

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Sebagai perwujudan *good governance* maka pemerintah berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kinerjanya, hal ini dibuktikan dengan menyampaikan informasi yang relevan atas hasil dari program yang telah dilaksanakan pemerintah. Semua instansi atau organisasi pemerintahan, badan maupun lembaga negara baik di pusat dan juga daerah sesuai dengan tugas pokoknya masing-masing harus memahami lingkup akuntabilitas atau pertanggungjawabannya masing-masing (Herman, 2020:271). Akuntabilitas merupakan kewajiban dari individu-individu penguasa yang dipercaya mengelola sumber-sumber daya publik untuk mempertanggungjawabkan berbagai hal menyangkut fiskal, manajerial dan program. Akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan.

Sesuai Inpres No 7 Tahun 1999, akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungwaban secara periodik. Kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

Berdasarkan Surat Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintahan untuk dapat mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik (Setyowati, 2014:3).

Dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) diamanatkan untuk membuat laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan salah satu bukti konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan. Setiap laporan keuangan entitas pemerintah digabungkan menjadi laporan keuangan pemerintah daerah. Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, arus kas dan catatan atas laporan keuangan (Mahmudi, 2016:97).

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada masyarakat dalam melaksanakan fungsi-fungsi pemerintahan dan pembangunan dalam bentuk program dan kegiatan yang menggambarkan kinerja keuangan dari organisasi perangkat daerah dan pemerintah daerah secara keseluruhan dalam melaksanakan perencanaan yang telah ditetapkan. Pemerintah daerah selaku pengelola dana harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu dan dapat dipercaya. Selain itu laporan keuangan tersebut juga perlu dilengkapi dengan pengungkapan yang memadai mengenai informasi-informasi yang dapat mempengaruhi keputusan (Mahmudi, 2016:2).

Untuk mencapai tujuan tersebut tentu melalui sebuah proses yang tidak sederhana. Penyediaan input akuntansi yang baik dan benar, proses pencatatan hingga pelaporan yang akurat dan dapat dipertanggungjawabkan memerlukan sebuah sistem dan prosedur. Sistem dan prosedur dimaksud adalah sebuah aspek atau bidang ilmu akuntansi yang disebut sistem akuntansi. Sistem akuntansi merupakan prosedur-prosedur yang harus dilaksanakan untuk menghasilkan informasi yang dibutuhkan oleh pihak-pihak di dalam dan di luar organisasi.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), SAP merupakan standar akuntansi yang harus diikuti dalam penyajian laporan keuangan instansi pemerintah. Sistem akuntansi pemerintah harus dapat menyajikan informasi yang dibutuhkan sesuai dengan SAP. Penerapan SAP diharapkan akan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara melalui Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) guna mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*) (Halim, 2010:32).

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) merupakan serangkaian prosedur yang terdiri dari pencatatan, pengklasifikasian dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Untuk menyelenggarakan akuntansi pemerintahan daerah, kepala daerah menetapkan SKD dengan mengacu pada peraturan daerah tentang pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah, disusun dengan berpedoman pada SAP (Halim, 2010:97).

Dalam SAKD ditetapkan entitas pelaporan dan entitas akuntansi yang menyelenggarakan sistem akuntansi pemerintah daerah. Entitas akuntansi merupakan unit pemerintahan pengguna anggaran/barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Pada pemerintah daerah yang menjadi entitas pelaporan adalah seluruh pemerintah provinsi, kabupaten dan kota. SAKD secara garis besar terdiri dari prosedur akuntansi penerimaan kas, pengeluaran kas, selain kas dan aset tetap (Sujarweni, 2015:158).

Penerapan laporan keuangan pemerintah harus dapat membantu pemakai dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik dengan membandingkan kinerja keuangan aktual dengan yang dianggarkan, menilai kondisi keuangan dan hasil-hasil operasi, membantu menentukan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait dengan masalah keuangan dan ketentuan lainnya, serta membantu dalam mengevaluasi tingkat efisiensi dan efektivitas. Pembuatan laporan keuangan adalah suatu bentuk keterbukaan pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Darwanis dan Chairunnisa, 2013:150).

Penelitian yang dilakukan oleh Ardiyan dan Binawati (2019) menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah secara empiris berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan Lumenta et al (2016) dengan hasil

penelitian yang menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan. Penelitian Abdullah (2015) juga menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintahan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.

Berdasarkan penelitian-penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah diyakini dapat meningkatnya kualitas laporan keuangan di pemerintahan daerah (Sudaryo, 2017:18). Dengan penerapan sistem akuntansi pemerintah yang sesuai, menjadikan informasi keuangan pemerintah menjadi dasar pengambilan keputusan dan mewujudkan transparansi serta akuntabilitas di lingkungan pemerintahan.

Selain penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, kualitas laporan keuangan dapat memberikan pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), karakter kualitatif laporan keuangan merupakan ukuran normatif yang harus diwujudkan di informasi akuntansi hingga bisa menggapai tujuannya.

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas berupa informasi keuangan. Informasi yang seharusnya disajikan dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah hendaknya sesuai dengan yang dibutuhkan oleh *stakeholder*. Aparat pemerintahan harus dapat mengetahui anggaran pemerintah

daerahnya agar tidak terjadi informasi asimetris dalam pengelolaan keuangan daerah (Defitri, 2018:65).

Laporan keuangan pemerintah daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan bertujuan sebagai cerminan untuk dapat mengetahui apakah suatu pemerintahan telah berjalan dengan baik, sehingga pemerintah diharuskan untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, yang telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah yang mengatur pengelolaan keuangan daerah serta pertanggungjawabannya meliputi penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan Laporan keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) (Lutfiyanti, 2018:2).

