

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Agency theory menyangkut hubungan kontraktual antara dua pihak yaitu *principal* dan *agent*. *Agency theory* membahas tentang hubungan keagenan dimana suatu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) yang melakukan pekerjaan. *Agency Theory* yang memandang bahwa manajemen perusahaan sebagai agen bagi para pemegang saham, akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingannya sendiri (*self-interest*) bukan sebagai pihak yang arif dan bijaksana serta adil terhadap pemegang saham sebagaimana diasumsikan dalam *stewardship theory* (Solihin, 2008). Teori keagenan berusaha untuk menjawab masalah keagenan yang terjadi antara pihak-pihak yang saling bekerja sama yang memiliki tujuan dan pembagian kerja yang berbeda. Pihak *principals* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain yaitu *agent*, untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principals* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan.

Berdasarkan penjelasan diatas, pihak *principals* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain yaitu *agent*, untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principals* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan. Maka dari itu hubungan dalam penelitian yaitu antara teori agensi dengan variabel penelitian. Akuntabilitas keuangan adalah kewajiban dari organisasi perangkat daerah sebagai *Agent* untuk memberikan pertanggungjawaban kepada *stakeholder* (masyarakat) sebagai *principal* yang memiliki hak dan wewenang untuk meminta pertanggungjawaban dalam hal keuangan. Dalam hal mewujudkan akuntabilitas keuangan, *Agent* dimana dalam hal ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) harus menyusun laporan keuangan dengan baik sesuai dengan standar yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

2.1.2 Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.2.1 Pengertian Akuntabilitas

Pengertian Akuntabilitas menurut LAN dan BPKP (2000) yaitu:

Akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berwenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

Pengertian Akuntabilitas Menurut Mardiasmo (2018) yaitu “Akuntabilitas adalah sebuah kewajiban melaporkan dan bertanggung jawab atas keberhasilan ataupun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai hasil yang telah ditetapkan sebelumnya”.

Akuntabilitas merupakan istilah yang digunakan untuk menggambarkan tingkat pertanggungjawaban seseorang ataupun suatu lembaga tertentu yang berkaitan dengan sistem administrasi yang dimilikinya. Akuntabilitas dalam konteks pemerintahan mempunyai arti pertanggungjawaban yang merupakan salah satu ciri dari terapan *good governance*. Kata akuntabilitas berasal dari bahasa Inggris yaitu *accountability* yang berarti keadaan yang dapat dipertanggungjawabkan. Itulah sebabnya, akuntabilitas menggambarkan suatu keadaan atau kondisi yang dapat dipertanggungjawabkan. Sasaran pertanggungjawaban adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang mencakup penerimaan, penyimpanan, pengeluaran oleh instansi pemerintah. Akuntabilitas dapat terwujud apabila terdapat komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi pemerintah yang bersangkutan untuk menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan.

Mardiasmo (2018) menyatakan bahwa :

1. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staff instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
2. Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
5. Harus jujur, objektif, transparan, dan inovatif sebagai perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

Pada dasarnya, akuntabilitas adalah pemberian informasi dan pengungkapan (*disclosure*) atas aktivitas dan kinerja keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, menyebutkan bahwa pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah. Dasar dan bentuk pelaporan keuangan pemerintahan di negara kesatuan Republik Indonesia diatur di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.1.2.2 Pengertian Laporan Keuangan

Dalam peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual, laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Berdasarkan definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan gambaran dari seluruh proses akuntansi yang disusun secara sistematis. Selain itu laporan keuangan juga mengacu pada prosedur akuntansi yang berlaku umum dalam satu periode akuntansi pada suatu organisasi pemerintahan.

Tujuan laporan keuangan terdiri atas tujuan umum dan tujuan khusus. Tujuan umum adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Sedangkan tujuan spesifik laporan keuangan adalah pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan.

