

**PERAN KARAKTERISTIK APARAT PENGAWAS INTERNAL
PEMERINTAH TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI
PEMERINTAH DENGAN KOMITMEN SEBAGAI VARIABEL
PEMODERASI**

***THE ROLE OF CHARACTERISTICS OF THE GOVERNMENT
INTERNAL SUPERVISORY APPARATUS TOWARD THE
PERFORMANCE ACCOUNTABILITY OF GOVERNMENT
INSTITUTIONS WITH COMMITMENT AS A MODERATING VARIABLE***

Dadan Darmawan^{1,2)*}, Helmi Yazid¹⁾, Elvin Bastian¹⁾

¹⁾Magister Akuntansi, Pascasarjana Universitas Sultan Ageng Tirtayasa
Jl. Raya Jakarta km.4 Pakupatan Kota Serang, Banten, Indonesia.

²⁾Inspektorat Provinsi Banten, Kawasan Pusat Pemerintahan Provinsi Banten (KP3B)
Jl. Syeh Nawawi Al-Bantani Sukajaya Curug Kota Serang, Banten, Indonesia.

*Email: ddarmawan07@gmail.com

disubmit: 3 Juli 2022, direvisi: 10 Oktober 2022, diterima: 31 Oktober 2022

ABSTRAK

Akuntabilitas menjadi salah satu kunci dalam mencapai good governance dan bertujuan untuk mengukur seberapa baik Instansi Pemerintah tersebut melakukan tugas pokok dan penggunaan anggaran. Nilai evaluasi AKIP Provinsi Banten dari tahun ke tahun cenderung meningkat, akan tetapi tidak signifikan. Pertumbuhan Nilai SAKIP Provinsi Banten dari tahun 2016 ke 2017 hanya sebesar 0,03. Sedangkan pertumbuhan Nilai SAKIP dari Tahun 2017 sampai dengan Tahun 2018 sebesar 4,30. Perpres Nomor 29 tahun 2014 menjelaskan bahwa Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) diberikan kewenangan lebih untuk berperan dalam pencapaian kinerja pemerintah daerah. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menguji Pengaruh Karakteristik Pendampingan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Beberapa faktor yang sangat mempengaruhi kinerja APIP menjadi variabel bebas pada penelitian ini yaitu tingkat kapabilitas APIP, jumlah APIP dengan Komitmen Manajemen sebagai pemoderasi. Penarikan sampel menggunakan metode purposive sampling dengan responden sebanyak 61 responden terdiri dari Penyusun Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) di 42 Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Banten dan 29 APIP Inspektorat Daerah Provinsi Banten yang bertugas mengevaluasi LAKIP. Teknik Analisis data menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS). Hasil penelitian ini menyatakan hasil bahwa Level Kapabilitas APIP berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), sedangkan Jumlah APIP tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) dan Komitmen Manajemen tidak memoderasi Level Kapabilitas APIP terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), tetapi memoderasi Jumlah Personil APIP terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).

Kata Kunci: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), Komitmen Manajemen, Karakteristik Aparat Pengawasan Internal Pemerintah.

ABSTRACT

Accountability is one of the keys to achieving good governance and aims to measure how well the Government Agencies carry out their main tasks and use the budget. The evaluation value of the Banten Province AKIP from year to year tends to increase, but is not significant. The growth of the Banten Province SAKIP Value from 2016 to 2017 was only 0.03. Meanwhile, the growth of SAKIP Value from 2017 to 2018 was 4.30. Presidential Decree No. 29 of 2014 explains that the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) is given more authority to play a role in achieving local government performance. This study aims to analyze and examine the Effect of the Characteristics of Assistance for Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) on the Performance Accountability of Government Agencies (AKIP). Several factors that greatly affect APIP's performance become independent variables in this study, namely the level of APIP capability, the number of APIP with Management Commitment as moderating. Sampling used purposive sampling method with 61 respondents consisting of Government Agencies Performance Accountability Reporters (LAKIP) in 42 Banten Provincial Government Officials and 29 APIP Banten Provincial Inspectorates in charge of evaluating LAKIP. The data analysis technique used the Partial Least Square (PLS) approach. The results of this study state that the APIP Capability Level has an effect on the Performance Accountability of Government Agencies (AKIP), while the number of APIPs does not affect the Performance Accountability of Government Agencies (AKIP) and Management Commitment does not moderate the APIP Capability Level on the Performance Accountability of Government Agencies (AKIP), but moderating the Number of APIP Personnel on the Performance Accountability of Government Agencies (AKIP).

