E-ISSN: 3025-0994
Halaman 4445-4455
Volume 4 Nomor 4 Tahun 2026

Hubungan Capaian Pencegahan Korupsi, Kapabilitas APIP, dan SPBE Dengan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota di Aceh

Muhammad Islam Izzatii, Trisulo[2]

[1,2] Program Studi Akuntansi Sektor Publik Sarjana Terapan, Politeknik Keuangan Negara STAN Tangerang Selatan, Indonesia
e-mail: muhammadislamizzatii@gmail.com

Abstrak

Capaian instrumen penilaian tata kelola pemerintah kabupaten/kota di Aceh meningkat lebih cepat daripada nilai evaluasi akuntabilitas kinerjanya. Selama 2021–2024, indeks Sistem Pemerintahan Berbasis Elektronik tumbuh 44,6%, level kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah 27,2%, dan skor pencegahan korupsi 14,1%, sedangkan nilai evaluasi akuntabilitas kinerja hanya 12,3%. Penelitian ini bertujuan menguji hubungan ketiga instrumen tersebut dengan akuntabilitas kinerja yang diukur dengan nilai Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Data berupa panel seimbang 23 pemerintah kabupaten/kota selama 2021–2024 (92 observasi); indeks yang tidak tersedia pada 14 observasi diimputasi dengan *multiple imputation by chained equations*. Pengujian memakai *fixed effect model* dengan *cluster-robust standard error*, *wild cluster bootstrap*, dan delapan uji ketahanan, sehingga yang dinilai adalah perubahan skor di dalam daerah yang sama. Hasil menunjukkan bahwa capaian pencegahan korupsi tidak berhubungan positif dengan akuntabilitas kinerja. Kapabilitas pengawasan intern berhubungan positif dan signifikan pada model utama, yaitu 1,85 poin per level atau kurang dari seperlima lebar satu jenjang predikat, tetapi signifikansinya hanya bertahan pada empat dari delapan uji ketahanan. Penerapan pemerintahan berbasis elektronik belum terbukti berhubungan, yang berarti bukti belum cukup, bukan ketiadaan pengaruh. Temuan ini memberi dukungan terbatas dan bersyarat bagi teori keagenan pada mekanisme pemantauan. Skor ketiga instrumen karena itu tidak dapat diperlakukan sebagai pengganti ukuran akuntabilitas kinerja.

Kata Kunci: Akuntabilitas Kinerja, Pencegahan Korupsi, Kapabilitas APIP, SPBE, Data Panel

Abstract

Governance assessment scores of regency and city governments in Aceh rose faster than their performance accountability scores. Between 2021 and 2024, the electronic government index grew 44.6%, internal audit capability 27.2%, and the corruption prevention score 14.1%, while the performance accountability score grew only 12.3%. This study examined

the relationship of these three instruments with performance accountability, measured by the government agencies' performance accountability evaluation score. The data were a balanced panel of 23 regency and city governments over 2021–2024 (92 observations); index values missing in 14 observations were imputed using *multiple imputation by chained equations*. Estimation used a *fixed effect model* with *cluster-robust standard errors*, *wild cluster bootstrap*, and eight robustness checks, so that changes in scores within the same government were assessed. The results show that corruption prevention achievement is not positively related to performance accountability. Internal audit capability is positively and significantly related in the main model, at 1.85 points per level, or less than one-fifth of a predicate band, but significance holds in only four of eight robustness checks. Electronic government implementation is not shown to be related, which indicates insufficient evidence rather than the absence of an effect. These findings give limited and conditional support to agency theory for the monitoring mechanism. The three scores therefore cannot substitute for direct measures of performance accountability.

Keywords: Performance Accountability, Corruption Prevention, Internal Audit Capability, E-Government, Panel Data

LATAR BELAKANG

Otonomi daerah menyerahkan kewenangan dan sumber daya fiskal yang besar kepada pemerintah daerah, sehingga pemerintah daerah wajib mempertanggungjawabkan penggunaan dana publik. Dalam teori keagenan, hubungan ini merupakan kontrak antara prinsipal dan agen (Jensen & Meckling, 1976) yang di daerah berlangsung berlapis, yakni antara masyarakat dan legislatif serta antara legislatif dan eksekutif (Halim & Abdullah, 2006). Keterbatasan prinsipal dalam mengamati tindakan agen menimbulkan asimetri informasi yang hendak ditutup oleh akuntabilitas, yaitu kewajiban pemegang amanah melaporkan dan mempertanggungjawabkan aktivitasnya kepada pemberi amanah (Mardiasmo, 2018). Pertanggungjawaban atas hasil diwujudkan melalui Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) berdasarkan Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014, yang dievaluasi Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Kementerian PANRB) setiap tahun dengan kriteria seragam dan menghasilkan nilai serta predikat (Kementerian PANRB, 2021). Karena itu, nilai SAKIP layak dipakai sebagai ukuran akuntabilitas kinerja yang dapat dibandingkan lintas daerah dan lintas tahun.