2.1.2.3 Komponen Laporan Keuangan

Komponen laporan keuangan dalam PP No. 71 tahun 2010 berbasis akrual adalah sebagai berikut:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
Laporan realisasi anggaran adalah laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah dalam satu periode pelaporan. Laporan realisasi anggaran menggunakan basis akuntansi kas dalam penyajiannya. Pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada rekening kas umum negara/daerah. Untuk belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke laporan perubahan saldo anggaran lebih (LPSAL).
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)
Laporan perubahan saldo anggaran lebih merupakan salah satu laporan yang sebelumnya tidak ada dalam laporan keuangan pokok pemerintah menurut SAP berbasis kas menuju akrual.
- c. Neraca
Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
- d. Laporan Operasional (LO)
Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.
- e. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
Laporan perubahan ekuitas merupakan laporan yang menghubungkan antara LO dengan neraca, sehingga penyusunan LO, LPE, dan neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.
- f. Laporan Arus Kas (LAK)
Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)
Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan atau daftar terperinci nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LPE, LAK, dan CaLK.

Dasar dan bentuk pelaporan keuangan pemerintahan di negara kesatuan Republik Indonesia diatur di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan pemerintah daerah dapat dikatakan berkualitas apabila memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Relevan, artinya adalah informasi yang termuat didalam laporan keuangan dapat mempengaruhi keputusan pengguna dan membantu mengevaluasi peristiwa di masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi masa lalu. Informasi dikatakan relevan jika memiliki umpan balik, memiliki manfaat prediktif, tepat waktu dan lengkap.
- b. Andal, artinya adalah laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur serta dapat diverifikasi. Informasi dapat dikatakan relevan namun jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi dikatakan andal apabila memenuhi karakteristik jujur, dapat diverifikasi dan netral.
- c. Dapat dibandingkan, artinya adalah laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
- d. Dapat dipahami, artinya adalah laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

2.1.3 Penerapan *Good Governance*

2.1.3.1 Pengertian *Good Governance*

Berikut pengertian dari *Good Governance* (tata kelola yang baik) menurut para ahli, yaitu sebagai berikut:

Menurut Mardiasmo (2018) mendefinisikan *Good Governance* (tata kelola yang baik) yaitu “Suatu konsep pendekatan yang berorientasi kepada pembangunan sektor public kepada pemerintahan yang baik”.

Pengertian *Good Governance* (tata kelola yang baik) menurut Agoes (2011:101) :

Sebagai suatu sistem yang mengatur hubungan peran Dewan Komisaris, peran Direksi, pemegang saham, dan pemangku kepentingan lainnya. Tata Kelola pemerintahan yang baik juga disebut sebagai suatu proses yang transparan atas penentuan tujuan pemerintahan, pencapaiannya, dan penilaian kinerjanya.

Sementara itu menurut *United Nation Development Program* (UNDP) mendefinisikan *good governance*(tata kelola yang baik) adalah “*The exercise of political, economic and administrative authority to manage a nation’s affair at all levels*”.

Kutipan diatas dapat diartikan bahwa *good governance* (tata kelola yang baik) lebih menekankan pada aspek politik, ekonomi dan administrative dalam pengelolaan Negara. Menurut *World Bank* mendefinisikan *good governance* (tata kelola yang baik) adalah “*The way statement is used in managing and social resources for development of society.*”

Kutipan diatas dapat diartikan bahwa *good governance* (tata kelola yang baik) lebih menekankan pada cara pemerintah mengelola sumber daya sosial dan ekonomi untuk kepentingan pembangunan masyarakat.

Jika mengacu pada program *World Bank* dan UNDP, orientasi pembangunan sektor publik adalah menciptakan *good governance* (tata kelola yang baik), *World Bank* mendefinisikan *good governance* (tata kelola yang baik) sebagai penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggungjawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar efisien (Syairozie dan Zulfah, 2014).