Keywords: Performance Accountability of Government Agencies (AKIP), Management Commitment, Characteristics of Government Internal Supervisory Apparatus.

PENDAHULUAN

Akuntabilitas menjadi salah satu kunci dalam mencapai *good governance*. Sesuai dengan Peraturan Menteri Pemberdayaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2015 bahwa evaluasi atas akuntabilitas kinerja merupakan implementasi atas capaian kinerja di lingkungan Instansi Pemerintah dan atau unit kerja atau Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), evaluasi ini bertujuan untuk mengukur seberapa baik Instansi Pemerintah tersebut melakukan tugas pokok dan penggunaan anggaran.

Hal ini sejalan dengan penerapan

Pasal 30 Peraturan Presiden Republik Indonesia

Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara RI Nomor 12 Tahun 2015 tentang Pedoman Evaluasi Atas Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) selaku auditor internal pemerintah memiliki tugas penting dalam melakukan pembinaan AKIP kementerian, lembaga, dan pemerintah daerah.

Auditor internal diminta membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan menggunakan pendekatan yang

sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian dan proses tata kelola. Dengan kata lain, peran APIP yang bertindak sebagai auditor internal bertugas untuk memastikan bahwa sistem akuntabilitas kinerja dan akuntansi keuangan daerah dapat berjalan dengan baik dan laporan keuangan daerah juga dapat disajikan dengan wajar, diluar tugas-tugas awal APIP sebelumnya yaitu sebagai aparat pengawas. Kecukupan pengendalian internal dan efektivitas pengendalian internal sangat berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, oleh karena itu internal auditor pemerintah daerah dapat memberikan kontribusi yang signifikan terhadap kinerja keuangan melalui peningkatan pengendalian internal atas proses pengelolaan keuangan pemerintah daerah tersebut.

Kinerja dapat diartikan sebagai penampilan hasil kerja personil maupun dalam suatu organisasi. Penampilan hasil karya tidak terbatas kepada personil yang memangku jabatan fungsional maupun struktural saja, akan tetapi juga kepada keseluruhan jajaran personil di dalam suatu organisasi. Kinerja suatu Instansi pemerintah merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan visi dan misi suatu organisasi dalam mencapai sasaran dan

tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban yang dilakukan secara periodik.

Akuntabilitas sendiri adalah suatu instrumen yang wajib untuk dipertanggungjawabkan atas konsep keberhasilan dan kegagalan tugas pokok serta fungsi dari suatu organisasi. Laporan pertanggungjawaban merupakan sarana utama akuntabilitas yang diharapkan dapat mengungkapkan keberhasilan atau kegagalan. Pelaksanaan visi dan misi suatu organisasi secara transparan, akuntabel dan melibatkan partisipasi masyarakat (*good governance*).

Berkaitan dengan hal tersebut, peran APIP sangat diperlukan dalam proses pencapaian tujuan, sasaran organisasi, dan kinerja suatu pemda secara maksimal yang dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak berkepentingan (Suharyanto & Sutaryo, 2016).

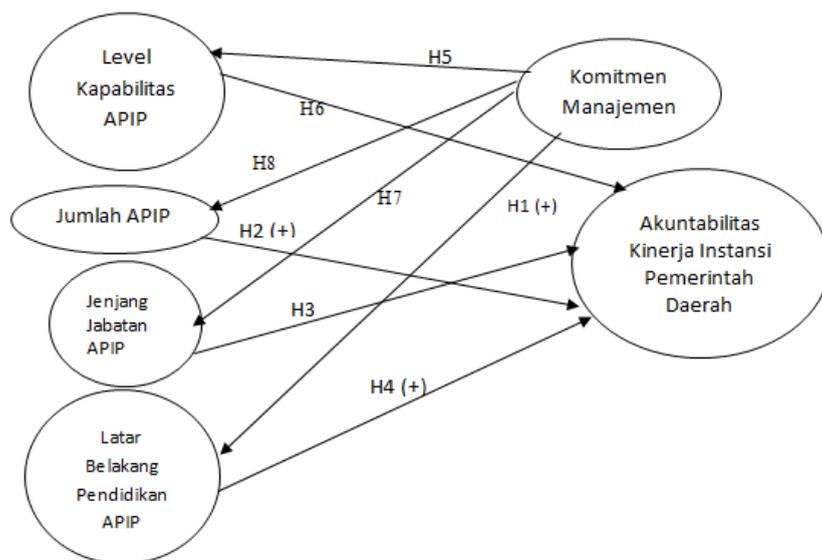
Faktor penting lain yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah komitmen manajemen. Menurut (Ningsih & Nadirsyah, 2017) komitmen manajemen adalah suatu keyakinan dan dukungan yang kuat dari manajemen untuk melakukan, menjalankan, dan mengimplementasikan suatu kebijakan yang ditetapkan secara bersama sehingga tujuan atas diterapkannya kebijakan tersebut dapat dicapai. Menurut (Syah et al., 2019) menerangkan bahwa organisasi dengan

