja dua kali”.*

Penyusunan LKj tingkat kota dilakukan oleh Tim Penyusun LKj Tahunan Pemkot Malang. Sebagian besar anggota tim penyusun LKj juga merupakan bagian dari anggota Tim SAKIP, sehingga informasi masing-masing anggota mulai dari perencanaan sampai dengan pelaporan tidak terputus. Hal ini dianggap mampu meningkatkan kerjasama antara tim penyusun LKj tahunan dan tim SAKIP. Pada dasarnya, Pemkot Malang tidak mengalami kesulitan untuk menyusun laporan kinerja, karena format laporan sudah diatur secara jelas, sebagaimana yang telah disampaikan oleh Informan No.3:

*“kalo LAKIP itu form-formnya tinggal ngikutin saja gitu kan...sampai dengan saat ini gak ada permasalahan juga terkait*

*dengan apakah itu Inpres apakah itu perpres, itu gak masalah”.*

#### *Evaluasi SAKIP OPD dan Reviu LKj Tahunan Pemda*

Aparatur Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) berkewajiban untuk melaksanakan reviu atas laporan kinerja dan melaksanakan evaluasi atas implementasi SAKIP OPD. APIP pada tingkat pemerintah kabupaten/kota adalah Inspektorat.

Reviu LKj merupakan hal yang baru karena pada peraturan sebelumnya, Inspektorat tidak berkewajiban untuk melakukan reviu. Inspektorat melakukan reviu sejak tahun 2015 atas LKj tahunan Pemkot Malang tahun 2014. Reviu dilakukan tidak untuk menilai laporan kinerja, akan tetapi untuk memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan keabsahan data/informasi kinerja agar dapat menghasilkan laporan kinerja yang berkualitas. Pedoman pelaksanaan reviu atas laporan kinerja diatur dalam PERMENPAN-RB No. 53 tahun 2014. Berdasarkan PERMENPAN-RB tersebut, Pemkot Malang mengesahkan Perwal No. 39 tahun 2015 tentang Pelaksanaan Reviu LKj Pemerintah Daerah dan Evaluasi SAKIP. Untuk mendukung kelancaran pelaksanaan reviu, setiap tahun Inspektorat membentuk tim pelaksana reviu yang beranggotakan auditor dan pejabat dalam lingkungan internal Inspektorat.

Inspektorat selain bertanggungjawab untuk melakukan reviu LKj Pemkot Malang juga bertanggungjawab untuk melaksanakan evaluasi atas implementasi SAKIP OPD. Evaluasi akuntabilitas kinerja pada OPD bukan hal yang baru bagi inspektorat dan hanya memerlukan beberapa penyesuaian atas implementasinya. Untuk mendukung

kelancaran pelaksanaan evaluasi, Inspektorat setiap tahun membentuk tim evaluator SAKIP OPD yang beranggotakan auditor dan pejabat yang berada di lingkungan internal Inspektorat. Pedoman pelaksanaan evaluasi SAKIP pada instansi pemerintah diatur dalam PERMENPAN-RB No. 12 tahun 2015 tentang Pedoman evaluasi SAKIP. Pemkot Malang sampai dengan saat ini masih belum menerbitkan perwal untuk menindaklanjuti PERMENPAN-RB tersebut sehingga pelaksanaan evaluasi SAKIP OPD langsung mengacu pada PERMENPAN-RB.

PERMENPAN-RB No. 12 tahun 2015 merubah kategorisasi penilaian SAKIP. Pada periode sebelumnya, kategori penilaian SAKIP terdiri dari enam kategori, yaitu nilai AA, A, B, CC, C dan D. Sejak tahun 2015, kategori penilaian menjadi tujuh yaitu AA, A, BB, B, CC, C, dan D. Selain perubahan kategori penilain, PERMENPAN-RB juga melakukan perubahan terhadap bobot variabel penilaian. Bobot penilaian pada komponen perencanaan dikurangi yang sebelumnya sebesar 35% menjadi 30%, 5% tersebut dialihkan pada bobot pengukuran kinerja. Bobot penilaian kinerja saat ini adalah perencanaan kinerja: 30%, pengukuran kinerja: 25%, pelaporan kinerja: 15%, evaluasi internal: 10%, dan capaian kinerja: 20%.