Definisi *good governance* (tata kelola yang baik) menurut LAN dan BPKP dalam bukunya akuntabilitas dan *good governance* (tata kelola yang baik) (2000:6), yaitu penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggung jawab, serta efisien dan efektif, dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif di antara domain-domain negara, sektor swasta dan masyarakat. Secara luas dapat disimpulkan bahwa *good governance* (tata kelola yang baik) adalah suatu proses pengelolaan berbagai bidang kehidupan (sosial, politik, ekonomi) di suatu negara atau daerah dengan melibatkan berbagai pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) dalam penggunaan segala sumber daya, baik alam, manusia dan keuangan, dengan cara yang sesuai dengan prinsip keadilan, efisiensi, partisipasi, transparansi, akuntabilitas publik dan hak-hak asasi manusia.

2.1.3.2 Karakteristik Good Governance

Menurut Mardiasmo (2018) terdapat karakteristik *good government governance* (tata kelola yang baik), sebagai berikut:

- a. *Participation*. Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konduktif.

- b. *Rule of law*. Kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.
- c. *Transparency*. Transparansi di bangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.
- d. *Responsiveness*. Lembaga-lembaga publik harus cepat dan tanggap dalam meyakini *stakeholder*.
- e. *Consensus orientation*. Berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
- f. *Equity*. Setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
- g. *Efficiency and effectiveness*. Pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
- h. *Accountability*. Pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan
- i. *Strategic vision*. Penyelenggaraan pemerintah dan masyarakat harus memilikivisi jauh ke depan.

2.1.3.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerapan *Good Governance*

Seperti yang dijelaskan oleh Yuanida (2010) dalam pelaksanaan tugas (*task*) pencapaian *good governance* (tata kelola yang baik) dengan baik, ada beberapa faktor dan syarat yang mempengaruhi penerapan *good governance* (tata kelola yang baik), yaitu:

1. Faktor Manusia Pelaksana (*Man*)
Berhasil atau tidaknya pelaksanaan *good governance* (tata kelola yang baik) sebagian besar tergantung pada pemerintah daerah (*local government*) yang terdiri dari unsur pimpinan daerah, DPRD. Di samping itu terdapat aparatur atau alat perlengkapan daerah lainnya yaitu para pegawai daerah itu sendiri.
2. Faktor Partisipasi Masyarakat (*public participation*)
Keberhasilan penyelenggaraan *good governance* (tata kelola yang baik) juga tidak terlepas dari adanya partisipasi aktif anggota masyarakat. Masyarakat di daerah baik sebagai system maupun sebagai individu merupakan bagian integral yang sangat penting dalam system pemerintah daerah. Salah satu wujud dari rasa tanggungjawab masyarakat terhadap pencapaian *good government governance*(tata kelola pemerintahan yang baik) adalah dengan sikap mendukung terhadap penyelenggaraan pemerintahan. Adapun wujud partisipasi aktif masyarakat antara lain:
 - a. Partisipasi dalam proses pembuatan keputusan (*decision making*);
 - b. Partisipasi dalam pelaksanaan (*actuation participation*);
 - c. Partisipasi dalam pemanfaatan hasil (*cost benefit evaluation*);
 - d. Partisipasi dalam evaluasi (*evaluation participation*).

3. Faktor Keuangan Daerah (*funding or budgeting*)

Salah satu kriteria penting untuk mengetahui secara nyata kemampuan daerah dalam mengatur dan mengurus rumah tangganya adalah kemampuan *self supporting* dalam bidang keuangan. Dengan kata lain, faktor keuangan merupakan faktor esensial dalam mengukur tingkat pencapaian *good governance* (tata kelola yang baik) di daerah / lokal membutuhkan dana/finansial.

4. Faktor Peralatan (*tools*)

Faktor peralatan juga tergolong penting dalam pelaksanaan dan pencapaian *good governance* (tata kelola yang baik). Dalam pengertian ini peralatan adalah setiap alat atau benda yang dipergunakan untuk memperlancar dan mempermudah pekerjaan gerak dan aktivitas pemerintah dalam upaya pencapaian dan perwujudan *good government governance* (tata kelola pemerintahan yang baik).