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya mendapat penilaian berupa opini dari Badan Pengawas Keuangan (BPK). Ketika BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), artinya dapat dikatakan bahwa laporan keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas. Empat karakter yang dibutuhkan agar laporan keuangan pemerintahan bisa sesuai dengan kualitas yang diinginkan adalah relevan, andal, bisa diperbandingkan serta bisa dipahami (Indriasih, 2014:38).

Penelitian yang dilakukan oleh Dodi (2015) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas

kinerja instansi pemerintahan. Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Nugraeni (2015) juga menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan secara langsung berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Hal tersebut juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2022) dengan hasil penelitian yang juga menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan dapat berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.

Berdasarkan beberapa penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa kewajiban dari instansi pemerintah adalah mengelola keuangan serta mempertanggungjawabkan penggunaan keuangannya sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya berdasarkan perencanaan strategis yang telah ditetapkan karena laporan keuangan yang transparan dan akuntabel merupakan wujud pengelolaan keuangan daerah yang dapat dipertanggungjawabkan.

Pada dasarnya laporan keuangan disajikan untuk memenuhi kebutuhan penggunanya dan bukan untuk mempersulit atau membingungkan pemangku kepentingan. Namun pada kenyataannya, dalam penyajian laporan keuangan tersebut masih saja terdapat permasalahan. Bahkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas LKPD pun masih saja ada temuan. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menemukan beberapa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tidak tersusun dengan baik.

Ada banyak faktor yang berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan, dua diantaranya adalah penerapan sistem akuntansi keuangan dan kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani dan Herawati (2019) serta Sari dan Tamsir (2023) menyatakan bahwa kedua variabel

tersebut secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan. Penerapan sistem akuntansi yang sesuai dengan SAP akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas sehingga akuntabilitas kinerja instansi pun dapat meningkat.

Berdasarkan pengamatan yang dilakukan, permasalahan yang terjadi pada Badan Keuangan Aset Daerah Provinsi Sumatera Utara diantaranya adalah terjadinya keterlambatan atau tidak disiplin dalam penyampaian laporan kegiatan sehingga proses untuk merealisasikan inovasi program kegiatan menjadi terhambat yang pada akhirnya berpengaruh terhadap rendahnya akuntabilitas kinerja. Pelaksanaan program kegiatan tidak tepat waktu dan tidak sesuai dengan perencanaan yang sudah ada.

Proses penyusunan laporan keuangan masih belum begitu baik. Adanya ketidaksesuaian dengan SAP yang meliputi penyajian aset dan belanja yang tidak didukung dengan bukti. Permasalahan tersebut umumnya terjadi karena pejabat yang bertanggungjawab lalai dan tidak cermat dalam menaati dan memahami ketentuan yang berlaku, belum optimal melaksanakan tugas dan tanggungjawab, lemah dalam melakukan pengawasan dan pengendalian serta sengaja tidak mempertanggungjawabkan pengelolaan dana. Hal ini tentu menimbulkan dampak negatif kepercayaan publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Permasalahan lain dalam laporan kinerja Provinsi Sumatera Utara diantaranya, terdapat kelemahan sistem pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan daerah berupa pencatatan transaksi yang tidak akurat atau bahkan ada transaksi yang tidak dicatat, seperti penggunaan dan pertanggungjawaban belanja

bahan bakar minyak dan belanja makan/minum yang tidak dapat diyakini kebenaran penggunaannya, kesalahan klasifikasi penganggaran serta penyajian dan pengelolaan saldo persediaan yang tidak memadai.

Selain itu, penyajian aset tetap tidak didukung dengan rincian daftar aset maupun dokumen yang berupa daftar inventarisasi dan penilaian aset tersebut. Daftar inventaris tidak mutakhir dan tidak valid, mutasi barang yang tidak diikuti dengan pencatatannya. Penyajian jumlah dan nilai aset tetap tidak menggambarkan kondisi sesungguhnya, banyak yang tidak tercatat. Banyaknya aset daerah milik pemerintah membuat pengelolaannya sulit dilakukan. Laporan keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Sumatera Utara masih belum sepenuhnya baik dan penyajiannya belum sesuai dengan yang diharapkan.

LKPD Provinsi Sumatera Utara masih mengalami kendala, dimana dalam penyajiannya masih terdapat salah saji, terlebih dalam hal pencatatan aset/barang milik daerah, umumnya hal itu terjadi karena pencatatan, keberadaan fisik dan pengungkapannya dalam laporan belum memadai. Tingkat transparansi dan akuntabilitas seluruh SKPD masih belum memuaskan dan perlu pembenahan serta perbaikan.

Berdasarkan uraian diatas, peneliti tertarik untuk mengadakan penelitian yang berjudul “Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan Pada Badan Keuangan Aset Daerah Provinsi Sumatera Utara”.

1.2. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka identifikasi masalah dalam penelitian ini adalah:

- 1) Terjadinya keterlambatan atau tidak disiplin dalam penyampaian laporan kegiatan sehingga proses untuk merealisasikan inovasi program kegiatan menjadi terhambat yang pada akhirnya berpengaruh terhadap rendahnya akuntabilitas kinerja.
- 2) Pelaksanaan program kegiatan tidak tepat waktu dan tidak sesuai dengan perencanaan yang sudah ada.
- 3) Proses penyusunan laporan keuangan masih belum begitu baik.
- 4) Adanya ketidaksesuaian dengan SAP.
- 5) Pencatatan transaksi yang tidak akurat atau bahkan ada transaksi yang tidak dicatat.
- 6) Penyajian aset tetap tidak didukung dengan rincian daftar aset maupun dokumen yang berupa daftar inventarisasi dan penilaian aset tersebut.
- 7) Penyajian jumlah dan nilai aset tetap tidak menggambarkan kondisi sesungguhnya.
- 8) Dalam penyajian laporan keuangan masih terdapat salah saji, terlebih dalam hal pencatatan aset/barang milik daerah.
- 9) Tingkat transparansi dan akuntabilitas seluruh SKPD masih belum memuaskan dan perlu pembenahan serta perbaikan.