komitmen manajemen yang kuat dari pimpinan dan bawahannya akan lebih mudah untuk mencapai hasil yang diinginkan untuk menghasilkan kinerja yang lebih baik. Dengan kata lain, komitmen manajemen dan kepemimpinan dapat diartikan sebagai salah satu faktor pendorong atau faktor yang dapat memotivasi pegawai atau karyawan untuk berjuang guna perbaikan proses yang berkelanjutan (Smith, 2017) . Komitmen manajemen dalam penelitian ini akan dijadikan sebagai variabel moderasi. (Ferdinand, 2014) menyatakan bahwa variabel moderasi adalah sebuah variabel bersyarat atau “*conditional*” yang

pengaruhnya akan menjadi lebih kuat atau lemah jika memoderasi variabel independen terhadap variabel dependen.

Penelitian ini menggunakan *Grand Theory Stewardship* sebagai dasar penelitian ini. Teori *Stewardship* (Penatalayanan) adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi (Davis et al., 1997). Teori tersebut mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan kerja dan kesuksesan organisasi

Kerangka pemikiran dan hipotesis dalam penelitian ini ditunjukkan oleh gambar 1.



Gambar 1. Kerangka Berfikir

Keterangan:

H1: Level Kapabilitas APIP Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); H2: Jumlah APIP Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); H3: Jenjang Jabatan APIP Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); H4: Latar Belakang Pendidikan APIP Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); H5: Komitmen Manajemen Memoderasi Level Kapabilitas APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); H6: Komitmen Manajemen Memoderasi Jumlah APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); H7: Komitmen Manajemen memoderasi Jenjang Jabatan APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP); H8: Komitmen Manajemen Memoderasi Pengaruh Jumlah APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).

METODE PENELITIAN

Sesuai dengan masalah dan tujuan yang dirumuskan, maka metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif asosiatif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Pemerintah Provinsi Banten, yang berjumlah 42 orang OPD dan 29 Orang PPUPD Provinsi Banten dengan menggunakan sampel jenuh. Pertimbangan peneliti dalam menentukan sampling dalam jumlah tersebut dikarenakan kondisi pandemi Covid-19 yang membatasi ruang lingkup pergerakan peneliti. Penelitian ini hanya menggunakan metode penyebaran kuesioner tanpa adanya wawancara langsung kepada responden, sehingga memungkinkan hasil penelitian ini akan bias. Namun demikian, keterbatasan ini dapat dieliminasi dengan pendekatan metodologi dan alat uji yang tepat. Penelitian ini dilakukan selama satu bulan pada bulan Maret 2021.

Kriteria sampel yang digunakan sebagai sumber data dalam penelitian ini yaitu aparatur Sipil Negara yang bekerja di Sub Bagian Perencanaan Evaluasi dan Pelaporan (PEP) di Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Provinsi Banten dan terlibat dalam penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan aparatur Sipil Negara.