5. Faktor Organisasi dan Manajemen (*Organization and management*)

Faktor Organisasi dan Manajemen mempengaruhi pelaksanaan *good governance* karena organisasi dan manajemen meliputi fungsi manajemen yaitu POAC (*Planning, Organizing, Actuating, and Controlling*). Diperlukan adanya organisasi dan manajemen yang baik, agar *good government governance* (tata kelola pemerintahan yang baik) dapat terwujud.

2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintah

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan pasal 9 menyatakan bahwa dengan diberlakukannya peraturan ini maka Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dicabut dan dinyatakan tidak berlaku. Dengan demikian, Peraturan Pemerintahan Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan telah menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.1.4.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintah

Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 yaitu “Standar Akuntansi Pemerintah yang selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”.

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan menurut Indra Bastian (2010:137), yaitu:

Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Adapun definisi Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya menurut Mardiasmo (2018:186) yaitu:

Standar akuntansi merupakan pedoman atau prinsip-prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan, sedangkan prosedur akuntansi merupakan praktik khusus yang digunakan untuk mengimplementasikan standar.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan ini memerlukan pemahaman yang baik dari setiap aparatur yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan baik di Pemerintah Pusat maupun Pemerintahan Daerah beserta instansi-instansinya. Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Lingkup pengaturan Peraturan Pemerintah ini meliputi SAP Berbasis AkruaI dan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI. SAP berbasis AkruaI terdapat pada Lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. SAP Berbasis Kas menuju AkruaI pada Lampiran II berlaku selama transisi bagi entitas yang belum siap menerapkan SAP Berbasis AkruaI. Laporan Keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis AkruaI dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa SAP Berbasis AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

2.1.4.2 Kandungan Standar Akuntansi Pemerintahan

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan terdiri dari :

LAMPIRAN I

1. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
2. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)
 - a. PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
 - b. PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
 - c. PSAP 03 Laporan Arus Kas
 - d. PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan
 - e. PSAP 05 Akuntansi Persediaan
 - f. PSAP 06 Akuntansi Investasi
 - g. PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
 - h. PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan
 - i. PSAP 09 Akuntansi Kewajiban
 - j. PSAP 10 Koreksi, Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Estimasi yang Tidak Dilanjutkan
 - k. PSAP 11 Laporan keuangan Konsolidasi
 - l. PSAP 12 Laporan Operasional.

LAMPIRAN II

1. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
2. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan
 - a. PSAP No 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan
 - b. PSAP No 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran
 - c. PSAP No 03 tentang Laporan Arus Kas
 - d. PSAP No 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan
 - e. PSAP No 05 tentang Akuntansi Persediaan
 - f. PSAP No 06 tentang Akuntansi Investasi
 - g. PSAP No 07 tentang Akuntansi Aset Tetap
 - h. PSAP No 08 tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan
 - i. PSAP No 09 tentang Akuntansi Kewajiban
 - j. PSAP No 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa
 - k. PSAP No 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian.

2.1.4.3 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan SAP

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah berdasarkan PP nomor 71/2010 yaitu:

a. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-laporan operasional (LO), beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka laporan realisasi anggaran (LRA) disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah.

b. Nilai Historis (*Historical Cost*)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban pada masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal yang tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

c. Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat laporan realisasi anggaran masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.

d. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam catatan atas laporan keuangan.

e. Periodisitas (*Periodicity*)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

- f. **Konsistensi (*Consistency*)**
Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.
- g. **Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)**
Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.
- h. **Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)**
Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

2.1.5 Sistem Pengendalian Intern

2.1.5.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern

Pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain entitas yang didisain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan:

- (a) efektivitas dan efisiensi operasi
- (b) keandalan laporan keuangan dan
- (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menjelaskan bahwa:

Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atau tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, penggunaan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengertian Sistem Pengendalian Intern menurut Permendagri No.4 Tahun 2008 Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Daerah Pasal 1 (10) adalah :

Sistem Pengendalian Intern adalah suatu yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam penciptaan efektivitas yang berlaku dan keandalan penyajian keuangan daerah.