Capaian nasional menunjukkan bahwa kabupaten/kota masih tertinggal. Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional 2020–2024 menargetkan 80% kabupaten/kota berpredikat SAKIP minimal B pada 2024 (Presiden Republik Indonesia, 2020), sedangkan realisasinya baru 70,27% (data diolah). Selain SAKIP, tata kelola pemerintah daerah dipantau melalui tiga instrumen yang dinilai berkala. Pertama, *Monitoring Center for Prevention* (MCP) yang dikelola Komisi Pemberantasan Korupsi untuk memantau perbaikan tata kelola pada area rawan korupsi dengan skor 0–100 (Tua & Mahi, 2022). Kedua, kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang dinilai Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dalam lima level *Internal Audit Capability Model* (The

IIA Research Foundation, 2009; Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2021). Ketiga, Sistem Pemerintahan Berbasis Elektronik (SPBE) yang penerapannya dievaluasi Kementerian PANRB melalui indeks SPBE (Presiden Republik Indonesia, 2018). Ketiganya dapat dipahami sebagai satu paket pengendalian yang saling melengkapi (Malmi & Brown, 2008). Mengacu pada pembedaan biaya pemantauan dan biaya pengikatan (Jensen & Meckling, 1976), kapabilitas APIP diposisikan sebagai mekanisme pemantauan, sedangkan MCP dan SPBE sebagai mekanisme pengikatan karena biaya pemenuhannya ditanggung pemerintah daerah selaku agen.

Pada pemerintah kabupaten/kota di Aceh, yang rata-rata hanya membiayai 9,86% pendapatannya dari pendapatan asli daerah, capaian ketiga instrumen tersebut justru relatif tinggi. Dengan tahun dasar 2021, rata-rata indeks SPBE tumbuh 44,6%, level kapabilitas APIP 27,2%, dan skor MCP 14,1%, sedangkan nilai SAKIP hanya 12,3%, dari 53,44 menjadi 60,01 (data diolah). Pada 2023, dari 19 daerah dengan skor MCP minimal 80, sebanyak 14 daerah bernilai SAKIP paling tinggi 60. Fenomena ini memunculkan pertanyaan apakah perbaikan tata kelola yang terekam dalam ketiga instrumen sungguh tercermin pada akuntabilitas kinerja.

Bukti empiris mengenai ketiga variabel masih terbatas. Rahmasari dan Setiawan (2022) menemukan pengaruh positif kapabilitas APIP terhadap akuntabilitas kinerja pada 2017–2019, yaitu sebelum pedoman penilaian kapabilitas yang baru berlaku. Sari et al. (2024) menguji ketiga instrumen, tetapi variabel dependennya adalah capaian kinerja pencegahan korupsi pada pemerintah provinsi dan kota. Untuk pemerintahan elektronik, Telabah et al. (2018) dan Widiyastuti et al. (2025) menemukan pengaruh positif, sedangkan Noordiatmoko et al. (2023) menilai perbaikan manajemen kinerja lebih ditentukan komitmen pimpinan daripada teknologi. Penelitian ini mengisi tiga celah. Pertama, kaitan skor MCP dengan nilai SAKIP belum diuji, karena MCP hanya dikaitkan dengan capaian pencegahan korupsi dan investasi daerah (Sari et al., 2024; Tua & Mahi, 2022). Kedua, ketiga instrumen umumnya diuji terpisah, padahal area pengawasan APIP dan area perencanaan dalam MCP beririsan dengan komponen SAKIP, sehingga model berinstrumen tunggal tidak mengendalikan instrumen lainnya. Ketiga, panel 2021–2024 dengan efek tetap menguji perubahan skor di dalam daerah yang sama, dengan seluruh nilai SAKIP dinilai berdasarkan Peraturan Menteri PANRB Nomor 88 Tahun 2021.