1.3. Batasan Dan Rumusan Masalah

1.3.1 Batasan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, Peneliti membatasi permasalahan dalam penelitian ini yaitu pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.

1.3.2 Rumusan Masalah

Akuntabilitas kinerja Provinsi Sumatera Utara masih belum baik dan perlu dilakukan perbaikan, karena adanya ketidaksesuaian dengan SAP yang meliputi penyajian aset dan belanja yang tidak didukung dengan bukti sehingga tidak semua transaksi tercatat dan serta sengaja tidak mempertanggungjawabkan pengelolaan dana. Hal ini tentu menimbulkan dampak negatif kepercayaan publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Kualitas laporan keuangan daerah juga menurun. Penyajian jumlah dan nilai aset daerah tidak sesuai dengan kondisi sesungguhnya, banyak yang tidak tercatat. Tingkat transparansi masih rendah sehingga akuntabilitas kinerja juga rendah.

1.4. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

- 1) Untuk menguji apakah penerapan sistem akuntansi keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan pada Badan Keuangan Aset Daerah Provinsi Sumatera Utara.

- 2) Untuk menguji apakah kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan pada Badan Keuangan Aset Daerah Provinsi Sumatera Utara.
- 3) Untuk menguji apakah penerapan sistem akuntansi keuangan dan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan pada Badan Keuangan Aset Daerah Provinsi Sumatera Utara.

1.5. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

- 1) Manfaat penelitian bagi peneliti adalah
 - a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan yang lebih mendalam mengenai pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas.
 - b. Dengan penelitian ini diharapkan dapat menerapkan ilmu yang diperoleh selama pendidikan.
- 2) Manfaat penelitian bagi instansi adalah
 - a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan kepada instansi terkait kinerja instansi.
 - b. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan saran yang digunakan dalam mengevaluasi kebijakan instansi untuk memberikan umpan balik terhadap perbaikan kinerja instansi sehingga dapat terwujud tata kelola pemerintahan yang baik.

3) Bagi Peneliti Lain

- a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah informasi yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.
- b. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi serta acuan dalam penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Uraian Teoritis

2.1.1 Teori Keagenan

Menurut Jensen dan Meckling, teori keagenan menjelaskan bahwa hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (*principals*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Teori keagenan akan berlaku pada berbagai organisasi termasuk pada organisasi sektor publik yakni pemerintah daerah dan berfokus pada persoalan asimetri informasi yang terjadi antara eksekutif selaku pengelola (*agent*) dan masyarakat (*principals*) (Mardiasmo, 2021:199).

Akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) dalam memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principals*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut, oleh karena itu akuntabilitas dapat dijelaskan menggunakan teori keagenan karena dapat menjelaskan hubungan kontraktual antara pemberi amanah (*principals*) dan pemegang amanah (*agent*) (Mardiasmo, 2021:201).

Penelitian Kholmi (2011) tentang hubungan akuntabilitas dengan teori keagenan, menyatakan bahwa akuntabilitas muncul sebagai konsekuensi logis adanya hubungan antara *agent* dan *principal*. *Principal* diartikan sebagai pihak yang harus diberikan pertanggungjawaban dan *agent* dimaksudkan sebagai pihak yang melakukan pertanggungjawaban. Definisi tersebut merupakan sumbangan pemikiran dalam kerangka pikir akuntabilitas yang diakarkan pada *agency theory* yang mendasarkan hubungan kontrak antara pemilik sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Dalam teori keagenan, prinsipal (pemilik) dan agen (manajemen) mempunyai kepentingan yang berbeda. Dengan demikian, hubungan prinsipal dan agen memberi konsekuensi, bahwa manajemen berkewajiban mempertanggungjawabkan apa yang telah diamanahkan oleh prinsipal. Agen dapat akuntabel kepada prinsipal, jika agen berkewajiban bertindak pada kepentingan prinsipal dan prinsipal memberi kuasa untuk penghargaan (*reward*) terhadap kinerja agen atau hukuman (*punish*) dalam ketidakmampuan agen.

Penelitian Yani (2014) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pendapat tersebut sejalan dengan teori keagenan yang menggambarkan hubungan kontraktual antara agen dan prinsipal yakni antara masyarakat sebagai pemberi amanah dan pemerintah daerah sebagai penerima amanah/pengelola, dimana pengelola berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada masyarakat pengelolaan yang diamanahkan.

Halim (2010:101) menyimpulkan bahwa masalah keagenan di pemerintahan daerah bagian yang tidak terpisahkan dalam penelitian akuntansi sektor publik. Pengelolaan keuangan pada lingkup pemerintah daerah mutlak memerlukan pertanggungjawaban, hal ini berkaitan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dapat dinilai baik jika dilaksanakan sesuai aturan yang telah ditetapkan secara baik dan benar, dalam hal ini suatu akuntabilitas dapat dicapai dengan optimal melalui penerapan sistem akuntansi keuangan yang sesuai dengan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dan laporan keuangan daerah yang berkualitas.

