

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Standart Akuntansi Pemerintahan**

Suatu pekerjaan yang telah dilakukan dan dikerjakan oleh seorang aparatur Negara atau seorang pegawai haruslah dapat dipertanggungjawabkan sepenuhnya. Oleh karena itu laporan kinerja sangat dibutuhkan dalam rangka mengukur seberapa tinggi etos kerja yang dikerjakan. Semua ini adalah sebuah perwujudan dalam rangka mempertanggungjawabkan atas keberhasilan atau kegagalan dalam kinerja untuk mencapai tujuan dan sasaran yang akan dicapai dan dilaporkan secara periodik.

Standar Akuntansi Pemerintahan yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 adalah: “Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Diberlakukannya Peraturan Pemerintah No 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah upaya untuk melaksanakan amanat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32, bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Pemerintah No 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Standar Akuntansi Pemerintah menurut Bastian (2010) yaitu: “Standar Akuntansi Pemerintah, 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”.

Sebuah alat analisis untuk melihat sejauh mana pelaksanaan keuangan dijalankan dengan aturan yang telah ada. Kinerja keuangan akan menjadi tolak ukur penilaian dan pengukuran kinerja. Kinerja keuangan merupakan gambaran kondisi keuangan sebuah perusahaan atau instansi baik buruknya kondisi keuangan yang telah diukur dengan alat analisis keuangan pada periode tertentu.

#### **2.1.1.1. Landasan Penerapan Standart Akuntansi Pemerintahan**

Sebagaimana diinformasikan pada ([www.jdih.kemenkeu.go.id](http://www.jdih.kemenkeu.go.id)) Standar akuntansi pemerintahan disusun oleh Komite Standar Akuntansi

Pemerintahan yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan. Pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut menggunakan basis kas untuk pengakuan transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan, dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Namun penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 masih bersifat sementara sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 36 ayat (1) Undang- Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.

Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dilaksanakan paling lambat 5 (lima) tahun. Oleh karena itu, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 perlu diganti.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan ditetapkan di Jakarta oleh

Presiden Doktor Haji Susilo Bambang Yudhoyono pada tanggal 22 Oktober 2010. Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan diundangkan Menkumham Patrialis Akbar pada tanggal 22 Oktober 2010 di Jakarta ([www.jdih.kemenkeu.go.id](http://www.jdih.kemenkeu.go.id))

Agar setiap orang mengetahuinya Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan ditempatkan dalam Lambaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123. Penjelasan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan ditempatkan pada Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165. Pertimbangan penetapan PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah untuk melaksanakan ketentuan Pasal 32 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Pasal 184 ayat (3) Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Perbedaan yang dapat dilihat jelas pada penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual (PP No.24 Tahun 2005) dengan SAP Berbasis Akrual (PP No. 71 Tahun 2010) terletak pada banyaknya jenis laporan keuangan, dari semula 4 (empat) jenis laporan keuangan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis kas menuju akrual, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, menjadi 7 (tujuh) jenis laporan keuangan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang berbasis akrual, yaitu LRA, Neraca, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan CaLK. Adanya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang berbasis akrual akan meningkatkan kualitas laporan keuangan dan perwujudan *good governance* serta mengetahui kinerja pemerintah ([journal.unstrat.ac.id](http://journal.unstrat.ac.id)).