Berdasarkan teori keagenan, penelitian ini menguji tiga hipotesis berarah positif, yaitu bahwa skor MCP (H1), kapabilitas APIP (H2), dan indeks SPBE (H3) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten/kota. Pengaruh dimaknai sebagai hubungan yang diturunkan dari teori dan diuji secara statistik pada data observasional, bukan bukti sebab akibat. Penelitian ini bertujuan menguji ketiga hipotesis tersebut pada 23 pemerintah kabupaten/kota di Aceh selama 2021–2024, dengan ukuran daerah dan kemandirian keuangan daerah sebagai variabel kontrol.

METODE

Penelitian ini bersifat kuantitatif eksplanatori dengan data sekunder berbentuk panel. Populasi adalah seluruh 23 pemerintah kabupaten/kota di Aceh (18 kabupaten dan 5 kota) yang diambil sebagai sampel jenuh selama 2021–2024, sehingga terdapat 92 observasi

daerah-tahun. Pemerintah Provinsi Aceh dikecualikan karena skala fiskal dan kewenangannya tidak sebanding. Variabel dependen adalah nilai hasil evaluasi SAKIP (0–100) dari Kementerian PANRB yang dihimpun melalui Portal Data Terpadu Pemerintah Aceh (Pemerintah Aceh, 2026). Variabel independen adalah skor MCP (0–100) dari portal JAGA (Komisi Pemberantasan Korupsi, 2026), level kapabilitas APIP (1–5) dari Laporan Kinerja Tahunan Perwakilan BPKP Aceh (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Aceh, 2022–2025), dan indeks SPBE (maksimum 5) dari evaluasi Kementerian PANRB (2021–2024). Variabel kontrol adalah ukuran daerah, yaitu logaritma natural total aset pada neraca laporan keuangan pemerintah daerah, dan kemandirian keuangan daerah, yaitu rasio realisasi pendapatan asli daerah terhadap total pendapatan (Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2026). Keduanya diukur pada tahun sebelumnya (t−1) untuk mengurangi bias simultanitas (Astriana & Khoirunurrofik, 2024).

Indeks SPBE tidak tersedia pada 14 dari 92 observasi (10 pada 2021, 3 pada 2022, dan 1 pada 2024) karena data penilaian mandiri belum disampaikan. Kesesuaian data dengan asumsi *missing at random* diperiksa (Rubin, 1976), dan nilai yang hilang diimputasi dengan *multiple imputation by chained equations* metode *predictive mean matching* sebanyak 50 imputasi (White et al., 2011; Morris et al., 2014; van Buuren, 2018). Dataset analisis memakai rata-rata nilai imputasi, dan dampaknya diuji melalui uji ketahanan. Hipotesis diuji dengan regresi data panel pada persamaan berikut.

$$\text{SAKIP}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{MCP}_{it} + \beta_2 \text{KAPIP}_{it} + \beta_3 \text{SPBE}_{it} + \gamma' \text{Kontrol}_{i,t-1} + \delta_t + u_i + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

SAKIP, MCP, KAPIP, dan SPBE masing-masing adalah nilai SAKIP, skor MCP, level kapabilitas APIP, dan indeks SPBE daerah *i* pada tahun *t*; Kontrol memuat logaritma natural total aset dan rasio kemandirian tahun *t*−1; δ*t* adalah *dummy* tahun dengan 2021 sebagai pembanding; *ui* adalah efek spesifik daerah; dan ε*it* adalah *error*. Model estimasi dipilih melalui uji Chow, uji Hausman, dan uji Mundlak (Hausman, 1978; Mundlak, 1978; Wooldridge, 2010). Karena panel hanya memiliki 23 klaster, inferensi memakai *cluster-robust standard error* per daerah (Cameron & Miller, 2015) yang divalidasi dengan *wild cluster bootstrap* sebanyak 9.999 pengulangan (Cameron et al., 2008; Roodman et al., 2019). Hipotesis diuji dengan uji satu arah pada taraf signifikansi 5%, dan koefisien bertanda negatif berarti hipotesis ditolak. Seluruh analisis dijalankan dengan StataNow/SE 19.5. Ketahanan simpulan diuji melalui delapan pengujian, yaitu (R1) tanpa ukuran daerah, (R2) proksi ukuran daerah alternatif, (R3) sampel 2022–2024, (R4) tanpa observasi imputasi, (R5) pengeluaran satu daerah pada setiap pengulangan (*leave-one-out*), (R6) penggabungan 50 dataset imputasi dengan aturan Rubin (1987), (R7) level kapabilitas APIP dibulatkan menjadi bilangan bulat, dan (R8) ketiga instrumen diukur pada tahun *t*−1.