Berdasarkan dari dua pengertian di atas dapat dikatakan bahwa pengendalian intern merupakan suatu proses yang terstruktur serta kumpulan berbagai komponen pengendalian dan aktivitas operasional organisasi/perusahaan yang terintegrasi dan digunakan oleh sebuah organisasi untuk mencapai sasaran dan tujuan organisasi yang dapat dilihat dari terciptanya keandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan organisasi, keamanan kekayaan organisasi serta dipatuhinya peraturan perundang-undangan. Pengendalian intern yang efektif merupakan komponen kritis yang digunakan manajemen dan dasar bagi kegiatan operasional yang aman dan sehat dalam sebuah organisasi.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, tujuan dari pengendalian intern yaitu:

Pengendalian intern bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Tujuan penyelenggaraan tersebut adalah untuk menentukan apakah pengendalian telah berjalan seperti yang dirancang dan apakah orang yang

melaksanakan memiliki kewenangan serta kualifikasi yang diperlukan untuk melaksanakan pengendalian secara efektif.

2.1.5.2 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern

Menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 pasal 1 unsur sistem pengendalian intern yang telah dipraktikan dilingkungan pemerintah di berbagai negara, yang meliputi:

1. Lingkungan Pengendalian adalah elemen pertama dari struktur pengendalian intern versi COSO. Lingkungan pengendalian perusahaan mencakup sikap para manajemen dan karyawan terhadap pentingnya pengendalian yang ada di organisasi tersebut.
2. Penilaian Risiko adalah pelaksanaan untuk menganalisa tingkat resiko, mempertimbangkan resiko tersebut dalam tingkat bahaya tertentu dan mengevaluasi apakah sumber bahaya tersebut dapat dikendalikan secara memadai serta mengambil langkah-langkah yang tepat untuk mengendalikannya.
3. Kegiatan Pengendalian Merupakan tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko. Pada kegiatan ini dilakukan penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan tindakan mengatasi risiko tersebut telah dilaksanakan dengan efektif.
4. Informasi dan Komunikasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik.
5. Pemantauan adalah untuk memastikan apakah sistem pengendalian intern pada suatu instansi pemerintah telah berjalan sebagaimana yang diharapkan dan apakah perbaikan-perbaikan yang perlu dilakukan telah dilaksanakan sesuai dengan perkembangan. Unsur ini mencakup penilaian desain dan operasi pengendalian serta pelaksanaan tindakan perbaikan yang diperlukan.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan bahwa, sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.2 Peneliti Terdahulu

Berikut beberapa hasil dari peneliti terdahulu mengenai penerapan *good governance*, standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian intern dan akuntabilitas akan diuraikan pada teble berikut :

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Judul dan Peneliti	Variabel	Hasil	Persamaan Variabel	Perbedaan Variabel
1.	Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Good Governance Dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah Kota Jambi (Studi Kasus Pada Dinas Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah Kota Jambi) (Fryani, 2018)	X ₁ : Desentralisasi Fiskal X ₂ : <i>Good Governance</i> X ₃ : Standar Akuntansi Pemerintah Y: Akuntabilitas Keuangan	X ₁ tidak berpengaruh terhadap Y X ₂ berpengaruh terhadap Y X ₃ berpengaruh terhadap Y	1. Meneliti dengan menggunakan dua variabel independen yang sama yaitu <i>good governance</i> dan standar akuntansi pemerintah 2. Meneliti menggunakan variabel dependen yang sama yaitu akuntabilitas laporan keuangan	1. Satu variabel independen yang berbeda yaitu desentraslis asi fiskal 2. Objek penelitian yaitu pemerintah Kota jambi sedangkan peneliti pemerintah Kabupaten Lahat
2.	Pengaruh Penerapan <i>Good Governance</i> , Audit Kinerja Dan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Karang Anyar	X ₁ : <i>Good Governance</i> X ₂ : Audit Kinerja X ₃ : Standar Akuntansi Pemerintah Y: Akuntabilitas Keuangan	X ₁ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Y X ₂ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Y X ₃ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Y	1. Meneliti dengan menggunakan dua variabel independen yang sama yaitu <i>good governance</i> dan standar akuntansi pemerintah 2. Meneliti menggunakan variabel dependen	1. Satu variabel independen yang berbeda yaitu audit kinerja 2. Objek penelitian penda Kabupaten Karang Anyar sedangkan peneliti