Tabel 1 Daftar Nama OPD Pemerintah Provinsi Banten

No	Nama OPD	No	Nama OPD
1	Dinas Kesehatan	22	Dinas Pertanian
2	Dinas Pendidikan dan Kebudayaan	23	Dinas Energi dan Sumber Daya Mineral
3	Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang	24	Dinas Perindustrian dan Perdagangan
4	Dinas Perumahan Rakyat dan Kawasan Permukiman	25	Biro Bina Infrastruktur dan Sumber Daya Alam
5	Satuan Polisi Pamong Praja	26	Sekretariat Daerah
6	Badan Penanggulangan Bencana Daerah	27	Biro Pemerintahan
7	Badan Kesatuan Bangsa dan Politik	28	Biro Hukum
8	Dinas Sosial	29	Biro Organisasi
9	Dinas Ketenagakerjaan dan Transmigrasi	30	Biro Bina Perekonomian
10	Dinas Pemberdayaan Perempuan, Perlindungan Anak, Kependudukan dan Keluarga Berencana	31	Biro Kesejahteraan Rakyat
11	Dinas Ketahanan Pangan	32	Biro Umum
12	Dinas Lingkungan Hidup dan Kehutanan	33	Sekretariat DPRD
13	Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Desa	34	Biro Administrasi Pembangunan Daerah
14	Dinas Perhubungan	35	Biro Administasi Rumah Tangga Pimpinan
15	Dinas Komunikasi Informatika, Statistik dan Persandian	36	Badan Penghubung
16	Dinas Koperasi, Usaha Kecil dan Menengah	37	Inspektorat
17	Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu	38	Badan Perencanaan Pembangunan Daerah
18	Dinas Kepemudaan dan Olahraga	39	Badan Pendapatan Daerah
19	Dinas Perpustakaan dan Arsip Daerah	40	Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah
20	Dinas Kelautan dan Perikanan	41	Badan Kepegawaian Daerah
21	Dinas Pariwisata	42	Badan Pengembangan Sumber Daya Manusia Daerah

Sumber: Bappeda Provinsi Banten (2021)

Pegawai yang mempunyai jabatan sebagai Pejabat Pengawas Urusan Pemerintahan Daerah (P2UPD) di Inspektorat Provinsi Banten sebagai evaluator Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Banten. Data penelitian diperoleh dari hasil kuesioner yang akan disebarakan kepada responden (unit analisis). Adapun 42 OPD di Pemerintah Provinsi Banten dimaksud ditunjukkan oleh tabel 1.

Tempat penelitian dalam penelitian ini adalah Inspektorat Provinsi Banten. Adapun waktu penelitian dilaksanakan selama satu bulan pada bulan Maret 2021.

Penelitian ini menggunakan variabel AKIP sebagai variabel terikat, komitmen Manajemen sebagai variabel moderat serta level kapabilitas APIP, Jumlah APIP, Jenjang Jabatan APIP dan Latar Belakang Pendidikan APIP sebagai variabel bebas.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini dilakukan dengan cara penelitian Kepustakaan (*Library Research*), dan penelitian lapangan (*field research*) untuk memperoleh data primer. Alat yang digunakan yaitu *paperless* dengan kuesioner melalui *Google form*, yang sangat cocok dengan kondisi pandemi saat penelitian ini dilakukan untuk menghindari tatap muka (*social distancing*).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Menilai Outer Model (*Measurement Model*)

Ada tiga kriteria untuk menilai outer model yaitu *convergent validity*, *discriminant validity*, dan *composit reliability*. *Convergent validity* dari model pengukuran dengan refleksif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara item skor/*component* skor yang dihitung dengan PLS. Ukuran refleksif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang diukur (Ghozali, 2006).

Discriminant Validity dari model pengukuran dengan refleksi indikator dinilai berdasarkan *Cross Loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka hal tersebut menunjukkan konstruk laten memprediksi ukuran pada blok mereka lebih baik daripada ukuran blok lainnya. Metode lain untuk menilai *Discriminant validity* adalah membandingkan nilai *Root of Average Variance Extracted (AVE)* setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antar konstruk dengan konstruk lainnya dalam model maka dikatakan nilai *Discriminant Validity* yang baik (Fornell & Larcker, 1981)

(Ghozali, 2018) menyatakan bahwa pengukuran ini dapat digunakan untuk mengukur reliabilitas *component* skor variabel laten dan hasilnya lebih konservatif

dibanding dengan *composite reliability*. Direkomendasikan nilai AVE harus lebih besar dari nilai 0,50. Uji reliabilitas konstruk diukur dengan dua kriteria yaitu *composite reliability* dan *cronbach alpa*, konstruk dinyatakan reliabel jika nilai *composite reliability* maupun *Cronbach alpa* di atas 0,70. Namun menurut Chin dalam Ghozali (2008), untuk penelitian tahap awal dari pengembangan, skala merupakan nilai *loading* 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai.

Gambar 2 menunjukkan nilai secara keseluruhan korelasi setiap variabel menyatakan hubungan Akuntabilitas Kinerja, Karakteristik Pendampingan APIP dan Komitmen Manajemen.