HASIL DAN PEMBAHASAN

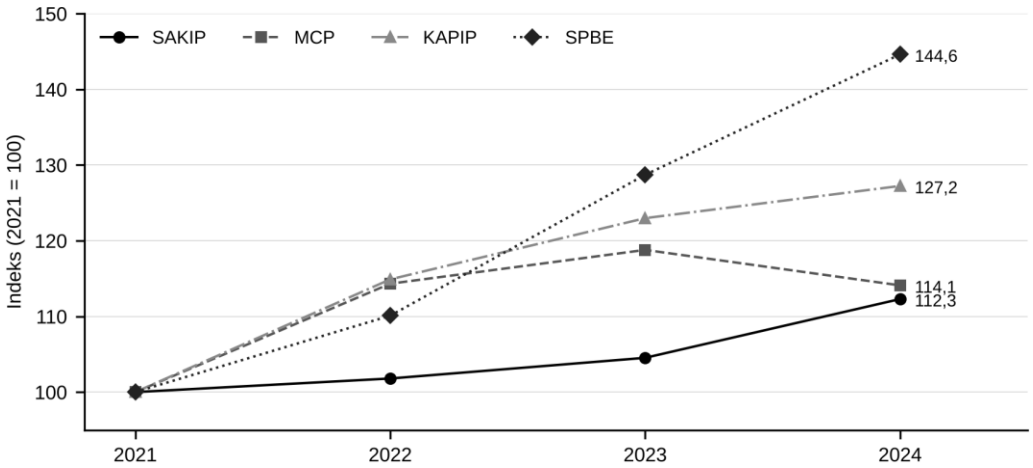
Nilai SAKIP rata-rata 55,93 (predikat CC) dengan rentang 38,10–68,49, skor MCP rata-rata 80,17, level kapabilitas APIP 2,73, dan indeks SPBE 2,14 (Tabel 1). Tidak satu pun daerah melampaui level 3 pada kapabilitas APIP, dan rata-rata rasio kemandirian hanya 9,86% yang menunjukkan ketergantungan tinggi pada dana transfer. Seluruh nilai berada dalam rentang teoretis instrumennya.

Tabel 1. Statistik deskriptif variabel penelitian

Variabel	N	Rata-rata	Simpangan baku	Minimum	Maksimum
SAKIP	92	55,9278	6,8857	38,10	68,49
MCP	92	80,1735	8,8604	50,50	96,95
KAPIP	92	2,7318	0,3990	2,00	3,00
SPBE (dengan imputasi)	92	2,1426	0,5251	1,00	3,70
lnAset (*t*−1)	92	28,5585	0,3662	28,0056	29,3589
Kemandirian (*t*−1, %)	92	9,8565	3,3864	2,7963	23,2245

Sumber: Diolah penulis (2026)

Gambar 1 membandingkan laju pertumbuhan rata-rata dengan tahun dasar 2021. Pada 2024, indeks SPBE mencapai 144,6, kapabilitas APIP 127,2, MCP 114,1, dan SAKIP 112,3, sehingga fenomena pada pendahuluan terkonfirmasi untuk kapabilitas APIP dan SPBE, sedangkan pada MCP selisihnya tipis. Kenaikan kapabilitas APIP perlu dibaca hati-hati karena rata-rata awalnya rendah (2,35) dan dasar penilaiannya beralih dari Peraturan Kepala BPKP Nomor 16 Tahun 2015 pada 2021 ke Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 sejak 2022. Variasi nilai SAKIP didominasi perbedaan antardaerah, karena simpangan baku antardaerah (6,18) hampir dua kali simpangan baku dalam daerah (3,24) dan 87,07% ragam *error* berasal dari efek spesifik daerah.



