

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Isu tentang kinerja pemerintah daerah dewasa ini menjadi sorotan publik karena belum menampakkan hasil yang baik yang dirasakan oleh rakyat. Rakyat menuntut pemerintahan mempunyai kinerja yang baik dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sebagai perwujudan konsep otonomi daerah. Sejalan dengan pelaksanaan otonomi daerah, diperlukan sistem akuntansi yang baik, karena sistem akuntansi merupakan pendukung terciptanya pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel, dalam rangka mengelola dana dengan sistem desentralisasi secara transparan, efisien, efektif, dan dapat dipertanggungjawabkan (Soleman, 2019).

Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 Ketentuan Umum yang menyebutkan Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban Daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintahan Daerah yang dapat dinilai dengan uang serta segala bentuk kekayaan yang dapat dijadikan milik Daerah berhubung dengan hak dan kewajiban Daerah tersebut menjadi landasan yuridis bagi pengembangan otonomi daerah di Indonesia. Era reformasi telah membuat wacana *good governance* atau pemerintahan yang baik menjadi hal utama yang harus diperhatikan oleh setiap bangsa. Perkembangan lingkungan strategis nasional dan internasional yang kita hadapi baru-baru ini dan di masa yang akan datang menuntut suatu perubahan paradigma pemerintahan.

Otonomi daerah merupakan upaya pemberdayaan daerah dalam pengambilan keputusan daerah secara lebih leluasa untuk mengelola sumber daya yang dimiliki sesuai dengan kepentingan, prioritas, dan potensi daerah itu sendiri. Dengan adanya otonomi daerah, pengelolaan keuangan sepenuhnya berada di tangan pemerintah daerah sendiri. Sejalan dengan pelaksanaan otonomi daerah, diperlukan sistem akuntansi yang baik, karena sistem akuntansi merupakan pendukung terciptanya pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dalam rangka mengelola dana dengan sistem desentralisasi secara transparan, efisien, efektif dan dapat dipertanggungjawabkan. *Good governance* sendiri dilandasi oleh tiga pilar utama, yaitu akuntabilitas, transparansi keuangan dan partisipasi publik. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban untuk menyampaikan pertanggung jawaban dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang atau badan

hukum atau pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atas pertanggungjawaban.

Adapun fenomena yang terjadi **di kutip dari porostimur. com Ternate**: Hasil audit BPK RI perwakilan Maluku Utara, Nomor 18C/LHP/XIX.TER/5/2018. Tanggal 22 Mei 2018, menyebut ada transaksi anggaran yang tidak wajar pada Dinas Pemuda dan Olahraga Kota Ternate. Hasil uji petik transaksi akhir tahun 2017 atas rekening koran bendahara pengeluaran Dispora di ketahui terdapat mutasi kredit (masuk) pada 22 Desember 2017 yang bukan merupakan pencairan SP2D dari kas daerah senilai Rp 85 juta. Kadispora Ternate Sukarjhan Hirto diduga melakukan tindak pidana korupsi atas anggaran dana penghargaan Kota Ternate sebagai kota layak pemuda yang bersumber dari Kementerian Pemuda dan Olahraga RI senilai Rp 100 juta pada tahun 2017. Sukarjhan menjelaskan, ketika itu dirinya duluan pulang ke Ternate. Setibanya di Ternate, pihak kementerian meminta dirinya agar mengirim nomor rekening, guna proses transfer dana dimaksud. Sementara itu, sebagaimana dilaporkan sejumlah media di Ternate, Wakil Ketua DPRD Kota Ternate, Iqbal Ruray meminta Walikota Ternate agar segera memanggil Kadispora guna mempertanggungjawabkan perbuatannya.