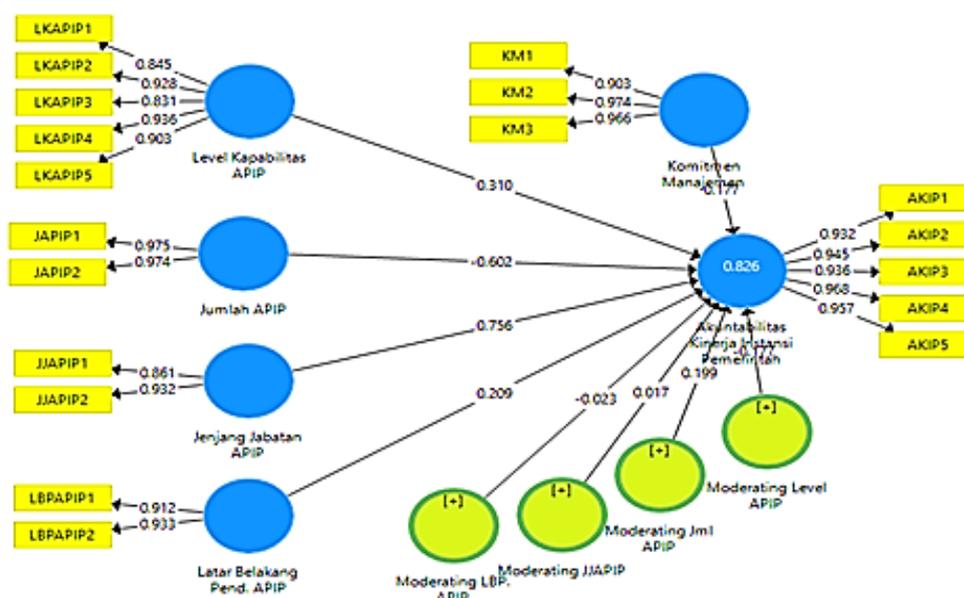
Pada gambar 2 terdapat korelasi konstruk yang lebih dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent*

validity dan dapat dilihat secara keseluruhan korelasi setiap variabel yang menyatakan pengaruh Pendampingan APIP Terhadap Akuntabilita Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Komitmen Manajemen Sebagai Pemoderasi.

Outer Model Variabel Karakteristik Pendampingan APIP

Variabel Karakteristik Pendampingan APIP dijelaskan oleh 11 indikator. Pengujian terhadap *outer loading* bertujuan untuk melihat korelasi antara *score item* atau indikator dengan *score* konstraknya. Indikator dianggap reliabel jika memiliki nilai korelasi diatas 0,7. Namun dalam tahap pengembangan korelasi 0,5 masih dapat diterima (Ghozali, 2017).

Hasil pengolahan dengan menggunakan *smart PLS* pada Gambar 2



Gambar 2. Data primer diolah dengan *Smart PLS* (2021)

menunjukkan nilai *outer loadings* dari indikator variabel Karakteristik Pendampingan APIP. Hasil menunjukkan bahwa nilai *outer loading* dari indikator LKAPIP1 (0,845), LKAPIP2 (0,928), LKAPIP3 (0,831), LKAPIP4 (0,936), LKAPIP5 (0,903), JJAPIP1 (0,861), JJAPIP2 (0,932), JAPIP1 (0,975), JAPIP2 (0,974), LBPAPIP1 (0,912), LPBAPIP2 (0,933), dimana semua nilainya lebih besar atau sudah berada diatas nilai 0,5. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Karakteristik Pendampingan APIP telah memenuhi syarat dari kecukupan model atau *criteria convergent validity*.

Outer Model Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dijelaskan oleh 5 indikator. Pengujian terhadap *outer loading* bertujuan untuk melihat korelasi antara *score item* atau indikator dengan *score* konstraknya. Indikator dianggap reliabel jika memiliki nilai korelasi diatas 0,7. Namun dalam tahap pengembangan korelasi 0,5 masih dapat diterima (Ghozali, 2006).

Hasil pengolahan dengan menggunakan *smart* PLS pada Gambar menunjukkan nilai *outer loadings* dari indikator variabel Persaingan Pasar. Hasil menunjukkan bahwa nilai *outer loading* dari indikator AKIP1 (0,932), AKIP2 (0,945), AKIP3 (0,936), AKIP4 (0,968), AKIP5

(0,957), nilai-nilai tersebut lebih besar atau sudah berada diatas nilai 0,5. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah telah memenuhi syarat dari kecukupan model atau *criteria convergent validity*.

Outer Model Variabel Komitmen Manajemen

Variabel Komitmen Manajemen dijelaskan oleh tiga indikator. Pengujian terhadap *outer loading* bertujuan untuk melihat korelasi antara *score item* atau indikator dengan *score* konstraknya. Indikator dianggap reliabel jika memiliki nilai korelasi diatas 0,7. Namun dalam tahap pengembangan korelasi 0,5 masih dapat diterima (Ghozali, 2017).