Gambar 1. Pertumbuhan rata-rata nilai SAKIP dan skor instrumen tata kelola (indeks, 2021 = 100)
Sumber: Diolah penulis (2026)

Uji Chow menghasilkan $F(22, 61) = 19,7279$ ($p < 0,0001$), sehingga *fixed effect model* (FEM) lebih tepat daripada *common effect model*. Statistik uji Hausman baku bernilai negatif (−127,36) sehingga tidak dapat dibaca, tetapi uji Mundlak menolak hipotesis nol ($\chi^2(5) =$

22,34; p = 0,0005), sehingga FEM dipilih daripada *random effect model*. Residual tidak berdistribusi normal, *error* bersifat heteroskedastis antardaerah (*modified Wald*, p < 0,0001), dan terdapat autokorelasi orde pertama (uji Wooldridge, F(1, 22) = 7,352; p = 0,0127), sedangkan *variance inflation factor* tertinggi hanya 3,09. Pelanggaran tersebut ditangani dengan *cluster-robust standard error* dan *wild cluster bootstrap*, dan observasi ekstrem tidak dihapus karena tidak ada yang berdaya ungkit tinggi.

Model FEM atas 92 observasi dari 23 klaster signifikan secara simultan (F(8, 22) = 14,49; p < 0,0001) dengan R^2 *within* 0,6415. Namun, uji bersama atas ketiga instrumen tidak signifikan (F(3, 22) = 1,47; p = 0,2497), sedangkan *dummy* tahun signifikan (p = 0,0153), terutama 2024 (koefisien 4,8733; p = 0,011), sehingga R^2 *within* tidak dapat dibaca sebagai kemampuan ketiga instrumen menjelaskan nilai SAKIP. Kedua variabel kontrol tidak signifikan, yaitu logaritma natural total aset (5,7381; p = 0,361) dan rasio kemandirian (−0,2070; p = 0,302). Keputusan atas hipotesis disajikan pada Tabel 2.

Tabel 2. Hasil pengujian hipotesis

Hipotesis	Koefisien	SE	p uji-t (satu arah)	p *bootstrap* (satu arah)	SK 95% *bootstrap*	Keputusan
H1: MCP	−0,0360	0,0541	0,7436	0,7477	[−0,1544; 0,0743]	Ditolak
H2: KAPIP	1,8514	0,9340	0,0300	0,0205	[0,0646; 3,9830]	Didukung secara terbatas
H3: SPBE	0,7304	1,1930	0,2733	0,2735	[−1,7950; 3,3010]	Tidak didukung

Keterangan: SE = *cluster-robust standard error*; p = probabilitas; SK = selang kepercayaan.
Sumber: Diolah penulis (2026)

H1 ditolak. Koefisien MCP bernilai −0,0360 dan bertanda negatif, berlawanan dengan arah hipotesis, dengan batas atas selang kepercayaan 0,0743, yang berarti kenaikan skor MCP sepuluh poin paling banyak menyertai kenaikan nilai SAKIP 0,74 poin. Hasil ini tidak dapat dijelaskan oleh kurangnya variasi data, karena variasi *within* MCP (6,57) lebih besar daripada variasi *between*-nya (6,05), dan korelasi bivariat yang positif (0,2760) hilang setelah variabel lain dikendalikan. Prediksi teori keagenan pada mekanisme pengikatan dengan demikian tidak didukung. Beberapa dugaan dapat menjelaskannya, tetapi data tidak dapat memilih di antaranya. Pertama, MCP dan SAKIP mengukur konstruk yang berbeda dan hanya beririsan pada area perencanaan, penganggaran, dan pengawasan APIP. Kedua, susunan area MCP berubah selama periode penelitian sehingga sebagian pergerakan skornya merupakan artefak instrumen. Ketiga, perbaikan yang dipicu MCP mungkin memerlukan waktu lebih dari satu tahun, meskipun penggeseran satu tahun pada R8 tetap tidak signifikan. Keempat, menurut teori institusional, skor dapat naik melalui pemenuhan dokumen tanpa perubahan praktik, yaitu gejala pelepasan (*decoupling*) antara struktur formal dan kegiatan (Meyer & Rowan, 1977), sejalan dengan temuan Salomo dan

Rahmayanti (2023) bahwa reformasi SAKIP daerah masih didominasi formalitas, tetapi dugaan ini tidak diuji. Hasil ini berbeda dari Sari et al. (2024) dan Tua dan Mahi (2022), yang variabel dependennya berturut-turut adalah capaian pencegahan korupsi dan investasi swasta.