Berdasarkan data LKj Inspektorat tahun 2015, nilai evaluasi SAKIP OPD tahun 2015 menunjukkan bahwa terdapat sembilan OPD yang mendapatkan nilai B dan dua OPD mendapatkan nilai A. Pada tahun 2016, hasil penilaian SAKIP OPD mengalami peningkatan cukup tajam. Terdapat tujuh OPD yang mendapatkan nilai A, 26 OPD mendapatkan nilai BB dan hanya satu OPD yang mendapatkan nilai B. Peningkatan ini diakui



evaluator SAKIP karena adanya perbaikan kemampuan SDM untuk memperbaiki implementasi SAKIPnya.

Nilai SAKIP OPD dapat meningkat jika OPD mampu melakukan evaluasi mandiri. Hambatan yang selama ini dialami Pemkot Malang adalah rendahnya pemanfaatan informasi kinerja karena OPD masih belum melakukan evaluasi mandiri. Untuk meningkatkan kemampuan pelaksanaan evaluasi mandiri, Inspektorat bekerjasama dengan KEMENPAN-RB melakukan sosialisasi teknis pelaksanaan evaluasi mandiri ke OPD-OPD di lingkungan Pemkot Malang. Hasilnya, beberapa OPD telah melaksanakan evaluasi mandiri dan memanfaatkan informasi kinerja. Hal ini diungkapkan oleh informan No. 6:

*“awal tahun kemarin itu kita sampaikan (sosialisasi) ke seluruh SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah atau disebut dengan OPD), jadi kertas kerja evaluasi itu kita kasih tahukan, sebenarnya itu kan kertas kerja untuk Inspektorat tapi kita kasihkan biar mereka itu bisa paham itu lo yang harus dipenuhi, mereka biar tahu, sehingga beberapa sudah mampu melakukan evaluasi mandiri”.*

### **Institutional Isomorphism**

Beberapa perubahan yang telah dilakukan untuk melaksanakan SAKIP berdasarkan Perpres No. 29 tahun 2014 menunjukkan bahwa Pemkot Malang melakukan penyesuaian diri terhadap tuntutan lingkungan kelembagaannya, terutama lingkungan hukum yang diatur oleh pemerintah pusat. Ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat memaksa mereka untuk mengikuti segala peraturan yang menjadi kebijakan

pemerintah pusat. Hal ini sangat membatasi pemerintah daerah untuk melakukan apa yang sebenarnya ingin mereka laksanakan. Menurut teori NIS, suatu organisasi cenderung kurang rasional karena keterbatasan pilihan-pilihan yang lebih efisien yang dapat diambil (DiMaggio and Powell, 1983). Hal ini merupakan bentuk dari *isomorphism*.

*Isomorphism* dilakukan oleh organisasi untuk menyesuaikan diri dengan lingkungan kelembagaan organisasi. *Isomorphism* dapat dilakukan dengan tiga cara, yaitu *coercive*, *mimetic*, dan *normative* (DiMaggio and Powell, 1983; Carruthers, 1995). Bentuk-bentuk *isomorphism* yang terjadi di Pemkot Malang adalah sebagai berikut:

#### *Coercive Isomorphism*

*Coercive isomorphism* terjadi ketika suatu organisasi merubah aturan-aturan/rutinitasnya sebagai respon dalam menghadapi tekanan formal maupun informal dari lingkungan kelembagaannya. Tekanan formal berasal dari pemerintah pusat berupa peraturan yang disahkan secara hukum dalam bentuk Inpres, Perpres, dan PERMENPAN-RB. Perubahan implementasi akuntabilitas kinerja dari Inpres No. 7 tahun 1999 menjadi Perpres No. 29 tahun 2014 ditanggapi oleh Pemkot Malang dengan mengesahkan peraturan pendukung sebagai dasar implementasi SAKIP di lingkungannya, yaitu: Perwal No. 8 tahun 2015 tentang Pedoman Penyusunan Perjanjian Kinerja Dan Pelaporan Kinerja, dan Perwal No. 39 tahun 2015 tentang Petunjuk Pelaksanaan Reviu Laporan Kinerja Pemerintah Daerah Dan Evaluasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Perubahan aturan tersebut

merupakan respon langsung terhadap seruan negara.