**Tabel 2.1**  
**Perbandingan PP 24 Tahun 2005 dan PP 71 Tahun 2010**

Jenis Laporan Keuangan	PP 24 Tahun 2005	PP 71 Tahun 2010
<b>NERACA</b>	Ekuitas Dana terbagi: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ekuitas Dana Lancar: selisih antara aset lancar dan kewajiban jangka pendek, termasuk sisa anggaran/saldo anggaran lebih</li> <li>2. Ekuitas Dana Investasi: mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang</li> <li>3. Ekuitas Dana Cadangan: mencerminkan kekayaan pemerintah yang dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.</li> </ol>	Hanya Ekuitas, yaitu kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan.  Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas
<b>LAPORAN ARUS KAS</b>	Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan  Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan <b>aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan non anggaran</b>	Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum  Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas <b>operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris</b>
<b>LAPORAN KINERJA KEUANGAN</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Bersifat optional</li> <li>2. Disusun oleh entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis akrual</li> <li>3. Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos :               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Pendapatan dari kegiatan operasional</li> <li>b. Beban berdasarkan klasifikasi fungsional dan klasifikasi ekonomi</li> <li>c. Surplus atau defisit.</li> </ol> </li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Merupakan Laporan Keuangan Pokok</li> <li>2. Menyajikan pos-pos sebagai berikut:               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional</li> <li>b. Beban dari kegiatan operasional</li> <li>c. Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada</li> <li>d. Pos luar biasa, bila ada</li> <li>e. Surplus/defisit-LO.</li> </ol> </li> </ol>
<b>LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bersifat optional</li> <li>• Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos:</li> <li>• Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Merupakan Laporan Keuangan Pokok</li> <li>• Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos:</li> </ul>

**Tabel 2.1**  
**Perbandingan PP 24 Tahun 2005 dan PP 71 Tahun 2010**

	<p>Anggaran;</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Setiap pos pendapatan dan belanja beserta totalnya seperti diisyaratkan dalam standar-standa lainnya, yang diakui secara langsung dalam ekuitas;</li> <li>2. Efek kumulatif atas perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan yang mendasar diatur dalam suatu standar terpisah</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ekuitas awal</li> <li>2. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan</li> <li>3. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, misalnya: koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.</li> <li>4. Ekuitas akhir.</li> </ol>
CALK	Pada dasarnya hampir sama dengan PP baru	Perbedaan yang muncul hanya dikarenakan komponen laporan keuangan yang berbeda dengan PP lama.

*Sumber dari PP 24 Tahun 2005 dan PP 71 Tahun 2010*

Dasar hukum PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah:

1. Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
3. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4437) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir

dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4844).

### **2.1.2. Laporan Keuangan Daerah**

Laporan keuangan pada dasarnya merupakan asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menginformasikan kondisi keuangan pemerintah kepada para pemangku kepentingan (stakeholder). Pelaporan keuangan membantu memenuhi kewajiban pemerintah untuk menjadi akuntabel secara publik. Pelaporan keuangan juga membantu memenuhi kebutuhan para pengguna laporan keuangan yang mempunyai keterbatasan kewenangan, dan keterbatasan kemampuan untuk memperoleh informasi. Oleh sebab itu mereka menyangandarkan pada laporan keuangan sebagai sumber informasi yang penting.

#### **2.1.2.1. Pertanggungjawaban Keuangan Pemerintah Daerah**

UU No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, khususnya pasal 30-32 menjelaskan tentang bentuk pertanggungjawaban keuangan negara. Dalam ketentuan tersebut, baik Presiden maupun Kepala Daerah (Gubernur/Bupati/Walikota) diwajibkan untuk

menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD kepada DPR/DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK selambat-lambatnya 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir (Bulan Juni tahun berjalan). Laporan keuangan tersebut setidaknya-tidaknya berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan, yang mana penyajiannya berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), dengan lampiran laporan keuangan perusahaan negara/BUMN pada LKPP dan lampiran laporan keuangan perusahaan daerah/BUMD pada LKPD.

Bentuk pertanggungjawaban keuangan negara dijelaskan secara rinci pada Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2008 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. Khususnya pada pasal 2, dinyatakan bahwa dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD, setiap Entitas Pelaporan wajib menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja. Ketentuan ini tentunya memberikan kejelasan atas hirarki penyusunan laporan keuangan pemerintah dan keberadaan pihak-pihak yang bertanggung-jawab didalamnya, serta menjelaskan pentingnya laporan kinerja sebagai tambahan informasi dalam pertanggungjawaban keuangan negara.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, ruang lingkup keuangan daerah meliputi:

1. Hak daerah untuk memungut pajak daerah dan retribusi daerah serta melakukan pinjaman.
2. Kewajiban daerah untuk menyelenggarakan urusan pemerintahan daerah dan membayar tagihan pihak ketiga.
3. Penerimaan daerah
4. Pengeluaran daerah
5. Kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan daerah.
6. Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah daerah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan daerah dan/atau kepentingan umum.