H2 didukung secara terbatas. Koefisien kapabilitas APIP sebesar 1,8514 dengan probabilitas *bootstrap* satu arah 0,0205 dan selang kepercayaan yang tidak memuat nol, tetapi batas bawahnya (0,0646) hampir nol dan uji-t *cluster-robust* dua arah menghasilkan p = 0,060. Kenaikan satu level setara 1,85 poin atau 18,5% lebar satu jenjang predikat, sehingga kebermaknaan praktisnya kecil. Hasil ini sejalan dengan Rahmasari dan Setiawan (2022) dan memperluasnya ke periode 2021–2024 dengan estimasi di dalam daerah. Hubungan tersebut dapat bersumber dari fungsi pemantauan APIP yang memperkecil asimetri informasi sesuai teori keagenan, tetapi juga dari tumpang tindih penilaian, karena APIP mereviu laporan kinerja dan komponen evaluasi akuntabilitas kinerja internal menyumbang 25% nilai SAKIP. Kedua penjelasan tidak dapat dipisahkan karena nilai SAKIP hanya tersedia sebagai nilai total.

Tabel 3 meringkas uji ketahanan. Koefisien kapabilitas APIP positif pada seluruh pengujian, tetapi signifikan hanya pada empat dari delapan, yaitu R1, R2, R5 (23 dari 23 pengulangan), dan R6, yang mempertahankan tahun 2021 dan pencatatan level dalam bilangan pecahan. Signifikansi hilang ketika tahun 2021 dikeluarkan (R3, R4, R8) atau ketika level dibulatkan (R7). Sebagian informasi yang mengidentifikasi H2 tampaknya berasal dari perubahan 2021 ke 2022, yaitu tahun peralihan dasar penilaian kapabilitas APIP, yang tidak sepenuhnya dikendalikan oleh *dummy* tahun. Simpulan atas H2 karena itu adalah arah positif yang konsisten dengan signifikansi bersyarat, bukan bukti yang kuat. Sebaliknya, koefisien MCP tidak pernah signifikan dan koefisien SPBE selalu positif tetapi tidak pernah signifikan pada seluruh spesifikasi.

Tabel 3. Ringkasan uji ketahanan untuk kapabilitas APIP

Pengujian	N	Koefisien KAPIP	p *bootstrap* (satu arah)	Keputusan H2
Model utama	92	1,8514	0,0205	Didukung
R1: tanpa lnAset	92	1,8161	0,0236	Didukung
R2: proksi total pendapatan	92	1,9149	0,0164	Didukung
R3: periode 2022–2024	69	3,0365	0,1449	Tidak signifikan
R4: tanpa observasi imputasi	78	2,0638	0,0713	Tidak signifikan
R5: *leave-one-out* (23 kali)	88	1,2022–2,2601	0,0112–0,0491	Didukung (23 dari 23)
R6: aturan Rubin	92	1,8826	0,0330	Didukung
R7: KAPIP bilangan bulat	92	0,8885	0,1489	Tidak signifikan
R8: instrumen tahun *t*−1	69	1,4050	0,1237	Tidak signifikan

Keterangan: pada seluruh pengujian, H1 tetap ditolak dan H3 tetap tidak didukung. Sumber: Diolah penulis (2026)

H3 tidak didukung. Koefisien SPBE sebesar 0,7304 (probabilitas *bootstrap* satu arah 0,2735) dengan selang kepercayaan yang lebar, yaitu −1,7950 sampai 3,3010, sehingga hasil dibaca sebagai belum cukupnya bukti, bukan ketiadaan pengaruh. Ketidaksignifikanan ini bukan akibat sempitnya variasi (*within* 0,38 dan *between* 0,37) maupun imputasi, karena R4 dan R6 tidak mengubah simpulan. Hasil ini berbeda dari Widiyastuti et al. (2025), Alfiyani dan Mabrur (2025), serta Telabah et al. (2018) yang melaporkan arah positif pada rancangan yang berbeda. Indeks SPBE mengukur kematangan pemerintahan elektronik secara luas, dengan domain layanan berbobot 45,5%, sehingga kenaikannya dapat bersumber dari aspek yang tidak berkaitan langsung dengan manajemen kinerja, dan manfaat teknologi informasi dapat muncul dengan jeda yang lebih panjang daripada empat tahun.

Hubungan kapabilitas APIP dan SPBE dengan nilai SAKIP jauh lebih kuat antardaerah daripada di dalam daerah. Pada persamaan Mundlak, efek antardaerah kapabilitas APIP sebesar 20,2634 ($p < 0,001$) dan SPBE sebesar 8,0692 ($p = 0,016$), sedangkan MCP sebesar −0,0562 ($p = 0,797$), dibandingkan koefisien dalam daerah masing-masing 1,8514; 0,7304; dan −0,0360. Daerah dengan instrumen yang lebih baik cenderung bernilai SAKIP lebih tinggi, tetapi kenaikan instrumen di dalam daerah belum diikuti kenaikan nilai SAKIP yang sebanding. Perbedaan antardaerah ini bersifat asosiatif karena rentan terhadap karakteristik daerah yang tidak teramati, sehingga penelitian yang hanya membandingkan antardaerah berpotensi menaksir terlalu tinggi pengaruh instrumen tata kelola (Mundlak, 1978; Wooldridge, 2010).