Pemkot Malang juga menghadapi tekanan informal dari Pemprov. Jatim untuk meningkatkan nilai SAKIP. Pemprov. Jatim memiliki kepentingan untuk mendorong peningkatan nilai SAKIP unit organisasi dan instansi pemerintah yang berada di bawahnya untuk mempertahankan/meningkatkan nilai SAKIPnya. Selain itu, status Pemprov Jatim sebagai salah satu daerah percontohan SAKIP menguatkan tekanan ke instansi pemerintah/unit kerja di bawahnya.

Beberapa tekanan tersebut menunjukkan bahwa pertimbangan akan manfaat SAKIP telah terabaikan. Berbagai perubahan yang dilakukan bukan karena keinginan untuk meningkatkan efisiensi, efektifitas dan *outcome* yang lebih baik, akan tetapi untuk memperoleh legitimasi. Penyesuaian yang dilakukan merupakan respon atas tekanan-tekanan lebih bersifat seremonial daripada yang sesungguhnya karena tujuan utamanya hanya sekedar untuk mendapatkan legitimasi organisasi (DiMaggio and Powel, 1983).

#### *Mimetic Isomorphism*

*Mimetic Isomorphism* terjadi saat para aktor menghadapi situasi yang tidak pasti sehingga memutuskan untuk meniru praktik-praktik yang telah dilaksanakan oleh organisasi lain yang dianggap lebih baik dengan tujuan untuk mencapai legitimasi. Dalam kasus ini, organisasi yang dianggap lebih baik adalah instansi pemerintah yang mencapai nilai SAKIP dengan kategori A. Pada tingkat pemerintah kabupaten/kota, hanya Pemkab Banyuwangi dan Pemkot Bandung yang mampu meraih nilai A.

Sejak tahun 2017, Pemkot Malang mulai meningkatkan peran BARENLITBANG dalam implementasi SAKIP. Rendahnya pengalaman dan pengetahuan BARENLITBANG mendorong mereka untuk melakukan diskusi dan koordinasi yang sangat intens ke Biro Organisasi Pemprov. Jatim. Informan menyebut proses ini sebagai kegiatan "*meguru*". Hal ini disampaikan oleh informan No 1:

*"kita juga gak segan-segan konsultasi, minta petunjuk, meguru-lah istilahnya orang jawa, ke provinsi kita meguru-nya, ke biro organisasi dan itu bukan sekali (satu kali), lima kali, sudah berpuluh-puluh kali"*.

Salah satu bentuk hasil *meguru* dari Pemprov. Jatim adalah pengadopsian penyusunan PK sampai tingkat staf. Secara formal, Perwal No. 8 tahun 2015 mengatur penyusunan PK sampai eselon tiga. Secara informal, Walikota mewajibkan penyusunan PK sampai dengan tingkat staf. Sampai dengan tahun 2017, seluruh OPD telah melakukan penyusunan PK sampai eselon empat sedangkan penyusunan PK sampai tingkat staf masih belum seluruhnya terlaksana.