2.1.2 Teori *Stewardship*

Teori *stewardship* mempunyai akar psikologis dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai *steward* dan bertindak sesuai kepentingan pemilik. Dalam teori *stewardship*, manajer akan berperilaku sesuai kepentingan bersama. Ketika kepentingan *steward* dan pemilik tidak sama, *steward* akan berusaha bekerjasama daripada menentangnya, karena *steward* merasa kepentingan bersama dan berperilaku sesuai dengan perilaku pemilik merupakan pertimbangan yang rasional, karena *steward* lebih melihat pada usaha untuk mencapai tujuan organisasi (Raharjo, 2014:39). Teori *stewardship* adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi, sehingga teori ini mempunyai dasar psikologi dan

sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal, selain itu perilaku *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya. Teori ini didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada prinsipalnya.

Mengacu pada teori *stewardship*, perilaku *steward* adalah kolektif, sebab *steward* berpedoman dengan perilaku tersebut tujuan organisasi dapat dicapai. Misalnya peningkatan penjualan atau profitabilitas. Perilaku ini akan menguntungkan principal termasuk *outside owner* (melalui efek positif yang ditimbulkan oleh laba dalam bentuk deviden dan *shareprices*), hal ini juga memberikan manfaat pada status manajerial, sebab tujuan mereka ditindak lanjuti dengan baik oleh *steward*. Para ahli teori *stewardship* mengasumsikan bahwa ada hubungan yang sangat kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan prinsipal. *Steward* melindungi dan memaksimalkan *stakeholder* melalui kinerja perusahaan, oleh karena itu fungsi utilitas *steward* dimaksimalkan. *Steward* yang dengan sukses dapat meningkatkan kinerja perusahaan akan mampu memuaskan sebagian besar organisasi yang lain, sebab sebagian besar *stakeholder* memiliki kepentingan yang telah dilayani dengan baik lewat peningkatan kemakmuran yang diraih organisasi. Oleh karena itu, *steward* yang pro organisasi termotivasi untuk memaksimalkan kinerja perusahaan, disamping dapat memberikan kepuasan kepada kepentingan *stakeholder* (Raharjo, 2014:42).

Berdasarkan teori *stewardship*, prinsipal mengharapkan tanggung jawab bersama sesuai dengan kontribusi *steward*. Walaupun kontribusi prinsipal dan *steward* berbeda secara kualitatif dan tidak dengan mudah dapat dikuantitatifkan, perbandingan dan pertanggungjawaban yang ditanggung bersama dapat diharapkan. Implikasi teori *stewardship* dalam penelitian ini ialah mampu menjelaskan peranan pemerintah daerah sebagai lembaga yang menampung aspirasi masyarakat, dapat dipercaya, dapat memberikan kualitas pelayanan yang baik bagi masyarakat dan bertanggung jawab atas keuangan yang sudah diamanahkan, sehingga tujuan ekonomi dan kesejahteraan sosial bisa tercapai. Jadi dapat disimpulkan bahwa teori *stewardship* merupakan suatu keadaan dimana manajemen suatu organisasi lebih mementingkan kepentingan organisasi demi tercapainya kesuksesan organisasi dan kepuasan masyarakat.

2.1.3 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan

2.1.3.1 Pengertian Akuntabilitas Kinerja

Kata akuntabilitas berasal dari bahasa Inggris *accountability* yang berarti keadaan yang dapat dipertanggungjawabkan. Itulah sebabnya, akuntabilitas menggambarkan suatu keadaan atau kondisi yang dapat dipertanggungjawabkan. Menurut Kusumastuti (2014:2) akuntabilitas adalah bentuk kewajiban penyedia penyelenggaraan kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil kinerjanya.

Menurut Bastian, 2019:10) akuntabilitas adalah kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang atau badan hukum dan pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban. Kemudian, akuntabilitas menurut Tanjung (2021:24) yaitu mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

Akuntabilitas adalah perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan atas pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban secara periodik.

Menurut Mardiasmo (2021:21), akuntabilitas terdiri atas dua macam, yaitu:

1) Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)

Pertanggungjawaban vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintahan daerah, pertanggungjawaban pemerintahan daerah kepada pemerintah pusat, pemerintah pusat kepada MPR.

2) Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)

Pertanggungjawaban horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

2.1.3.2 Pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan

Semua instansi pemerintah bagian atau lembaga negara di pusat maupun di daerah sesuai dengan tugas pokok masing-masing harus memahami lingkup akuntabilitasnya masing-masing karena akuntabilitas yang diminta meliputi keberhasilan dan juga kegagalan pelaksanaan misi instansi yang bersangkutan.

Peraturan Presiden RI Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, menyatakan bahwa akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. Perwujudan pertanggungjawaban ini kemudian disusun dan disampaikan dalam bentuk laporan yang disebut Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).

Dari sudut pandang fungsional, Mardiasmo (2021:29) menjelaskan terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu sebagai berikut:

- 1) Akuntabilitas kebijakan dan akuntabilitas hukum (*accountability for probity and legality*). Akuntabilitas kejujuran (*accountability for probity*) terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) terkait dengan jaminan adanya

kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

- 2) Akuntabilitas proses (*process accountability*) Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif, dan murah biaya.
- 3) Akuntabilitas program (Program Accountability) Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.
- 4) Akuntabilitas Kebijakan (Policy Accountability) Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Menurut Mardiasmo (2021:31), dari perspektif sistem akuntabilitas, terdapat beberapa karakteristik pokok sistem akuntabilitas, yaitu:

- 1) Berfokus pada hasil (*outcome*). Akuntabilitas menggunakan patokan dari hasil yang didapatkan untuk menentukan tahap-tahap apa yang akan dilakukan selanjutnya.