	(Darmanto, 2017)			yang sama yaitu akuntabilitas laporan keuangan	pemda Kabupaten Lahat
3.	Pengaruh <i>Good Governance</i> , Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Keuangan Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Siak) (Salamah, 2017)	X ₁ : <i>Good Governance</i> X ₂ : Standar Akuntansi Pemerintah X ₃ : Sistem Pengendalian Intern Y: Akuntabilitas Keuangan	X ₁ berpengaruh terhadap Y X ₂ berpengaruh terhadap Y X ₃ berpengaruh terhadap Y	1. Semua Variabel independen sama yaitu <i>good governance</i> , standar akuntansi pemerintah dan sistem pengendalian intern 2. Meneliti variabel dependen yang sama yaitu akuntabilitas keuangan	1. Objek penelitian yang berbeda yaitu pemda Kabupaten Siak sedangkan peneliti pemda Kabupaten Lahat
4.	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah	X ₁ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah X ₂ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah X ₃ : Aksesibilitas Laporan Keuangan Y: Akuntabilitas Keuangan	X ₁ berpengaruh terhadap Y X ₂ berpengaruh terhadap Y X ₃ berpengaruh terhadap Y	1. Meneliti dua variabel independen yang sama yaitu standar akuntansi pemerintah dan sistem pengendalian intern 2. Meneliti variabel dependen yang sama yaitu akuntabilitas laporan	1. Satu variabel independen yang berbeda yaitu aksesibilitas laporan keuangan 2. Objek penelitian berbeda yaitu pemerintah Kota Banda Aceh, sedangkan