Selain *meguru* ke Pemprov. Jatim, upaya untuk meniru praktik dari pemerintah kabupaten/kota lain cenderung rendah. BARENLITBANG pernah melakukan studi banding ke Pemkab Banyuwangi dan Pemkot Bandung berkaitan dengan implementasi SAKIP, akan tetapi masih belum terlihat jelas praktik apa yang telah dipelajari dan diadopsi. Berbeda dengan BARENLITBANG, Bagian Organisasi dan Inspektorat merasa bahwa sebenarnya diskusi secara khusus tentang praktik-praktik yang dilaksanakan

oleh pemerintah kabupaten/kota lain yang dianggap baik tidak diperlukan. Hal ini dikemukakan oleh informan No 6:

*“Sebenarnya untuk mendapat nilai yang lebih baik seperti mereka (Pemkab Banyuwangi dan Pemkot Bandung) itu sebenarnya kita sudah tahu, cuma kita itu bisa melaksanakan apa gak gitu aja”.*

#### *Normative Isomorphism*

*Normative isomorphism* terjadi saat suatu organisasi mengandalkan tenaga profesional di bidangnya untuk meningkatkan kemampuan internal organisasi. Beberapa bentuk *normative isomorphism* yang ditemukan antara lain: sosialisasi, bimbingan teknis, diklat dan kerjasama dengan pengembang aplikasi perencanaan pembangunan.

Sosialisasi dan bimbingan teknis terkait dengan implementasi SAKIP telah dilakukan beberapa kali, antara lain: (1) Sosialisasi perencanaan daerah terkait penyempurnaan dokumen rencana strategis dengan narasumber dari KEMENPAN-RB, (2) Bimbingan teknis penyusunan SOP pengelolaan data kinerja dan penyusunan LKj interim dan tahunan secara berkala dengan narasumber dari KEMENPAN-RB dan Biro Organisasi Pemprov Jatim, (3) sosialisasi evaluasi mandiri dengan narasumber dari KEMENPAN-RB. Hal ini disampaikan oleh informan no 6:

*“..dari masing-masing stakeholder kayak Inspektorat, BAPPEDA (saat ini disebut BARENLITBANG), Bagian Organisasi itu sering, setiap tahun sosialisasi. Inspektorat kemarin (melakukan sosialisasi), agar SKPD itu lebih paham yo dan juga agar tidak ada perbedaan*

*persepsi yang cukup dalam antara Inspektorat sebagai evaluator dengan SKPD. Itu kemarin kita melaksanakan kegiatan self assesment evaluasi SAKIP dengan mendatangkan narasumber dari MENPAN”.*

Peningkatan kemampuan APIP sebagai evaluator dilaksanakan dengan mengikuti diklat yang diselenggarakan oleh KEMENPAN-RB. APIP yang telah mengikuti diklat wajib untuk menyampaikan kepada auditor/evaluator lain agar terjadi *transfer of knowledge* kepada APIP lain yang tidak mengikuti diklat.

Pemkot Malang menilai KEMENPAN-RB dan Biro Organisasi Pemerintah Provinsi Jawa Timur adalah aktor-aktor profesional yang mempunyai keahlian dalam peningkatan SAKIP. KEMENPAN-RB sebagai *leading sector* dari pemerintah pusat dalam implementasi SAKIP dianggap lebih memahami bagaimana praktik-praktik SAKIP sesuai dengan aturan yang berlaku. Biro organisasi Pemprov Jatim sebagai ujung tombak provinsi dianggap mampu mendorong peningkatan implementasi SAKIP karena Pemprov Jatim telah mendapatkan nilai A dan merupakan daerah percontohan.

Pada tahun 2017, Pemkot Malang mengembangkan aplikasi perencanaan pembangunan bekerjasama dengan PT. Jakarta Traspac. Aplikasi ini telah terintegrasi dengan aplikasi penganggaran yang ada di BPKAD sehingga diharapkan mampu menjaga keselarasan dokumen perencanaan dengan penganggaran. Meskipun demikian, keunggulan dari aplikasi ini belum dapat dirasakan karena saat ini Pemkot Malang masih dalam tahap *entry* data rencana kinerja untuk tahun 2018 belum sampai tahap penganggaran.