- 2) Menggunakan beberapa indikator yang telah dipilih untuk mengukur kinerja. Kinerja suatu instansi dapat diukur dengan beberapa indikator yang berhubungan dengan akuntabilitas.
- 3) Menghasilkan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan atas suatu program atau kebijakan. Data-data dari pengukuran menggunakan tahap-tahap apa yang akan dilakukan selanjutnya.
- 4) Menghasilkan data secara konsisten dari waktu ke waktu. Dari tahap ini, data akan dihasilkan dengan hasil yang tetap atau tidak berubah-ubah dalam jangka pendek.
- 5) Melaporkan hasil (*outcome*) dan mempublikasinya secara teratur. Dari tahap ini, dapat dilihat perubahan-perubahan yang terjadi selama periode yang berlangsung.

Menurut Wulandari (2018:55), Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dapat terwujud dengan baik dengan memenuhi persyaratan–persyaratan sebagai berikut:

- 1) Beranjak dari sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya yang konsisten dengan asas–asas umum penyelenggaraan negara.
- 2) Komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yang bersangkutan.
- 3) Menunjukkan tingkat pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.
- 4) Berorientasi pada pencapaian visi dan misi, serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
- 5) Jujur, objektif, transparan dan akurat.

- 6) Menyajikan keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.

2.1.3.3 Tujuan dan Sasaran Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan

Tujuan dari akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah untuk mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk tercapainya pemerintahan yang baik dan terpercaya.

Sedangkan sasaran dari akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan adalah:

- 1) Menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel sehingga dapat beroperasi secara efisien, efektif dan responsif terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya.
- 2) Terwujudnya transparansi instansi pemerintah.
- 3) Terwujudnya partisipasi masyarakat dalam pelaksanaan pembangunan nasional.
- 4) Terpeliharanya kepercayaan masyarakat kepada pemerintah.

2.1.3.4 Sistematisasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) yang meliputi ruang lingkup tersebut diatas dilakukan oleh setiap instansi pemerintah sebagai bahan pertanggungjawaban kepada presiden. Pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dilakukan dengan:

- 1) Mempersiapkan dan menyusun perencanaan strategi.

- 2) Merumuskan visi, misi, faktor-faktor keberhasilan, tujuan, sasaran dan strategi instansi pemerintah.
- 3) Merumuskan indikator kinerja instansi pemerintah dengan berpedoman pada kegiatan yang dominan, menjadi isu nasional, dan vital bagi pencapaian visi dan misi instansi pemerintahan.
- 4) Memantau dan mengawasi pelaksanaan tugas pokok dan fungsi dengan seksama.
- 5) Mengukur pencapaian kinerja dengan:
 - a. Perbandingan kinerja aktual dengan rencana atau target.
 - b. Perbandingan kinerja aktual dengan tahun-tahun sebelumnya.
 - c. Perbandingan kinerja aktual dengan kinerja di negara-negara lain atau dengan standar internasional.
- 6) Melakukan evaluasi kinerja dengan:
 - a. Menganalisis hasil pengukuran kinerja
 - b. Menginterpretasikan data yang diperoleh
 - c. Membuat pembobotan (rating) keberhasilan pencapaian program
 - d. Membandingkan pencapaian kegiatan, program dan kebijaksanaan dengan visi dan misi instansi pemerintah.

Sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada pokoknya adalah instrumen yang digunakan instansi pemerintah dalam memenuhi kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi. Dalam Surat Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003, LAKIP terdiri dari berbagai komponen yang merupakan satu kesatuan, yaitu:

1) Perencanaan Strategik

Perencanaan strategik merupakan suatu proses yang berorientasi pada hasil yang ingin dicapai selama kurun waktu 1 (satu) tahun sampai dengan 5 (lima) tahun secara sistematis dan berkesinambungan dengan memperhitungkan potensi, peluang, dan kendala yang ada atau yang mungkin timbul. Proses ini menghasilkan suatu rencana strategik instansi pemerintah yang setidaknya memuat visi, misi, tujuan, sasaran, strategik, kebijakan, dan program serta ukuran keberhasilan dan kegagalan dalam pelaksanaannya.

2) Perencanaan Kinerja

Perencanaan kinerja merupakan proses penetapan kegiatan tahunan dan indikator kinerja berdasarkan program, kebijakan dan sasaran yang telah ditetapkan dalam rencana strategik. Hasil dari proses ini berupa rencana kerja tahunan.

3) Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja adalah proses sistematis dan berkesinambungan untuk menilai keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan program, kebijakan, sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam mewujudkan visi, misi dan strategi instansi pemerintah. Proses ini dimaksudkan untuk menilai pencapaian setiap indikator guna memberikan gambaran tentang keberhasilan dan kegagalan pencapaian tujuan dan sasaran. Selanjutnya dilakukan pula analisis akuntabilitas kinerja yang menggambarkan keterkaitan pencapaian kinerja kegiatan dengan program

dan kebijakan dalam rangka mewujudkan sasaran, tujuan, visi, dan misi sebagaimana yang ditetapkan dalam rencana strategik.

4) Pelaporan Kinerja

Laporan kinerja merupakan bentuk akuntabilitas dari pelaksanaan tugas dan fungsi yang dipercayakan kepada setiap instansi pemerintah atas penggunaan anggaran. Hal terpenting yang diperlukan dalam penyusunan laporan kinerja adalah pengukuran kinerja dan evaluasi serta pengungkapan (*disclosure*) secara memadai hasil analisis terhadap pengukuran kinerja.

2.1.4 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.4.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan

Sistem akuntansi keuangan menurut Mulyadi (2016:3) adalah organisasi formulir, catatan, dan laporan yang dikoordinasi sedemikian rupa untuk menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen guna memudahkan pengelolaan perusahaan. Menurut Reeve (2013:223) sistem akuntansi keuangan adalah metode dan prosedur untuk mengumpulkan, mengelompokkan, merangkum, serta melaporkan informasi operasi dan keuangan sebuah perusahaan.