Menurut UU Nomor UU Nomor 23 tahun 2014. Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang dan segala sesuatu berupa uang dan barang yang dapat dijadikan milik daerah yang

berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Menurut PP Nomor 58 tahun 2005 Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut.

Selain itu dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan, Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 juga mengatur pengelolaan keuangan daerah yang diantaranya:

1. Pajak dan retribusi daerah, kewajiban daerah, penerimaan dan pengeluaran daerah, kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau pihak lain, maupun kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah daerah.
2. Pengelola keuangan daerah,
3. Anggaran pendapatan dan belanja daerah
4. Penyusunan rancangan APBD
5. Penetapan APBD
6. Pelaksanaan dan penatausahaan APBD
7. Laporan realisasi
8. Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah

9. Penyusunan rancangan pertanggungjawaban APBD
10. Kekayaan daerah dan utang daerah
11. Badan layanan umum daerah,
12. Penyelesaian kerugian keuangan daerah
13. Informasi keuangan daerah
14. Pembinaan dan pengawasan pengelolaan keuangan daerah

Peraturan Pemerintah ini dengan berdasar hukum Peraturan Pemerintah ini adalah Pasal 5 ayat (2) UUD 1945, UU Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah. Laporan keuangan dimaksud disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Sebelum dilaporkan kepada masyarakat melalui DPRD, laporan keuangan perlu diperiksa terlebih dahulu oleh BPK.

Kebijakan otonomi daerah melalui kehadiran badan Keuangan antara pemerintah yang kemudian mengamankan pemberian kewenangan yang luas nyata dan bertanggungjawab kepada pemerintah secara proposional.

Dalam hal ini pemerintah daerah secara luas diberikan wewenang untuk mengelola segala aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Termasuk mengelola seluruh keuangan

pendapatan dan pengeluaran dan juga untuk mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dalam pelaksanaan Otonomi Daerah dan desentralisasi memberikan peluang daerah kabupaten untuk melakukan pembaharuan dalam sistem pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah dalam bentuk reformasi anggaran. Pengelolaan dilaksanakan oleh pemegang kekuasaan pengelola keuangan daerah. Kepala daerah selaku kepala pemerintah daerah adalah pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan.

Dengan demikian pemerintah daerah harus bersifat transparansi anggaran dalam setiap proses penganggaran mulai perencanaan, penyusunan, pelaksanaan anggaran daerah secara terbuka sehingga masyarakat memiliki hak dan akses yang sama untuk mengetahui proses tersebut karena menyangkut kepentingan aspirasi dan upaya pemecahan permasalahan yang mereka hadapi untuk memenuhi kebutuhannya

### 2.1.3. Penyusunan Anggaran Pemerintah Daerah

Penjelasan Anggaran menurut Rusmana (2018) merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai oleh suatu entitas dalam periode tertentu yang dinyatakan dalam ukuran moneter. Sedangkan Bastian (2015) menjelaskan anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Secara umum penganggaran terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Proses penganggaran ini dimulai ketika perumusan strategi dan perencanaan strategis telah selesai dilakukan (Bastian, 2015).

Dalam UU No 17 Tahun 2003 pasal 1 butir 8 tentang Keuangan Negara dijelaskan bahwa APBD adalah merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui Dewan Perwakilan Rakyat Daerah. APBD dibahas, disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD dan ditetapkan dengan peraturan daerah. Penyelenggaraan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah didanai dari dan atas beban APBD.

Pendapatan daerah meliputi semua penerimaan uang melalui rekening kas umum daerah yang menambah ekuitas dana merupakan hak daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak perlu dibayar

kembali oleh daerah. Pendapatan daerah dirinci menurut urusan pemerintah daerah, organisasi, kelompok jenis, objek dan rincian objek pendapatan. Pendapatan daerah dirinci menurut kelompok pendapatan meliputi: Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan dan lain lain pendapatan yang sah (Bastian, 2018).