### *Decoupling*

Proses institusionalisasi bisa membuat suatu organisasi benar-benar solid (*highly coupled*), namun tidak menutup kemungkinan dapat membuat organisasi tampak solid tapi sebenarnya hanya pura-pura (*loose couple*) (Hariadi, 2013). Setiap organisasi memiliki aturan (*rule*) yang ditetapkan oleh manajemen yang lebih tinggi untuk dilaksanakan. Pada kasus ini, aturan itu ditetapkan oleh pemerintah pusat dan diturunkan dalam Perda/Perwal sebagai pedoman pelaksanaan di lingkungannya. Pada kenyataannya, organisasi menghadapi berbagai kendala yang menyebabkan terjadinya perbedaan antara aturan dengan kegiatan sehari-hari yang dilaksanakan (*routine*). Perbedaan antara *rule* dengan *routine* disebut dengan *decoupling* (Meyer dan Rowan, 1977; Burns dan Scapens, 2000). Terdapat beberapa perilaku *decoupling* yang ditemukan oleh peneliti dalam beberapa tahapan SAKIP, yakni sebagai berikut.

Pertama, *mindset* OPD masih berorientasi output dalam menentukan outcome. SAKIP seharusnya mampu mendorong instansi pemerintah menjadi visioner dan berorientasi pada *outcome* yang akan dicapai dalam lima tahun ke depan. Perubahan *mindset* tersebut bukanlah hal yang mudah karena penentuan *outcome* lebih sulit untuk diukur dari pada *output*. Hal ini diungkapkan oleh informan no 6:

*"kadang ada yang masih rancu antara yang output, outcome gitu, masih rancu. Terus juga yang mempengaruhi itu faktor "K" ya mbak, faktor "kebiasaan" yo kan sebetulnya gak gitu".*

Faktor kebiasaan yang disebutkan oleh informan merupakan hasil dari rutinitas

pelaksanaan sistem terdahulu. Institusionalisasi SAKIP yang *highly coupled* seharusnya mampu merubah rutinitas organisasi sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan. Implementasi SAKIP seharusnya mampu merubah *mindset* ASN untuk berorientasi ke hasil bukan hanya *copy paste* dari rutinitas yang sebelumnya telah dilakukan.

Kedua, rendahnya pengelolaan data kinerja. Ketersediaan dan validitas data di Pemkot Malang sangat bergantung pada petugas pengelola data bukan pada sistem pengelolannya. Perpindahan tugas/mutasi petugas pengelola data akan mempengaruhi ketersediaan data tersebut. Dalam suatu organisasi, seharusnya proses perpindahan petugas tidak mengganggu proses pengelolaan data kinerja. Hal ini diungkapkan oleh Informan No. 3:

*"kita agak kesulitan (mengumpulkan data kinerja) karena apa? datanya-datanya gak sama...misalnya data pengangguran gitu ya, harusnya kan pada saat LAKIP (LKj) minta dan pada saat LKPJ (Laporan Keterangan Pertanggungjawaban) minta, itu kan harus sama datanya gitu, tetapi ada kalanya berbeda".*

Inkonsistensi data kinerja OPD menunjukkan bahwa sesungguhnya OPD masih belum melakukan pengelolaan data kinerja dengan baik. Suatu organisasi cenderung melakukan tindakan seremonial dan ritual yang secara simbolis mengadopsi norma-norma dan ketentuan institusional dengan menyembunyikan fakta bahwa organisasi sebenarnya tidak bermaksud untuk menjalankannya (Meyer dan Rowan, 1977).

Ketiga, informasi kinerja masih belum dimanfaatkan dengan baik. OPD berkewajiban untuk melakukan evaluasi mandiri atas implementasi SAKIP di lingkungan organisasinya secara berkala. Tujuannya adalah untuk memantau kinerja organisasi dan melakukan rencana aksi perbaikan. Pada kenyataannya, tidak semua OPD telah melakukan evaluasi internal. Meskipun Inspektorat telah melakukan pendampingan dengan memberikan form-form evaluasi sesuai dengan evaluasi yang dilakukan oleh Inspektorat, akan tetapi OPD masih belum memahami pelaksanaannya sehingga tidak mampu memanfaatkan informasi kinerja. Implementasi SAKIP seharusnya dapat memberikan informasi kepada organisasi atas kinerja manajemennya sehingga mampu mendorong efisiensi dan efektifitas pelaksanaan program dan kegiatan. Hal ini dikemukakan oleh informan no 6:

*“..di tingkat perangkat daerah SKPD (OPD) itu, evaluasi yang tahunan itu masih belum menyeluruh..Pemanfaatannya juga gitu, jadi pemanfaatan hasil evaluasi baik tahunan ataupun secara berkala di dalam satu tahun itu belum dimanfaatkan”.*

Pelaksanaan SAKIP tanpa disertai dengan kemampuan untuk memanfaatkan informasi yang telah dihasilkan hanya merupakan tindakan seremonial untuk mendapatkan legitimasi. Organisasi terlihat patuh pada kenyataannya tidak, suatu situasi yang sering kali dianggap cukup untuk mendapatkan legitimasi (Oliver, 1991).

## **SIMPULAN**

Sejak tahun 2014, Pemkot Malang telah melaksanakan SAKIP sesuai dengan Perpres

No. 29 tahun 2014. Hal ini dilakukan sebagai bentuk komitmen untuk melaksanakan kebijakan pemerintah pusat. Selain itu, motivasi yang mendasari implementasi SAKIP adalah untuk meningkatkan sinergi antara perencanaan dan penganggaran dan merubah *mindset* ASN agar berorientasi dampak.

Beberapa perbaikan SAKIP yang telah dicapai, antara lain: (1) pembenahan nomenklatur telah meningkatkan proses perencanaan karena tidak lagi terjadi tumpang tindih kegiatan antara OPD satu dengan lainnya, (2) perubahan indikator kinerja telah dilaksanakan berdasarkan *outcome* dimana sebelumnya hanya berdasarkan *output*, (3) pembenahan dalam integrasi antara dokumen perencanaan dengan penganggaran, (4) pembenahan dalam pelaksanaan evaluasi mandiri pada tingkat OPD, meskipun masih belum semua OPD telah melaksanakannya akan tetapi telah terjadi perbaikan karena pada periode sebelumnya masih belum ada OPD yang melaksanakan evaluasi internal, (5) pengembangan penyusunan perjanjian kinerja sampai eselon empat.

Implementasi SAKIP menunjukkan adanya indikasi terjadinya *isomorphism*. Pada penelitian ini, *coercive* merupakan pendorong utama yang terjadi karena adanya desakan formal dari peraturan dan informal dari Pemprov Jatim. *Mimetic isomorphism* tampak dari pengembangan penyusunan PK karena mengimitasi apa yang telah dilakukan di Provinsi Jawa Timur. *Normative isomorphism* terjadi saat pihak-pihak profesional dari KEMENPAN-RB, Biro Organisasi Pemprov Jatim dan PT. Jakarta Traspac terlibat dalam meningkatkan kemampuan internal organisasi. Berbagai

kendala teknis maupun non teknis telah menyebabkan terjadinya *decoupling*, yaitu *mindset* OPD masih berorientasi *output* dalam menentukan *outcome*, rendahnya kesadaran OPD untuk melakukan pengelolaan data kinerja, dan rendahnya kesadaran OPD untuk memanfaatkan informasi kinerja.