Sistem pelaporan yang baik diperlukan untuk dapat menilai kinerja dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Berikut hasil Penilaian Sistem Akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Kota Ternate yang dihitung dari tahun 2016 sampai tahun 2018, Kinerja Pemerintah Kota Ternate yang diukur dan dievaluasi dalam Laporan Kinerja Pemerintah Kota Ternate Tahun 2016 adalah kinerja sasaran sesuai dengan Perjanjian Kinerja Walikota Ternate Tahun 2016. Hasil pengukuran dengan menggunakan skala ordinal, menunjukkan bahwa Kinerja Pemerintah Kota Ternate Tahun 2016 berada pada kategori **Sangat Berhasil**. Hal tersebut terlihat dari nilai rata-rata capaian sasaran Tahun 2016 yaitu sebesar 105,73%. Dari 11 (sebelas) sasaran pada perjanjian kinerja Pemerintah Kota Ternate Tahun 2016, semuanya mencapai hasil optimal  $\geq 85\%$ . Capaian kinerja 11 (sebelas) sasaran strategis Tahun 2016.

Tahun 2017 diketahui rata-rata capaian kinerja Pemerintah Kota Ternate mencapai 103,46% yang bermakna **Baik Sekali**. Dalam RPJMD Pemerintah Kota Ternate tahun 2016-2021 terdapat 5 (lima) Misi 10 (sepuluh) Tujuan dan 15 (lima belas) Sasaran, dengan 51 (lima puluh satu) indikator Sasaran.

Penilaian Kinerja Pemerintah Kota Ternate sasaran strategis Kota Ternate Tahun 2018 Diketahui capaian sasaran Pemerintah Kota Ternate mencapai 102, 14% berada pada kategori **baik sekali**. Dalam RPJMD Pemerintah Kota Ternate Tahun 2016-2021 terdapat 5 (lima) misi 10 (sepuluh) tujuan dan 13 (tiga belas) dan 37 (tiga puluh tujuh

indikator sasaran. Indikator sasaran yang dapat dilakukan pengukuran adalah sebanyak 36 (tiga puluh enam) indikator.

Pemerintah daerah harus dapat menyediakan informasi akuntansi yang akurat, relevan, tepat waktu, dan dapat dipercaya serta dapat dipertanggungjawabkan, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dikatakan bahwa untuk melaksanakan pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah perlu dikembangkan sistem pelaporan akuntabilitas kinerja instansi yang mencakup indikator, metode, mekanisme, dan tata cara pelaporan kinerja instansi pemerintah yang baik.

Akuntabilitas menurut (Mardiasmo, 2006) adalah sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik, oleh karenanya untuk mencapai *Good Governance* di Indonesia diperlukan akuntabilitas kinerja pada setiap instansi pemerintah dan sistem pengendalian intern yang baik. Sistem pengendalian intern pemerintah, dimana fungsi sistem pengendalian intern adalah sebagai pedoman penyelenggaraan dan tolok ukur pengujian efektifitas penyelenggaraan kegiatan-kegiatan suatu organisasi dengan mempertimbangkan aspek biaya dan manfaat, sumber daya manusia, kejelasan kriteria pengukuran efektifitas dan perkembangan teknologi serta dilakukan secara komprehensif. Salah satu dari kekuatan pengendalian terbesar adalah kejujuran pegawai salah satu kelemahan pengendalian terbesar adalah ketidak jujuran pegawai. Kebijakan sumber daya manusia dan praktik-praktik yang mengatur kondisi kerja, insentif pekerjaan dan kemajuan karier dapat menjadi kekuatan dalam mendorong kejujuran, efisiensi dan layanan yang loyal, selain sistem pengendalian intern sistem akuntansi juga menjadi pendukung tercapainya pengelolaan keuangan yang baik dalam OPD maupun Pemerintahan.