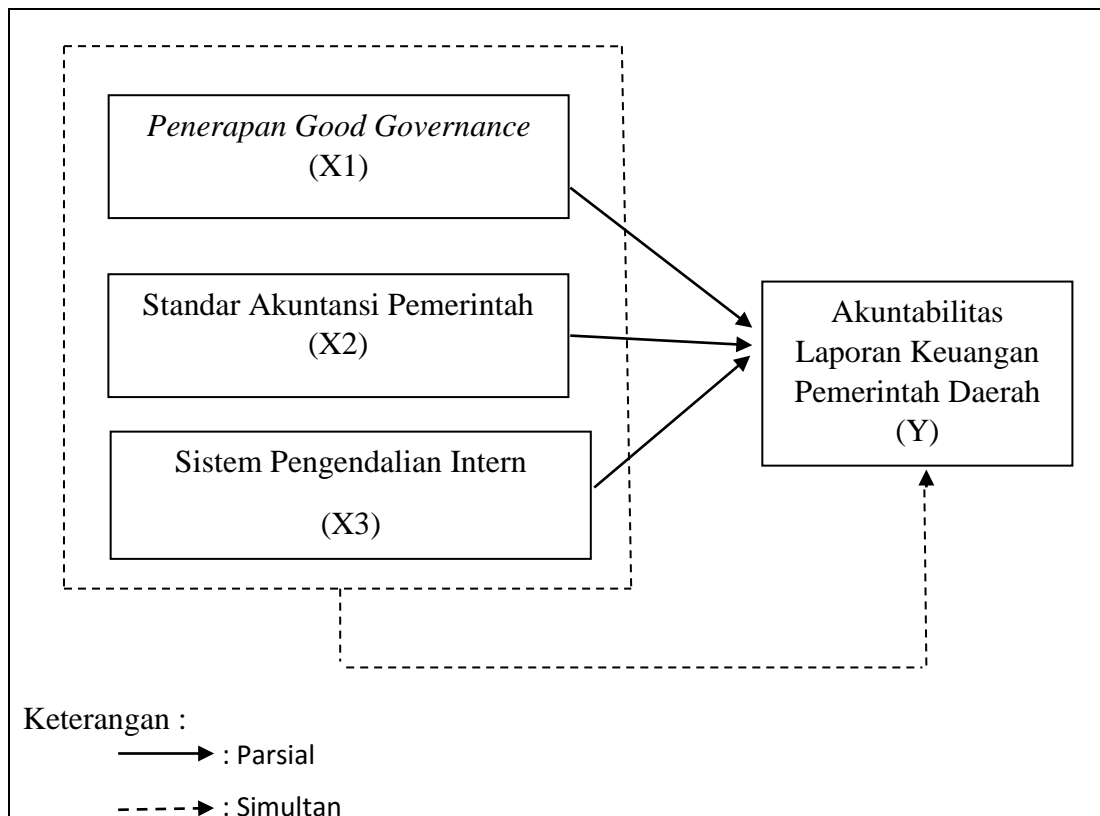
	Kota Banda Aceh (Ichlas dkk, 2014)			keuangan	peneliti pemma Kabupaten Lahat
5.	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Keuangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Kota Se Provinsi Sumatera Barat) (Ramon, 2014)	X: Sistem Pengendalian Intern Y: Akuntabilitas Keuangan	X berpengaruh signifikan dan positif terhadap Y	1. Meneliti satu variabel independen yang sama yaitu sistem pengendalian intern 2. Meneliti variabel dependen yang sama yaitu akuntabilitas laporan keuangan	1. Objek penelitian yang berbeda yaitu inspektorat se Provinsi Sumatera Barat, sedangkan peneliti pemma Kabupaten Lahat
6.	Pengaruh Good Governance Dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Zayn, 2011)	X1: Good Governance X2: Standar Akuntansi Pemerintahan Y: Akuntabilitas Keuangan	X1 berpengaruh terhadap Y X2 berpengaruh terhadap Y	1. Meneliti dua variabel independen yang sama yaitu good governance dan standar akuntansi pemerintah 2. Meneliti variabel dependen yang sama yaitu akuntabilitas laporan keuangan	1. Objek penelitian yang berbeda yaitu pemerintah Kota Bandung, sedangkan peneliti pemma Kabupaten Lahat

Sumber: Data yang diolah, 2019

2.3 Kerangka Pemikiran

Telah banyak dilakukan penelitian sebelumnya tentang akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah dan menghasilkan berbagai temuan yang berbeda mengenai hal-hal yang mempengaruhi akuntabilitas laporan keuangan. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan akuntabilitas laporan

keuangan yang baik, pemerintah daerah harus menyusun laporan keuangan secara tertib dan sesuai dengan standar yang berlaku. Dengan terciptanya good governance (tata kelola yang baik) dalam menyusun laporan keuangan maka akan meningkatkan kesadaran pemerintah daerah dalam hal akuntabilitas keuangan. Standar yang digunakan yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah agar menghasilkan laporan keuangan yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Sistem Pengendalian intern sangat dibutuhkan untuk meminimalisir kesalahan dan kecurangan dalam penyusunan laporan keuangan agar terwujudnya akuntabilitas keuangan yang baik. Jadi untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas maka diperlukan akuntabilitas laporan keuangan yang baik pula. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat dikembangkan suatu kerangka pemikiran atas penelitian ini yaitu:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban ataupun dugaan sementara terhadap suatu masalah yang dihadapi, yang masih akan diuji kebenarannya lebih lanjut melalui analisa data yang relevan dengan masalah yang terjadi. Dalam penelitian ini, penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

- H1 : Diduga Penerapan *Good Governance* mempunyai pengaruh terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H2 : Diduga Standar Akuntansi Pemerintah mempunyai pengaruh terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H3 : Diduga Sistem Pengendalian Intern mempunyai pengaruh terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- H4 : Diduga Penerapan *Good Governance*, Standar Akuntansi Pemerintah, dan Sistem Pengendalian Intern mempunyai pengaruh terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.