Sistem akuntansi keuangan menurut Gelinas (2016:66) adalah sistem buatan manusia yang terdiri atas komponen komputer atau komponen manual yang terintegrasi untuk melakukan pengumpulan, penyimpanan, dan manajemen data untuk menghasilkan informasi akuntansi bagi pengguna informasi akuntansi.

Menurut Susanto (2015:124) sistem akuntansi keuangan dapat didefinisikan sebagai kumpulan dari sub sistem sub sistem yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mengolah data keuangan menjadi informasi keuangan yang diperlukan oleh pengambil keputusan dalam proses pengambilan keputusan.

Berdasarkan uraian pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi adalah suatu organisasi yang digunakan untuk merangkum semua kegiatan dan transaksi perusahaan guna menghasilkan informasi yang diperlukan oleh manajemen perusahaan.

2.1.4.2 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Akuntansi keuangan daerah dapat didefinisikan sebagai suatu proses identifikasi, pengukuran, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu daerah (Provinsi, kabupaten, Kota) yang dijadikan sebagai informasi dalam pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan (Mokoginta, 2017:875).

Sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) (Lutfiyanti, 2018:12).

Dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan suatu sistem yang meliputi proses identifikasi, pencatatan, pengukuran dan pelaporan sebagai informasi dalam pengambilan keputusan pihak-pihak tertentu.

Sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur yang saling berhubungan baik menggunakan metode manual maupun secara terkomputerisasi dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang ditunjukkan untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan pihak internal dan pihak eksternal pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dijelaskan bahwa Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan yang mengacu pada pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan. Sedangkan Sistem Akuntansi Pemerintahan pada pemerintah daerah diatur dengan peraturan gubernur/bupati/walikota yang mengacu pada pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan.

Pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkoordinasi dengan Menteri Dalam Negeri. Sistem akuntansi Pemerintahan daerah disusun dengan berpedoman pada prinsip pengendalian internal sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang pengendalian internal dan peraturan pemerintah tentang standar akuntansi pemerintahan.

2.1.4.3 Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Sistem akuntansi pemerintah daerah secara garis besar terdiri atas empat prosedur akuntansi yaitu akuntansi penerimaan kas, akuntansi pengeluaran kas,

akuntansi selain kas, dan akuntansi asset, dan disempurnakan oleh permendagri menjadi lima prosedur sistem akuntansi keuangan daerah (Mokoginta, 2017:876) yang meliputi sebagai berikut:

1) Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas pada SKPKD adalah serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan penerimaan kas dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

2) Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas adalah serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan pengeluaran kas pada SKPD dan/atau SKPKD.

3) Prosedur Akuntansi Aset Tetap/Barang Milik Daerah

Prosedur akuntansi asset adalah serangkaian proses, baik manual maupun komputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitas, penghapusan, pemindah tanganan, perubahan klasifikasi dan terhadap asset yang dikuasai/digunakan SKPD atau SKPKD. Prosedur akuntansi asset digunakan sebagai alat pengendali dalam pengelolaan asset yang dikuasai/digunakan SKPD atau SKPKD.

4) Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur akuntansi selain kas adalah serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan semua transaksi atau kejadian selain kas yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

5) Penyajian Laporan Keuangan

Secara garis besar, tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan.

2.1.4.4 Ruang Lingkup Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah, sistem akuntansi keuangan daerah meliputi :

1) Sistem akuntansi PPKD

Sistem akuntansi PPKD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, transfer, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi, penyusutan laporan keuangan PPKD serta penyusunan laporan keuangan konsolidasian pemerintah daerah.

2) Sistem akuntansi SKPD

Sistem akuntansi SKPD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi serta penyusunan laporan keuangan SKPD.

2.1.4.5 Mekanisme Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Permendagri No. 77 Tahun 2020 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, menyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah terdiri atas pencatatan, pengikhtisaran, dan pelaporan. Prosedur sistem akuntansi keuangan daerah diatas diuraikan sebagai berikut (Lutfiyanti, 2018:13):

- 1) Pencatatan
 - a. Kesesuaian sistem akuntansi keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintah.
 - b. Prosedur pencatatan transaksi yang sesuai dengan standar pencatatan akuntansi pada umumnya.
 - c. Kegiatan pengidentifikasian dan pengukuran dalam bentuk bukti transaksi dan bukti pencatatan.
 - d. Kegiatan pencatatan bukti transaksi dalam buku harian atau jurnal.
 - e. Memindahbukukan (posting) dari jurnal berdasarkan kelompok atau jenisnya kedalam akun buku besar.
- 2) Pengikhtisaran
 - a. Penyusunan neraca saldo berdasarkan akun buku besar pada akhir periode akuntansi yaitu suatu daftar yang memuat nama akun atau

rekening beserta jumlah saldonya selama periode tertentu, diambil dari buku besar.

- b. Pembuatan ayat jurnal penyesuaian yaitu menyesuaikan akun-akun pada akhir periode yang belum menyajikan informasi paling *up to date*.
 - c. Penyusunan kertas kerja atau neraca lajur yaitu neraca lajur merupakan alat pembantu penyusunan laporan keuangan.
 - d. Pembuatan ayat jurnal penutup yaitu prosedur jurnal penutup diposting ke akun-akun bersangkutan sehingga setelah diposting, akun nominal akun nol.
 - e. Pembuatan neraca saldo setelah penutupan yaitu neraca yang berisi daftar akun riil yang dibuat setelah dilakukan penutupan.
 - f. Pembuatan ayat jurnal pembalik yaitu apabila diperlukan setelah pembuatan neraca saldo setelah penutupan, dibuat ayat jurnal pembalik.
 - g. Sikap kedisiplinan dalam pembukuan keuangan.
- 3) Pelaporan

Setelah proses selesai, maka dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, entitas pelaporan menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannya antara lain : Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan Donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; Pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat.