Hasil pengolahan dengan menggunakan *smart* PLS pada Gambar 2 menunjukkan nilai *outer loadings* dari indikator variabel Komitmen Manajemen. Hasil menunjukkan bahwa nilai *outer loading* dari indikator KM1 (0,903), KM2 (0,974), KM3 (0,966), nilai-nilai tersebut lebih besar atau sudah berada diatas nilai 0,5. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Komitmen Manajemen telah memenuhi syarat dari kecukupan model atau *criteria convergent validity*.

Pengujian Hipotesis Melalui Inner Model

Pengujian *inner model* atau model struktur dilakukan untuk melihat hubungan

Tabel 2. Hasil Pengolahan Data Primer

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ((O/STDEV))	P Values
Level Kapabilitas APIP -> AKIP	0.310	0.331	0.140	2.212	0.027
Jumlah APIP -> AKIP	-0.602	-0.567	0.111	5.413	0.000
Jenjang Jabatan APIP -> AKIP	0.756	0.738	0.090	8.382	0.000
Latar Belakang Pend. APIP -> AKIP	0.209	0.200	0.069	3.045	0.002
Moderating Level APIP -> AKIP	-0.177	-0.179	0.099	1.783	0.075
Moderating Jml APIP -> AKIP	0.199	0.205	0.086	2.315	0.021
Moderating JJAPIP -> AKIP	0.017	0.022	0.127	0.138	0.891
Moderating LBP. APIP -> AKIP	-0.023	-0.035	0.075	0.306	0.760

Sumber: Data Primer Diolah, 2021

antara konstruk nilai signifikan dan *R-square* dari model penelitian. Model struktur dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen *Stone-Geisser Q-square test* untuk *predictive relevance* dan uji t serta signifikan dari koefisien parameter jalur struktur. Signifikan parameter yang diestimasi memberikan informasi yang sangat berguna mengenai hubungan antara variabel-variabel penelitian. Batas untuk menolak dan menerima hipotesis yang diajukan $\pm 1,96$, dimana apabila nilai t-statistik lebih besar dari t-tabel (1,96) maka hipotesis diterima, sebaliknya jika nilai t-statistik lebih kecil dari t-tabel (1,96) maka hipotesis di tolak (Ghozali, 2018). Tabel 2 memberikan *output* estimasi untuk pengujian model struktur.

Level Kapabilitas APIP Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Level Kapabilitas APIP berpengaruh positif terhadap AKIP, dengan nilai *original sample estimate* sebesar 0,310, nilai *T-statistic* sebesar 2,212 yang lebih besar dari nilai t-tabel (1,96) dan nilai *P-Value* <0.05 yakni 0.027. Sedangkan Nilai *original sample estimate* sebesar 0,310. Nilai ini mengindikasikan pengaruh Level Kapabilitas APIP terhadap konstruk AKIP. Sedangkan nilai *T-Statistic* 2,212 menunjukkan hubungan signifikan antara Level Kapabilitas APIP dan AKIP dan nilai *P-Value* <0.05 yakni 0.027 (Tabel 2).

Jumlah APIP Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Jumlah APIP berpengaruh positif

terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Berdasarkan hasil pengujian terbukti bahwa Jumlah APIP berpengaruh negatif signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) dengan nilai *original sample* -0,602 dan *t* hitung 5,413 yang lebih besar dari *t* tabel 1,96 dan nilai *p value* 0,0000 lebih kecil dari nilai 0,050. Sedangkan Nilai *original sample estimate* sebesar -0,602. Nilai tersebut menunjukkan bahwa jumlah APIP berpengaruh negatif terhadap AKIP serta mengindikasikan pengaruh konstruk jumlah APIP terhadap konstruk AKIP. Sedangkan nilai *T-Statistic* sebesar 5,413 > *t*-tabel (1,96) menunjukkan hubungan signifikan antara Jumlah APIP dan AKIP dan nilai *P-Value* 0.000 < 0.05.