Temuan lain adalah lonjakan nilai SAKIP 2024 yang tidak dijelaskan oleh ketiga instrumen. Pada 2024 tidak ada daerah yang bernilai 58,00–59,99, sedangkan 11 daerah bernilai 60,00–61,99, dibandingkan 2 sampai 3 daerah pada tiga tahun sebelumnya, dan jumlah daerah berpredikat B naik dari 7 menjadi 17. Pola ini konsisten dengan dugaan tekanan untuk mencapai target Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional 2020–2024, tetapi tidak membuktikannya, karena perbaikan nyata pada daerah bernilai rendah merupakan penjelasan yang sama mungkinnya. Apabila sebagian nilai 2024 mencerminkan pencapaian ambang predikat, variabel dependen memuat derau yang cenderung membuat koefisien ketiga instrumen tertaksir terlalu rendah.

Hasil penelitian perlu dibaca dengan sejumlah keterbatasan, yaitu desain observasional dengan ketiga instrumen diukur pada tahun yang sama dengan nilai SAKIP, hanya 92 observasi dari 23 klaster dalam empat tahun, perubahan dasar penilaian kapabilitas APIP dan susunan area MCP yang tidak sepenuhnya dikendalikan *dummy* tahun, imputasi indeks SPBE pada 14 observasi, serta nilai SAKIP yang hanya tersedia sebagai nilai total. Cakupan penelitian yang terbatas pada satu provinsi berotonomi khusus juga menuntut kehati-hatian dalam menggeneralisasi temuan.

SIMPULAN

Capaian pencegahan korupsi tidak berhubungan positif dengan akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten/kota di Aceh, kapabilitas APIP berhubungan positif dengan besaran kecil dan signifikansi bersyarat, sedangkan penerapan SPBE belum terbukti berhubungan. Skor ketiga instrumen karena itu tidak dapat menggantikan ukuran akuntabilitas kinerja. Pemerintah daerah, KPK, Kementerian PANRB, dan BPKP disarankan tetap bersandar pada

hasil evaluasi SAKIP dan tindak lanjutnya. Peneliti berikutnya disarankan memakai nilai per komponen SAKIP, periode lebih panjang, dan pencatatan kapabilitas APIP yang seragam.

DAFTAR PUSTAKA

Alfiyani, Y.S.R. & Mabrur, A. 2025. The Role Of E-Government, Financial Audits, And Internal Control Systems In Enhancing Government Performance Accountability. *IPSAR (International Public Sector Accounting Review)*, 3(2): 20–32.

Astriana, S. & Khoirunurrofik. 2024. Desentralisasi Fiskal Dan Kinerja Tata Kelola Pemerintahan: Bukti Empiris Dari Tingkat Kabupaten Kota Di Indonesia. *Jurnal Ekonomi Dan Kebijakan Pembangunan*, 13(1): 15–29.

Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Perwakilan Aceh. 2022–2025. *Laporan Kinerja Tahunan Perwakilan BPKP Aceh 2021–2024*. Banda Aceh: BPKP Perwakilan Aceh.

Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan. 2021. *Peraturan BPKP Nomor 8 Tahun 2021 Tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta: BPKP.

Cameron, A.C. & Miller, D.L. 2015. A Practitioner's Guide To Cluster-Robust Inference. *Journal Of Human Resources*, 50(2): 317–372.

Cameron, A.C., Gelbach, J.B. & Miller, D.L. 2008. Bootstrap-Based Improvements For Inference With Clustered Errors. *The Review Of Economics And Statistics*, 90(3): 414–427.

Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan. 2026. *Data Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah (APBD)*. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Halim, A. & Abdullah, S. 2006. Hubungan Dan Masalah Keagenan Di Pemerintahan Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran Dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, 2(1): 53–64.

Hausman, J.A. 1978. Specification Tests In Econometrics. *Econometrica*, 46(6): 1251–1271.

Jensen, M.C. & Meckling, W.H. 1976. Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 3(4): 305–360.

Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi. 2021–2024. *Laporan Evaluasi SPBE Tahun 2021–2024*. Jakarta: Kementerian PANRB.

Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi. 2021. *Peraturan Menteri PANRB Nomor 88 Tahun 2021 Tentang Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta: Kementerian PANRB.

Komisi Pemberantasan Korupsi. 2026. *Jendela Pencegahan*. JAGA. Https://Jaga.Id/Jendela-Pencegahan/

Malmi, T. & Brown, D.A. 2008. Management Control Systems As A Package: Opportunities, Challenges And Research Directions. *Management Accounting Research*, 19(4): 287–300.

Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.

Meyer, J.W. & Rowan, B. 1977. Institutionalized Organizations: Formal Structure As Myth And Ceremony. *American Journal Of Sociology*, 83(2): 340–363.

Morris, T.P., White, I.R. & Royston, P. 2014. Tuning Multiple Imputation By Predictive Mean Matching And Local Residual Draws. *BMC Medical Research Methodology*, 14: 75.
Mundlak, Y. 1978. On The Pooling Of Time Series And Cross Section Data. *Econometrica*, 46(1): 69–85.
Noordiatmoko, D., Anggriawan, T. & Saputra, A.E. 2023. The Key Factors To Improve The Government Performance Management System: A Lesson From Indonesia. *Public Administration Issues*, (6): 122–136.
Pemerintah Aceh. 2026. *Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan (SAKIP)*. Banda Aceh: Portal Data Terpadu Pemerintah Aceh.
Presiden Republik Indonesia. 2014. *Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 Tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta.
Presiden Republik Indonesia. 2018. *Peraturan Presiden Nomor 95 Tahun 2018 Tentang Sistem Pemerintahan Berbasis Elektronik*. Jakarta.
Presiden Republik Indonesia. 2020. *Peraturan Presiden Nomor 18 Tahun 2020 Tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional Tahun 2020–2024*. Jakarta.
Rahmasari, A. & Setiawan, D. 2022. Maturity Of Internal Control System, The Capability Of Internal Auditors, And Performance Accountability In Local Governments. *Jurnal Tata Kelola Dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 8(2): 159–176.
Roodman, D., Nielsen, M.Ø., Mackinnon, J.G. & Webb, M.D. 2019. Fast And Wild: Bootstrap Inference In Stata Using Boottest. *The Stata Journal*, 19(1): 4–60.
Rubin, D.B. 1976. Inference And Missing Data. *Biometrika*, 63(3): 581–590.
Rubin, D.B. 1987. *Multiple Imputation For Nonresponse In Surveys*. New York: Wiley.
Salomo, R.V. & Rahmayanti, K.P. 2023. Progress And Institutional Challenges On Local Governments Performance Accountability System Reform In Indonesia. *SAGE Open*, 13(4).
Sari, D.P., Nor, W. & Kadir, A. 2024. Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Capaian Kinerja Pencegahan Korupsi Pemerintah Daerah Di Indonesia. *EKOMA: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi*, 4(1): 1808–1826.
Telabah, I.W.S., Hermanto & Handajani, L. 2018. Implementation Of Performance Accountability System For Government Institution (SAKIP): Determinants And Consequence In Local Government. *International Business And Accounting Research Journal*, 2(2): 87–102.
The IIA Research Foundation. 2009. *Internal Audit Capability Model (IA-CM) For The Public Sector*. Altamonte Springs: The IIA Research Foundation.
Tua, M. & Mahi, B.R. 2022. Analysis Of The Effect Of Corruption Prevention On Private Investment At The District/City Level In Indonesia. *Integritas: Jurnal Antikorupsi*, 8(2): 247–258.
Van Buuren, S. 2018. *Flexible Imputation Of Missing Data*. 2nd Edition. Boca Raton: Chapman And Hall/CRC.
White, I.R., Royston, P. & Wood, A.M. 2011. Multiple Imputation Using Chained Equations: Issues And Guidance For Practice. *Statistics In Medicine*, 30(4): 377–399.

Widiyastuti, M., Aryani, Y.A., Setiawan, D. & Winarna, J. 2025. Local Government Performance Accountability: Do Internal Control, Public Monitoring, And E-Government Affect? *Journal Of Accounting And Business Education*, 10(2): 33–49.
Wooldridge, J.M. 2010. *Econometric Analysis Of Cross Section And Panel Data*. 2nd Edition. Cambridge, MA: MIT Press.