2.1.5 Kualitas Laporan Keuangan Daerah

2.1.5.1 Pengertian Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan bagian dari pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba, laporan rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang disajikan dalam berbagai cara misalnya laporan arus kas, atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan. Laporan Keuangan merupakan suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja suatu entitas. Dengan kata lain, laporan keuangan adalah catatan tertulis yang menyampaikan kegiatan bisnis dan kinerja keuangan suatu perusahaan. Laporan keuangan sebuah perusahaan sering diaudit lembaga tertentu untuk memastikan keakuratan laporan, terutama urusan pajak, pembiayaan, atau investasi (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015:5).

Dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan, transaksi-transaksi dan kinerja suatu perusahaan.

2.1.5.2 Pengertian Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan daerah adalah suatu pernyataan entitas pelaporan sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah selama suatu periode.

Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah. Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dikelola. Laporan keuangan yang diterbitkan disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas yang lain (Lutfiyanti, 2018:17).

Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang undangan. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

- 1) Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

- 2) Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi

perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

3) **Transparansi**

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

4) **Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)**

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

5) **Evaluasi Kinerja**

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

2.1.5.3 Tujuan Laporan Keuangan Daerah

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para

pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010).

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dapat dipercayakan kepadanya, dengan :

- 1) Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah.
- 2) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah.
- 3) Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- 4) Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya.
- 5) Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
- 6) Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintah.
- 7) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

2.1.5.4 Komponen Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
- 3) Neraca
- 4) Laporan Operasional (LO)
- 5) Laporan Arus Kas (LAK)
- 6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
- 7) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

2.1.5.5 Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Kualitas laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010).

1) Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan, yaitu:

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*).

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

- b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*).

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

- c. Tepat waktu.

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

- d. Lengkap.

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap formasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas ada kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2) Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dari kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut

secara potensial dapat menyesatkan informasi yang andal memenuhi karakteristik, yaitu:

a. Penyajian jujur.

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang selanjutnya seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b. Dapat diverifikasi (*verifiability*).

Informasi disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak jauh berbeda jauh.

c. Netralitas. Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3) Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas laporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila entitas diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan yang lebih baik dari pada kebijakan akuntansi sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4) Dapat dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemampuan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Judul	Variabel	Ringkasan
1	Nurhasanah Tussakdiyah (Repository Universitas Muhammadiyah Palembang, 2017)	Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Di Kabupaten Ogan Ilir (Studi Kasus Pada Badan Keuangan Dan Aset Daerah Kabupaten Ogan Ilir)	Independen: Kualitas Laporan Keuangan Dependen: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan di kabupaten Ogan Ilir (Studi Kasus Pada Badan Keuangan Dan Aset Daerah Kabupaten Ogan Ilir). Jenis penelitian yaitu kausalitas. Data yang digunakan data primer dan sekunder. Pengambilan sampel yang dilakukan dengan sampel jenuh atau sensus. Teknik pengumpulan data dengan menggunakan teknik wawancara, kuesioner dan dokumentasi. Metode analisis yang digunakan yaitu metode analisis kuantitatif dan kualitatif. Teknik analisis data menggunakan regresi linier sederhana dengan bantuan

No	Penelitian	Judul	Variabel	Ringkasan
				<p><i>software</i> SPSS versi 21.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan secara signifikan mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.</p> <p>(Tussakdiyah, 2017)</p>
2	Fika Mudrikah dan Karnila Ali (Jurnal Fidusia Vol 3 No. 2, 2019)	Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada SKPD Kabupaten Lampung Timur)	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah - Kualitas Laporan Keuangan <p>Dependen:</p> <p>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah</p>	<p>Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah dan Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (studi kasus pada SKPD Kabupaten Lampung Timur). Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kedinasan Kabupaten Lampung Timur yang berjumlah 17 Dinas. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode <i>purposive sampling</i> untuk dinas atau organisasi pada Pemerintah Daerah yang bertanggung jawab kepada Kepala Daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan di daerah, sampel penelitian ini berjumlah 9 Dinas dengan jumlah responden 55. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Data dianalisis menggunakan SPSS versi 20. Model analisis data yang digunakan adalah persamaan regresi linier sederhana dan uji interaksi. Hasil penelitian ini</p>

No	Penelitian	Judul	Variabel	Ringkasan
				<p>menunjukkan bahwa (1) implementasi standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (2) kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.</p> <p>(Mudrikah, F. Ali, 2019)</p>
3	Alvira Nur Fahirah (Repository Universitas Pakuan, 2021)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Kasus Pada Badan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Cianjur)	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah - Pengelolaan Keuangan Daerah <p>Dependen:</p> <p>Kualitas Laporan Keuangan Daerah</p>	<p>Penelitian dilakukan di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Cianjur dengan menyebarkan kuesioner melalui <i>link google form</i> kepada 78 responden. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah verifikatif dengan metode penelitian <i>explanatory survey</i>. Data diuji dengan menggunakan SPSS versi 25, metode statistic analisis statistik deskriptif, uji kualitas data menggunakan uji validitas dan uji reliabilitas, uji asumsi klasik dengan uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas, uji hipotesis yaitu analisis regresi linear berganda serta uji t, uji F dan uji koefisien determinasi. Pengujian secara parsial dengan uji t mendapatkan hasil penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah dan</p>