Jenjang Jabatan APIP Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Jenjang Jabatan APIP berpengaruh positif terhadap AKIP. Berdasarkan hasil penelitian, terbukti dengan ditunjukkan nilai *original sample estimate* sebesar 0,756, nilai *T-statistic* sebesar 8,382 yang mana lebih besar dari nilai *t*-tabel (1,96) dan nilai *P-Value* <0.05 yakni 0.000. Sedangkan Nilai *original sample estimate* sebesar 0,756 menunjukkan bahwa dalam penelitian ini Jenjang Jabatan APIP berpengaruh positif terhadap AKIP. Nilai tersebut mengindikasikan pengaruh konstruk jenjang

jabatan APIP terhadap konstruk AKIP. Sedangkan nilai *T-Statistic* sebesar 8.382 menunjukkan hubungan signifikan antara jenjang jabatan APIP terhadap AKIP dan nilai *P-Value* <0.05 yakni 0.000.

Pengaruh Latar Belakang Pendidikan APIP Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Pendidikan APIP berpengaruh positif terhadap AKIP. Berdasarkan hasil penelitian, hipotesis ini terbukti dengan ditunjukkan oleh nilai *original sample estimate* sebesar 0,209, nilai *T-statistic* sebesar 3,045 yang mana lebih besar dari nilai *t*-tabel (1,96) dan nilai *P-Value* <0.05 yakni 0.002. Sedangkan Nilai *original sample estimate* sebesar 0,209 menunjukkan bahwa latar belakang pendidikan APIP berpengaruh positif terhadap AKIP, dimana nilai tersebut mengindikasikan pengaruh konstruk latar belakang pendidikan APIP terhadap konstruk APIP. Sedangkan nilai *T-Statistic* sebesar 3.045 menunjukkan hubungan signifikan antara latar belakang pendidikan APIP dan AKIP, dan nilai *P-Value* <0.05 yakni 0.002.

Komitmen Manajemen Memoderasi Level Kapabilitas APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Hubungan antara Level Kapabilitas APIP terhadap AKIP dengan pemoderasi Komitmen Manajemen, menunjukkan nilai

sampel asli (*original sample*) sebesar -0,177 dan t-statistik 1.783. Hasil pengukuran menunjukkan bahwa $t\text{-statistic} < t\text{-table}$ (tingkat signifikansi 5%= 1,96), maka berdasarkan hasil tersebut, dapat diinterpretasikan bahwa variabel Komitmen Manajemen tidak mampu memoderasi pengaruh Level Kapabilitas APIP terhadap variabel dependen (AKIP).

Komitmen Manajemen Memoderasi Jumlah APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Berdasarkan hasil perhitungan menunjukkan nilai sampel asli (*original sample*) sebesar 0,199 dan t-statistik 2.315. Maka, hasil pengukuran menunjukkan bahwa $t\text{-statistic} > t\text{-table}$ (tingkat signifikansi 5% = 1,96). Dari hasil data tersebut, dapat diinterpretasikan bahwa variabel Komitmen Manajemen mampu memoderasi pengaruh Jumlah APIP terhadap variabel dependen (AKIP).

Komitmen Manajemen Memoderasi Jenjang Jabatan APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Hubungan antara Jumlah APIP terhadap AKIP dengan pemoderasi Komitmen Manajemen, menunjukkan nilai sampel asli (*original sample*) sebesar 0,017 dan t-statistik 0.138. Hasil pengukuran menunjukkan bahwa $t\text{-statistic} < t\text{-table}$ (tingkat signifikansi 5% = 1,96). Dari hasil

data tersebut, dapat diinterpretasikan bahwa variabel Komitmen Manajemen tidak mampu memoderasi pengaruh Jenjang Jabatan APIP terhadap variabel dependen (AKIP).

Komitmen Manajemen Memoderasi Latar Belakang Pendidikan APIP Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Hubungan antara latar belakang pendidikan APIP terhadap AKIP dengan pemoderasi Komitmen Manajemen, menunjukkan nilai sampel asli (*original sample*) sebesar -0,023 dan t-statistik 0.306. Hasil pengukuran menunjukkan bahwa $t\text{-statistic} < t\text{-table}$ (tingkat signifikansi 5%= 1,96). Dari hasil data tersebut, dapat diinterpretasikan bahwa variabel Komitmen Manajemen tidak mampu memoderasi pengaruh Latar Belakang Pendidikan APIP terhadap variabel dependen (AKIP).

KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pembahasan pada penelitian ini, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Level Kapabilitas APIP berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Level Kapabilitas APIP yang dinilai oleh BPKP menilai institusi APIP secara keseluruhan meningkatkan nilai AKIP ;

2. Jumlah APIP tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Jumlah tanpa diimbangi dengan kompetensi dari APIP tidak akan meningkatkan AKIP;
3. Jenjang Jabatan APIP berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Jenjang jabatan APIP yang tinggi bisa mengevaluasi AKIP secara menyeluruh, baik dari sisi pendampingan, maupun pengawasan;
4. Latar belakang pendidikan APIP berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Walaupun kompetensi APIP dominan dibentuk oleh diklat, bimtek dan *workshop* kedinasan, akan tetapi latar belakang yang sesuai tugas mempermudah seorang APIP dalam memahami materi yang diberikan dalam diklat, bimtek dan *workshop*;
5. Komitmen manajemen tidak memoderasi Level Kapabilitas APIP terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Manajemen tidak bisa memperkuat atau memperlemah Level kapabilitas APIP, dikarenakan penilaian Level kapabilitas APIP dilakukan oleh BPKP secara independen;
6. Komitmen manajemen memoderasi Jumlah APIP terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Manajemen yang mempunyai komitmen yang kuat bisa menambah jumlah APIP dan kemudian memperkuat kompetensinya dengan mengirimkannya ke diklat-diklat teknis;
7. Komitmen manajemen tidak memoderasi Jenjang Jabatan APIP terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Kenaikan Jenjang jabatan dinilai oleh Kementerian dalam negeri dengan kriteria sesuai perundang-undangan, sehingga manajemen tidak bisa memoderasi jenjang jabatan APIP;
8. Komitmen manajemen tidak memoderasi Latar Belakang pendidikan APIP terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). APIP yang sudah ada tidak bisa dirubah latar belakangnya, yang bisa dilakukan adalah menentukan kriteria latar belakang pendidikan APIP yang akan direkrut.

Rekomendasi

Penelitian ini menginformasikan bahwa APIP memiliki peran dalam meningkatkan implementasi sistem akuntabilitas kinerja. Sebagai auditor internal seyogyanya APIP menjadi tangan kanan bagi pimpinan daerah dalam mewujudkan visi dan misinya. Oleh karenanya pemerintah daerah harus lebih memperhatikan kualitas APIP. Peningkatan kualitas APIP dapat diberikan dengan peningkatan kualitas dan kuantitas SDM APIP serta peningkatan kapabilitas, kemampuan dan kewenangan APIP. Dengan

hal tersebut peran dan layanan yang diharapkan dari APIP sebagai agen perubahan bagi organisasinya dapat terwujud.

Implikasi teori *stewardship* dalam penelitian ini yaitu dalam hal ini adalah para APIP seharusnya bekerja sama merealisasikan komitmen manajemen untuk menyeleksi APIP sesuai dengan latar belakang yang sesuai dengan kebutuhan pengawasan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), akan tetapi karena hal tersebut tidak begitu berpengaruh, dikarenakan dalam jenjang jabatan masing-masing perlu disiapkan pendidikan dan pelatihan secara sistematis dan terstruktur untuk difahami oleh semua latar belakang pendidikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Davis, J. H., Schoorman, D. F., & Donaldson, L. (1997). The distinctiveness of agency theory and stewardship theory. *Academy of Management Review*, 22(3).
- Ferdinand, A. (2014). Metode Penelitian Manajemen: Pedoman Penelitian Untuk Penulisan Skripsi, Tesis Dan Disertasi Ilmu Manajemen. Edisi kelima. In *Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Fornell, C. and Larcker, D.F. (1981), "Evaluating structural equation models with unobservable variables and.pdf. *Journal of Marketing Research*, XVIII(February).
- Ghozali, I. (2006). Aplikasi analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang : Badan Penerbit UNDIP. In *Analisis Multivariate dengan Program SPSS*.
- Ghozali, I. (2017). Ghozali, Imam. In *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS- Imam Ghozali-2018. In *Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.
- Ningsih, F., & Nadirsyah. (2017). Pengaruh Independensi, Skeptisisme Profesional Auditor, Penerapan Standar Audit, dan Etika Audit Terhadap Kualitas Hasil Audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, 2(3).
- Smith, P. (2017). Sustainable Development & BIM – The Role of the 5D Quantity Surveyor. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*.
- Suharyanto, A., & Sutaryo. (2016). Pengawasan Internal Dan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung*.
- Syah, R. A., Rotinsulu, T. O., & Rotinsulu, D. C. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Integritas, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah (Apip) Inspektorat Kota Bitung Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Kasus Inspektorat) Kota Bitung. *Jurnal Pembangunan Ekonomi Dan Keuangan Daerah*, 19(7). <https://doi.org/10.35794/jpekd.20244.19.7.2018>