Sedangkan belanja daerah merupakan perkiraan beban pengeluaran daerah yang dialokasikan secara adil dan merata agar relatif dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi, khususnya dalam pemberian pelayanan umum (Bastian, 2018).

Pada struktur lama belanja daerah diklasifikasikan ke dalam belanja rutin dan belanja pembangunan, sedang pada struktur yang baru Belanja Daerah diklasifikasikan ke dalam belanja urusan wajib dan belanja urusan pilihan. belanja daerah yang meliputi semua pengeluaran rekening kas umum daerah yang mengurangi ekuitas dana merupakan kewajiban daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali. Sedangkan menurut Hasanah (2017) Belanja Daerah adalah dalam rangka memudahkan penilaian kewajaran biaya suatu program atau kegiatan, maka belanja terdiri dari 2 kelompok yaitu:

- a. Belanja tidak langsung terdiri dari belanja pegawai (gaji, tunjangan) belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah.

- b. Belanja langsung terdiri dari belanja pegawai (honorarium/upah) belanja barang dan jasa serta belanja modal.

#### **2.1.4. Anggaran Pemerintah Daerah dalam APBD**

Bastian (2015) menjelaskan bahwa struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang berlaku sebelum reformasi keuangan daerah mempunyai beberapa kelemahan diantaranya:

- a. Menggunakan konsep anggaran berimbang
- b. Mencampuradukkan elemen pendapatan dan penerimaan yang berasal dari pinjaman dengan elemen belanja pembayaran utang
- c. Memisahkan elemen belanja rutin dengan belanja pembangunan

Struktur tersebut kurang memberikan gambaran mengenai kinerja keuangan daerah yang menunjukkan kemampuan daerah untuk menghasilkan pendapatan dan belanja yang dikeluarkan. Oleh karena itu, dalam rangka penerapan anggaran kinerja, sebagaimana diamanatkan oleh PP Nomor 105/2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah yang kini berganti menjadi PP Nomor 58 /2005.

APBD menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Penyusunan APBD

berpedoman pada Rencana Kerja Pemerintah Daerah dalam rangka mewujudkan pelayanan kepada masyarakat untuk tercapainya tujuan bernegara. APBD mempunyai fungsi otorisasi, perencanaan, pengawasan, alokasi, distribusi dan stabilisasi. (Bastian, 2018) APBD, perubahan APBD dan pertanggungjawaban APBD setiap tahun ditetapkan dengan peraturan daerah. Dalam menyusun, penganggaran pengeluaran di dukung dengan kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup. Kebijakan penyusunan APBD terdiri atas:

- a. Kebijakan penganggaran dan pendapatan
- b. Kebijakan penganggaran belanja
- c. Kebijakan penganggaran pembiayaan

Proses penyusunan anggaran pemerintah umumnya menyesuaikan dengan peraturan organisasi yang berlaku. Sebagai contoh, pada organisasi pemerintahan di Indonesia sejalan dengan pemberlakuan UU No 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan

UU No 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, serta lahirnya empat paket perundang-undangan yaitu UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, UU No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara serta UU No 25 Tahun 2004 tentang Sistem

Perencanaan Pembangunan Nasional telah terjadi perubahan mendasar dalam penyelenggaraan pemerintah dan pengaturan keuangan, khususnya perencanaan serta anggaran pemerintah dan organisasi sektor publik lainnya.