Untuk itu, dalam proses perumusan kebijakan, adapun cara-cara untuk mencapai keberhasilan atas kebijakan yang telah dirumuskan berikut hasil kebijakan tersebut harus dapat diakses dan dikomunikasikan secara vertikal maupun horizontal kepada masyarakat. Dalam konteks otonomi daerah, *value for money* merupakan jembatan untuk menghantarkan pemerintah daerah mencapai *good governance*. Sistem akuntansi keuangan daerah memiliki peran yang sangat vital dalam memberikan informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah daerah untuk memfasilitasi tercapainya transparansi dan akuntabilitas publik. Tuntutan dilaksanakannya akuntabilitas keuangan mengharuskan pemerintah daerah untuk memperbaiki sistem pencatatan dan pelaporan. Pemerintah dituntut untuk tidak sekedar melakukan *vertical reporting*, yaitu pelaporan kepada pemerintah atasan (termasuk pemerintah pusat), akan tetapi juga melakukan *horizontal reporting*, yaitu pelaporan kinerja pemerintah daerah

kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan masyarakat luas sebagai bentuk *horizontal accountability* (Purba, 2017).

Masyarakat mengharapkan agar akuntabilitas, transparansi, dan pertanggungjawaban terwujud dalam pengelolaan keuangan daerah. Wujud dari akuntabilitas, transparansi, dan pertanggungjawaban pengelolaan anggaran dalam pelayanan masyarakat adalah dengan dibuatnya laporan pertanggungjawaban. Pentingnya akuntabilitas dan transparansi ini terlihat pada Kepres No. 7 Tahun 1999 di mana pemerintah mewajibkan setiap instansi pusat maupun daerah sampai eselon II untuk menerapkan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) dan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Sehubungan pentingnya keterbukaan informasi tentang kegiatan dan aktivitas Pemerintah Daerah, diterbitkan juga Undang-Undang Keterbukaan Informasi Publik (UU-KIP) tentang transparansi kegiatan dan aktivitas Pemerintah Daerah.

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang SAP, Transparansi berarti wujud pemberian informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat luas berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengakses secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah berupa laporan tanpa ada yang dirahasiakan dari publik dalam setiap proses pengelolaan keuangan yang dapat dipercayakan kepada organisasi dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Salah satu dari kekuatan pengendalian terbesar adalah kejujuran pegawai salah satu kelemahan pengendalian terbesar adalah ketidakjujuran pegawai. Kebijakan sumber daya manusia dan praktik-praktik yang mengatur kondisi kerja, insentif pekerjaan dan kemajuan karier dapat menjadi kekuatan dalam mendorong kejujuran, efisiensi dan layanan yang loyal. Kebijakan sumber daya manusia harus berisi tingkatan keahlian yang diperlukan, perilaku etis dan integritas yang diperlukan. Selanjutnya didalam era globalisasi saat ini hal yang tidak kalah pentingnya adalah pemanfaatan teknologi informasi bagi organisasi-organisasi baik swasta maupun pemerintah dalam rangka mendukung kegiatan organisasi dengan alasan meningkatnya kompleksitas dari tugas manajemen, adanya pengaruh ekonomi internasional (globalisasi), perlunya waktu tanggap (*respons time*) yang lebih cepat, tekanan akibat dari persaingan bisnis.

Beberapa faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yakni, sistem pengendalian intern, penerapan sistem akuntansi Pemerintah daerah, pemanfaatan teknologi informasi, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan

dalam rangka pertanggung jawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

Sistem Akuntansi merupakan gabungan dari formulir-formulir, catatan, prosedur-prosedur dan alat-alat yang digunakan untuk mengelola dalam suatu badan usaha, dengan tujuan menghasilkan informasi-informasi keuangan yang diperlukan manajemen dalam mengawasi usahanya atau untuk pihak-pihak lain yang berkepentingan (Marom, 2002).

Hasil penelitian terdahulu (Fatia, 2017) menunjukan penerapan sistem akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Penelitian yang dilakukan (Razi, 2017) pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah (SKPD). Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Soleman, 2019) menunjukan tidak ada pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Daerah yakni, sistem pengendalian intern, penerapan sistem akuntansi Pemerintah daerah, pemanfaatan teknologi informasi, dan kompetensi sumber daya manusia.