No	Penelitian	Judul	Variabel	Ringkasan
				<p>pengelolaan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan pengelolaan keuangan daerah maka akan menghasilkan kualitas laporan keuangan daerah yang baik. Hasil pengujian secara simultan dengan uji F yaitu penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan pengelolaan keuangan daerah secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah.</p> <p>(Fahirah, 2021)</p>
4	Annisa Ayu Riani dan Tituk Diah Widajantie (JIMEA Vol 6 No. 2, 2022)	Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah Dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Standar Akuntansi Pemerintah - Kualitas Laporan Keuangan <p>Dependen:</p> <p>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah</p>	<p>Penelitian ini mempunyai tujuan melakukan uji serta mengadakan analisa pengaruh Standar akuntansi pemerintah, Kualitas laporan keuangan pada Akuntabilitas instansi pemerintah. Penelitian ini sifatnya kuantitatif memakai data primer. Populasi penelitian ini yakni Seluruh Pegawai kantor BPSDM Jawa Timur. Teknik pengambilan sampel memakai non-probability sampling memakai metode purposive sampling. Sampel penelitian yakni 30 responden yang diputuskan lewat kriteria Pegawai BPSDM yang terlibat dalam pelaporan keuangan Instansi BPSDM. Penelitian ini</p>

No	Penelitian	Judul	Variabel	Ringkasan
				<p>dianalisa memakai PLS versi 3.3.3. Hasil penelitian ini memperlihatkan Standar akuntabilitas pemerintah memberi pengaruh pada akuntabilitas kinerja pemerintah, kualitas laporan keuangan tak memberi pengaruh pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.</p> <p>(Riani, AA. Widajantie, 2022)</p>
5	Ayu Permata Sari dan Nurlaila (JAE Vol 7 No. 2, 2022)	Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Pada Balai Bahasa Provinsi Sumatera Utara)	<p>Independen: Kualitas Laporan Keuangan</p> <p>Dependen: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah</p>	<p>Tujuan dari penelitian ini ialah untuk mengetahui Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan (Studi Kasus Pada Balai Bahasa Provinsi Sumatera Utara). Jenis Penelitian ini adalah Kausalitas. Data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Pengambilan sampel dilakukan dengan sampel jenuh atau sensus. Teknik pengumpulan data menggunakan teknik Wawancara, Kuesioner dan Dokumentasi. Metode analisis yang digunakan yaitu menggunakan regresi linier sederhana. Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa Kualitas Laporan Keuangan secara signifikan memengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan.</p> <p>(Sari, 2022)</p>

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran adalah suatu model yang menerangkan bagaimana hubungan suatu teori dengan faktor-faktor yang penting yang telah diketahui dalam suatu masalah tertentu.

Peraturan Presiden RI Nomor 29 Tahun 2014, menyatakan bahwa akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodic, dengan indikator perencanaan strategik, perencanaan kinerja, pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja.

Sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Penerapan sistem akuntansi keuangan daerah harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 (Lutfiyanti, 2018:12), dengan indikator pencatatan, pengikhtisaran, dan pelaporan (Lutfiyanti, 2018:13).

Penelitian yang dilakukan oleh Ardiyan dan Binawati (2019) menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah secara empiris berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan Lumenta et al (2016) dengan hasil

penelitian yang menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan. Penerapan sistem akuntansi pemerintah diyakini dapat meningkatnya kualitas laporan keuangan di pemerintahan daerah (Sudaryo, 2017:18).

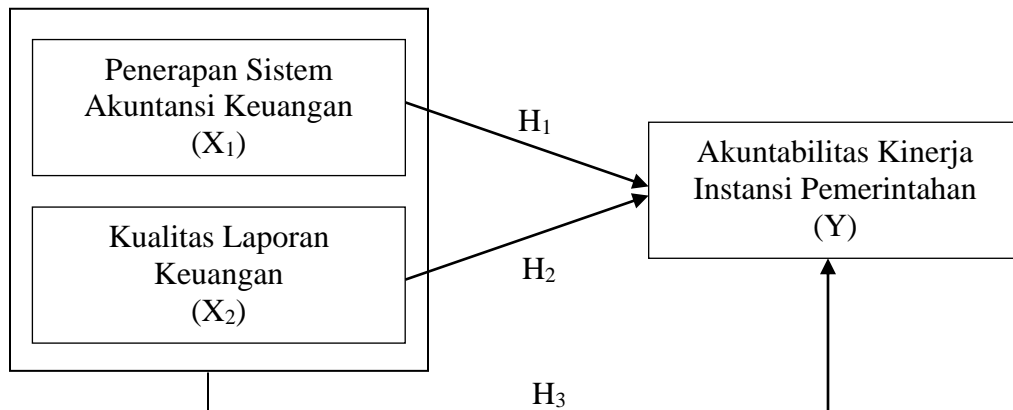
Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah. Laporan keuangan yang diterbitkan disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas yang lain (Lutfiyanti, 2018:17). Kualitas laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya dengan memenuhi empat karakteristik yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010).

Penelitian yang dilakukan oleh Dodi (2015) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan. Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Nugraeni (2015) juga menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan secara langsung berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani dan Herawati (2019) serta Sari dan Tamsir (2023) menyatakan bahwa kedua variabel tersebut secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan. Penerapan sistem akuntansi yang sesuai dengan SAP akan

menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas sehingga akuntabilitas kinerja instansi pun dapat meningkat.

Berdasarkan uraian di atas dapat dilihat kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Keterangan:

- H₁ : Pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan
- H₂ : Pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintahan
- H₃ : Pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan

2.4 Hipotesis

Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data (Sugiyono, 2014:93).

Kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, menjadi landasan bagi peneliti untuk mengajukan hipotesis sebagai berikut:

- 1) Penerapan sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.
- 2) Kualitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.
- 3) Penerapan sistem akuntansi keuangan dan kualitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.