#### **2.1.5. Standar Pelaporan Akuntansi**

Standar akuntansi di Indonesia saat ini belum menggunakan secara penuh (*full adoption*) standar akuntansi internasional atau *International Financial Reporting Standard* (IFRS). Standar akuntansi di Indonesia yang berlaku saat ini mengacu pada US GAAP (*United States Generally Accepted Accounting Standard*), namun pada beberapa pasal sudah mengadopsi IFRS yang sifatnya harmonisasi. Adopsi yang dilakukan Indonesia saat ini sifatnya belum menyeluruh, baru sebagian (harmonisasi). Era globalisasi saat ini menuntut adanya suatu sistem akuntansi internasional yang dapat diberlakukan secara internasional di setiap negara, atau diperlukan adanya harmonisasi terhadap standar akuntansi internasional, dengan tujuan agar dapat menghasilkan informasi keuangan yang dapat diperbandingkan, mempermudah dalam melakukan analisis kompetitif dan hubungan baik dengan pelanggan, supplier, investor, dan kreditor. Namun proses harmonisasi ini memiliki hambatan antara lain nasionalisme dan budaya tiap-tiap negara, perbedaan sistem pemerintahan pada tiap-tiap negara, perbedaan kepentingan antara perusahaan

multinasional dengan perusahaan nasional yang sangat mempengaruhi proses harmonisasi antar negara, serta tingginya biaya untuk merubah prinsip akuntansi.

Menurut Jayanti (2012) Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah, yang terdiri atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas LKPP dan LKPD.

#### **2.1.5.1. Sistem Pelaporan Keuangan Daerah**

Setiap entitas, termasuk pemerintah daerah, wajib menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) memberikan gambaran mengenai kondisi dan kinerja keuangan entitas tersebut. Pada dasarnya LKPD merupakan bentuk pertanggungjawaban atas penggunaan dana publik (APBD).

Terlebih Pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP).

Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP berbasis akrual dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi, yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh.

Akuntansi Keuangan Pemerintahan sekarang memasuki Era Desentralisasi, maka pelaksanaan akuntansi pemerintahan itu ada di daerah-daerah (Provinsi ataupun Kabupaten), kemudian daerah-daerah tersebut menyampaikan laporannya ke Pemerintah Pusat.

Oleh pemerintah pusat dibuatkan menjadi Laporan Konsolidasi yang merupakan Laporan Keuangan Pemerintah RI. Akuntansi keuangan daerah adalah suatu sistem informasi pengidentifikasian, pencatatan, pengklasifikasian, mengikhtisarkan dan mengkomunikasikan kegiatan suatu daerah berupa pelaporan untuk pengambilan keputusan ([www.e-akuntansi.com](http://www.e-akuntansi.com)) Akuntansi keuangan daerah terdiri

atas:

1. Akuntansi keuangan pemerintahan Provinsi
2. Akuntansi keuangan pemerintahan Kabupaten

Untuk perlakuan akuntansi keuangan daerah penyusunannya harus mengikuti PSAP yang telah dikeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tanggal 13 juni 2005, yaitu PSAP Nomor 1 sampai dengan Nomor 11, dimana hasil proses akuntansinya adalah:

1. Neraca
2. Laporan Realisasi Anggaran
3. Laporan Arus Kas
4. Catatan Atas Laporan Keuangan

Tiap-tiap daerah merupakan satu entitas-entitas yang akan membuat laporan keuangannya dan akan diserahkan ke Pemerintah Pusat. Pemerintah pusat yang juga sebagai suatu entitas akan menggabungkan laporan keuangan daerah-daerah tersebut kemudian membuat laporan keuangan Negara RI yang telah dikonsolidasikan sesuai dengan PSAP Nomor 11.

#### **2.1.5.2. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Diambil dari situs ([www.wikiapbn.org](http://www.wikiapbn.org)) menjelaskan bahwa Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Karakteristik yang merupakan prasyarat normatif yang

diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna 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:

1. Memiliki manfaat umpan balik (feedback value)  
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
2. Memiliki manfaat prediktif (predictive value)  
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
3. Tepat waktu, Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

4. 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 butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

Informasi yang andal dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan 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 handal memenuhi karakteristik:

1. Penyajian Jujur, Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
2. Dapat Diverifikasi (verifiability), Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak

yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

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

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas 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 akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

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 kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

#### **2.1.6. Akuntabilitas**

Akuntabilitas merupakan salah satu pilar *good government* yang merupakan pertanggung jawaban pemerintah daerah dalam mengambil suatu keputusan untuk kepentingan publik, dalam hal ini sebagaimana pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap pelayanan publik yang di berikan.