Pada variable pengendalian intern dalam penelitian (Afrina, 2015) menunjukan pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dan juga penelitian (Nasir, 2011) menunjukan hasil yang sama yaitu pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian (Ajhar, 2015) menunjukan pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi dan juga penelitian (Ahyari, 2015) menunjukan pengendalian intern berpengaruh negative terhadap akuntabilitas kinerja instansi.

Pemanfaatan teknologi informasi dalam penelitian (Razi, 2017) menunjukan terdapat pengaruh positif antara pemanfaatan teknologi informasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Hasil penelitian yang sama juga ditunjukkan dalam penelitian (Soleman, 2019) yang menunjukan hasil penelitian bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian (Oktari, 2011) yang menunjukan tidak ada pengaruh antara pemanfaatan teknologi informasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi.

Penelitian sebelumnya membahas mengenai teori agensi dan penetapan tujuan (*Goal Setting Theory*). Teori agensi yang mengadopsi pendapat Jensen dan Meckling (1976), Hendriksen (2005), dan Scott (2003) dapat digambarkan bahwa hubungan rakyat dengan pemerintah dapat dikatakan sebagai hubungan keagenan, yaitu hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan oleh rakyat (sebagai *principal*) yang menggunakan pemerintah (sebagai *agent*) untuk menyediakan jasa yang menjadi

kepentingan masyarakat. Untuk mengawasi perilaku pemerintah serta menyelaraskan tujuan rakyat dan pemerintah, rakyat mewajibkan pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepada pemerintah melalui mekanisme pelaporan keuangan secara periodik. Melalui laporan keuangan yang merupakan tanggung jawab pemerintah, rakyat melalui legislatif dapat mengukur, menilai sekaligus mengawasi kinerja pemerintah, sejauh mana pemerintah telah bertindak untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Keterkaitan teori agensi dengan penelitian ini adalah pemerintah berlaku sebagai agen yang harus menetapkan strategi agar dapat memberikan pelayanan terbaik untuk publik sebagai pihak principal. Dimana dengan adanya pengendalian intern pihak principal tentu menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen. Apabila kinerja pemerintah baik maka masyarakat akan mempercayai pemerintah.

Teori penetapan tujuan atau *goal-setting theory* awalnya dikemukakan oleh (Locke, 1968), yang menunjukkan adanya keterkaitan antara tujuan dan kinerja seseorang terhadap tugas. *Goal setting theory* merupakan salah satu bentuk teori motivasi. *Goal Setting theory* menekankan pada pentingnya hubungan antara tujuan yang ditetapkan dan kinerja yang dihasilkan. Konsep dasarnya yaitu seseorang yang mampu memahami tujuan yang diharapkan oleh organisasi, maka pemahaman tersebut akan mempengaruhi perilaku kerjanya. *Goal setting theory* mengisyaratkan bahwa seorang individu berkomitmen pada tujuan. (Robbins, 2008). Jika seorang individu memiliki komitmen untuk mencapai tujuannya, maka komitmen tersebut akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kerjanya. Capaian atas sasaran (tujuan) yang ditetapkan dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Secara keseluruhan, niat dalam hubungannya dengan tujuan-tujuan yang ditetapkan, merupakan motivasi yang kuat dalam mewujudkan kerjanya. Individu harus mempunyai keterampilan, mempunyai tujuan dan menerima umpan balik untuk menilai kerjanya.

Penelitian terdahulu (Fatia, 2017) menunjukkan penerapan sistem akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Soleman, 2019) yang menunjukkan tidak ada pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Pada variabel pengendalian intern dalam penelitian (Afrina, 2015) menunjukkan pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Hasil penelitian yang berbeda juga terjadi pada penelitian yang dilakukan oleh (Ajhar, 2015) dan (Ahyari, 2015) dengan menunjukkan hasil bahwa pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Pada

variable pemanfaatan teknologi informasi dalam penelitian (Oktari, 2011) menunjukkan tidak ada pengaruh antara pemanfaatan teknologi informasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi, sedangkan dalam penelitian (Razi, 2017) hasil menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi.