Penerapan SAKIP yang berlangsung di Pemerintah Kota Malang menggambarkan adanya keterlibatan aspek perilaku ASN dalam mendukung keberhasilan suatu kebijakan, khususnya pada tingkat OPD. Dengan demikian, merupakan hal yang menarik jika peneliti lainnya yang ingin melaksanakan penelitian kembali di lingkungan pemerintah daerah maka dapat melakukan beberapa perbaikan, yaitu: pertama, jika penelitian kembali dilaksanakan di Pemkot Malang maka dapat melakukan pengembangan penelitian sampai dengan tingkat OPD bukan hanya pada tingkat kota. *Kedua*, peneliti selanjutnya dapat melakukan penelitian sejenis pada pemerintah daerah yang lainnya, mengingat Perpres No. 29 tahun 2014 merupakan peraturan yang baru diterapkan pada instansi pemerintah sehingga merupakan hal yang baru untuk dapat dieksplorasi lebih mendalam. Selain itu, karakteristik yang berbeda-beda pada tiap instansi pemerintah akan menghasilkan temuan yang berbeda pula.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Akbar, R. (2011). Performance Measurement and Accountability in Indonesian Local Government. *Disertasi*. Western Australia: Curtin University.
- Burns, J., & Scapens, R.W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3-25.
- Carruthers, B.G. (1995). Accounting, ambiguity, and the new institutionalism. *Accounting, Organizations and Society*, 20(4), 313-328.
- DiMaggio, P.J., & Powell, W.W. (1983). The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Association*, 48(2), 147-160.
- Djamhuri, A. (2009). A Case Study of Governmental Accounting and Budgeting Reform at Local Authority in Indonesia: An Institutional Perspective. *Disertasi*. Malaysia: Universiti Sains Malaysia.
- Guthrie, J. (1998). Application of accrual accounting in the Australian public sector-rhetoric or reality. *Financial Accountability & Management*, 14(1), 1-19.
- Hariadi, B. (2013). Revitalisasi Pabrik Gula Rajawali Mengungkap Dinamika Proses Institusionalisasi, Studi Kasus PG Krebet Baru Malang. *Disertasi*. Malang: Universitas Brawijaya
- Instruksi Presiden No.7 Tahun 1999. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Jurnali, T., & Siti-Nabiha, A.K. (2015). Performance management system for local government: the Indonesian experience. *Global Business Review*, 16(3), 351-63.
- Meyer, J.W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340-363.
- Miles, M.B., & Huberman, A.M. (2007). *Analisis Data Kualitatif, Buku Sumber tentang Metode-metode Baru*. Jakarta: Universitas Indonesia Press.

- Nurkhamid, M. (2008). Implementasi Inovasi Sistem Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, 3(1), 45-76.
- Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 7 Tahun 2014. Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah Kota Malang Tahun 2013-2018.
- Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 7 Tahun 2016. Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 53 Tahun 2014. Petunjuk Teknis Perjanjian Kinerja, Pelaporan Kinerja, dan Tata Cara Reviu atas Laporan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 12 Tahun 2015. Pedoman evaluasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006. Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014. Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Walikota Malang Nomor 8 tahun 2015. Pedoman Penyusunan Perjanjian Kinerja dan Pelaporan Kinerja.
- Peraturan Walikota Malang Nomor 30 Tahun 2015. Penyempurnaan Indikator Kinerja Daerah Kota Malang Tahun 2013-2018.
- Peraturan Walikota Malang Nomor 39 Tahun 2015. Petunjuk Pelaksanaan Reviu Laporan Kinerja Pemerintah Daerah dan Evaluasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Walikota Malang Nomor 94 Tahun 2015. Indikator Kinerja Utama di Lingkungan Pemerintah Kota Malang.
- Sihaloho, F.L., & A. Halim. (2005). Pengaruh Faktor-Faktor Rasional, Politik dan Kultur Organisasi Terhadap Pemanfaatan Informasi Kinerja Instansi Pemerintah Daerah. *Paper dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo*.
- Sofyani, H., & Akbar, R. (2013). Hubungan Faktor Internal Institusi dan Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) di Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 10(2), 184-205.
- Solikin. (2005). Accountability Reporting In Indonesia: When Self-serving Attributions Exaggerate Perceived Performance. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. 1(1).
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003. Keuangan Negara. Negara Republik Indonesia.
- United Nations Development Program (UNDP). (1997). *Governance And Sustainable Human Development*. A UNDP Policy Document.
- Khalid, F. (2010). Akuntabilitas keuangan dan kinerja: studi kasus pada direktorat pembinaan SLB. *Tesis*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- World bank, (1994). *Governance: The World Bank's Experience*. Diakses dari <http://www.worldbank.org>. pada tanggal 3 Maret 2017.