Diharapkan para aparatur Negara dapat memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan dalam mewujudkan akuntabilitasnya. Proses Pemerintahan yang baik selalu menekankan pada akuntabilitas kinerja sebagai landasan, dikarenakan semua aparatur atau pegawai yang bekerja pada Organisasi Pelayanan Daerah (OPD) harus mempertanggungjawabkan semua kinerja dan aktivitasnya pada publik. Selain itu, akuntabilitas publik tidak hanya mempertanggungjawabkan akan aktivitasnya saja namun juga memiliki kewajiban untuk menjawab dan menjelaskan pertanyaan terkait dengan apa yang direncanakan, sedang dan yang dikerjakan.

Dalam Instruksi Presiden No. 7 Tahun 1999 dikatakan bahwa tujuan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah untuk mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintah yang baik dan terpercaya. Pada intinya akuntabilitas publik

merupakan wujud kewajiban yang harus dipertanggungjawabkan akan keberhasilan dan kegagalan dalam mencapai sasaran dan tujuan yang dilaksanakan, sedang dan direncanakan untuk mewujudkan pemerintahan yang baik.

### **2.1.6.1 Akuntabilitas Kinerja Pemerintah**

Menurut Pamungkas (2012) Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik. Akuntabilitas kinerja adalah suatu ukuran yang menunjukkan seberapa besar tingkat kesesuaian penyelenggaraan pelayanan dengan ukuran nilai-nilai atau norma-norma eksternal yang dimiliki oleh para pengguna yang berkepentingan dengan pelayanan tersebut. Dalam pelaksanaannya akuntabilitas kinerja pemerintah, terdapat empat indikator meliputi (Loina, 2003):

1. Perencanaan adalah penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu yang sudah ditentukan.

2. Investigasi adalah kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pembuatan dan pencatatan laporan.
3. Prediksi waktu yaitu suatu proses penyajian laporan yang dilaksanakan dengan mempertimbangkan waktu sekarang dan yang akan datang.
4. Pengambilan keputusan yaitu suatu tindakan yang dapat menentukan hasil mengenai proses penyampaian informasi terkait dengan laporan keuangan.

#### **1.1.7. Pengawasan Pemerintah**

Adisasmita (2015) menjelaskan bahwa salah satu dari fungsi manajemen yang sangat penting adalah pengawasan, sehingga berbagai ahli manajemen ketika memberikan sesuai pendapat atau usulan selalu menempatkan pengawasan pada unsur yang sangat penting. Keberhasilan usaha atau organisasi tidak lepas dari pengawasan yang dilakukan sebagai tolak ukur sejauhmana pelaksanaan dilakukan.

Maka dari itu untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan, pemborosan dan penyelewengan dalam keuangan daerah pemerintah daerah harus melakukan pengawasan. Pada prinsipnya pengawasan dilakukan untuk mencapai tujuan yang akan dicapai dalam

keberhasilan usaha atau organisasi. Menurut Adisasmita (2015) menerangkan maksud dari pengawasan yaitu:

- a. Mengetahui jalannya pekerjaan, lancar atau tidak
- b. Memperbaiki kesalahan dan pencegahan yang terjadi
- c. Mengetahui sasaran anggaran yang akan dicapai
- d. Mengetahui rencana kerja sesuai dengan program
- e. Mengetahui hasil pekerjaan yang ditetapkan dalam *planning*.

#### **1.1.8. Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan**

Mardiasmo (2002) mengungkapkan bahwa tujuan dari dibuatnya laporan keuangan, dilihat dari sisi manajemen perusahaan, laporan keuangan merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan perusahaan. Selanjutnya Mardiasmo menjelaskan bahwa dari sisi pemakai eksternal, laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan tersebut terdiri dari LRA, neraca, CALK, laporan arus kas, laporan operasional, Laporan perubahan saldo anggaran lebih, Laporan perubahan ekuitas.