Berdasarkan latar belakang, pengungkapan masalah, perbedaan hasil penelitian atau ketidak konsistenan dari hasil penelitian terdahulu dengan alasan diatas maka penulis jadikan sebagai *Gap research* untuk meneliti kembali dengan fokus menambahkan satu variable yaitu kompetensi sumber daya manusia dengan 2 alasan: Alasan yang pertama yaitu variable Kompetensi sumber daya manusia memiliki pengaruh terhadap terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. kompetensi sumberdaya manusia yang baik akan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dikarenakan kompetensi sumberdaya manusia yang baik akan menghasilkan hasil pelaporan kinerja instansi pemerintah yang baik, dengan alasan, satu hal yang baik akan menghasilkan hasil yang baik pula. Alasan yang kedua karena perbedaan hasil penelitian atau ketidak konsistenan hasil penelitian terdahulu dapat dilihat dari penelitian yang dilakukan (Rodhiyah, 2019) yang menunjukkan hasil kualitas atau kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas instansi pemerintah sedangkan penelitian yang dilakukan (adiputri 2014) menyebutkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kinerja dimana kompetensi memiliki peran penting dalam meningkatkan kinerja instansi pemerintah.

Penelitian ini merupakan pengembangan penelitian yang dilakukan oleh (soleman, 2019) yang meneliti tentang penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, kualitas sistem pengendalian intern dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yang pertama peneliti menambah satu variable dalam penelitian yaitu kompetensi sumber daya manusia dengan alasan seperti yang sudah dijelaskan diatas, kedua perbedaan tahun dalam penelitian yang dilakukan, dan yang ketiga tempat penelitian, tempat penelitian terdahulu bertempat di Dinas Inspektorat Provinsi sedangkan penelitian ini dilakukan di Organisasi Perangkat Daerah (OPD) kota Ternate. Berdasarkan permasalahan dan perbedaan yang sudah dijelaskan dilatar belakang maka penulis mengangkat judul : **Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi empiris pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Ternate).**

## **1.2 Rumusan masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, maka dirumuskan masalah penelitian sebagai berikut:

1. Apakah sistem pengendalian intern pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi ?
2. Apakah sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi ?
3. Apakah pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi ?
4. Apakah Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi ?

## **1.3 Tujuan penelitian**

1. Untuk menganalisis apakah sistem pengendalian intern pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja akuntansi
2. Untuk menganalisis Apakah sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi
3. Untuk menganalisis Apakah pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi
4. Untuk menganalisis Apakah kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instans

## **1.4 Manfaat penelitian**

### 1. Manfaat teoritis

#### a. Akademisi

Memberikan informasi tentang keterkaitan Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah, Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi.

#### b. Bagi penelitian Selanjutnya

Sebagai bahan referensi bagi peneliti yang ingin mengkaji dalam jurusan ekonomi terutama dalam bidang akuntansi sektor publik.

### 2. Manfaat Praktis

Sebagai sarana menambah wawasan dalam memahami sistem pengendalian intern, penerapan sistem akuntansi, pemanfaatan teknologi informasi dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan bagi OPD, Agar dapat memberikan informasi yang bermanfaat dalam proses pengambilan keputusan untuk meningkatkan kinerja organisasi terutama di organisasi sektor publik.



### 3. Manfaat Kebijakan

Bagi Pemerintahan, penelitian ini diharapkan memberikan tambahan informasi yang diperlukan agar dapat digunakan dalam menetapkan kebijakan-kebijakan pada aparat pemerintah daerah dalam Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dalam mengambil keputusan yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.