Sistem Akuntansi keuangan adalah suatu prosedur yang dimulai dari pengumpulan data, pencatatan data, pengikhtisaran data dan kemudian disusun dan disajikan ke dalam suatu laporan keuangan, dengan karakteristik. Sesuai dengan Permendagri No 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri

Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah yaitu Pemdagri No. 59 tahun 2007 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah ([www.bpkp.go.id](http://www.bpkp.go.id))

1. Prosedur akuntansi penerimaan kas

- a) Dilaksanakan oleh fungsi akuntansi pada OPD
- b) Menggunakan bukti transaksi: surat ketetapan pajak daerah, STS dll
- c) Disertai dengan bukti transfer
- d) Disertai dengan non kredit bank
- e) Pencatatan ke dalam penerimaan kas
- f) Dicatat dalam buku besar kas
- g) Dicatat dalam buku besar pembantu

2. Prosedur akuntansi pengeluaran kas

- a) Dilaksanakan oleh fungsi akuntansi pada OPD
- b) Bukti transaksi berupa SP2D
- c) Disertai dengan bukti transfer
- d) Disertai dengan nota debit bank
- e) Pencatatn ke dalam jurnal pengeluaran kas
- f) Dicatatdalam buku besar
- g) Dicatat dalam buku besar pembantu

3. Prosedur akuntansi asset

- a) Dilaksanakan oleh fungsi akuntansi OPD

- b) Bukti Transaksi
  - c) Bukti Memorial
  - d) Pencatatan ke dalam Jurnal
  - e) Dicatat ke dalam buku besar selain kas
  - f) Dicatat dalam buku besar pembantu
4. Prosedur akuntansi selain kas
- a) Dilaksanakan oleh fungsi akuntansi OPD
  - b) Bukti Memorial
  - c) Koreksi kesalahan Pembukuan
  - d) Penyesuaian terhadap akun tertentu
  - e) Reklasifikasi belanja modal
  - f) Reklasifikasi akibat koreksi
5. Penyajian laporan keuangan
- Laporan keuangan terdiri dari: LRA, neraca, CALK, laporan arus kas, laporan operasional, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan perubahan ekuitas.

#### **1.1.9. Pelaksanaan Pengawasan**

Adisasmita (2015) Pada dasarnya pengawasan apabila di lihat dari berbagai aspek ada beberapa segi pengawasan yang dibedakan yaitu:

##### **a. Subjek Pengawasan**

Dilihat dari segi subjek atau yang melaksanakan pengawasan dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu internal dan

eksternal. Pengawasan internal dilakukan oleh suatu badan atau lembaga pengawasan terhadap tubuh organisasi. Sedangkan pengawasan eksternal pengawasan yang dilakukan oleh perangkat, pejabat lembaga pengawas diluar unit organisasi (Adisasmita, 2015)

Menurut Kusdijono (2003) subjek yang melakukan pengawasan dalam suatu Sistem Administrasi Negara dikembangkan dalam 4 Macam:

1. Pengawasan Melekat: pengawasan yang dilakukan oleh setiap pimpinan terhadap bawahan dan satuan kerja yang dipimpin.
2. Pengawasan Fungsional: pengawasan yang dilakukan oleh aparat yang tugas pokoknya melakukan pengawasan
3. Pengawasan Legislatif: pengawasan yang dilakukan oleh Lembaga Perwakilan Rakyat baik di Pusat (DPR) maupun di daerah (DPRD)
4. Pengawasan Masyarakat: pengawasan yang dilakukan oleh masyarakat.

b. Objek Pengawasan

Dari segi pelaksanaan objek pengawasan dapat dibedakan dalam 2 (dua) jenis kegiatan yakni: (1) pengawasan langsung yaitu pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan (pimpinan) dalam organisasi terhadap bawahannya langsung (2)

pengawasan tidak langsung pengawasan yang dilakukan oleh pimpinan organisasi tanpa mendatangi langsung objek yang diawasi.

c. Waktu Pengawasan

Waktu pengawasan berdasarkan saatnya pengawasan dilakukan pada waktu tertentu. Ditinjau dari segi pelaksanaan dibedakan dalam dua jenis:

1. Pengawasan preventif: pengawasan dilakukan sebelum pekerjaan dilaksanakan yang mempunyai maksud dan tujuan menghindari penyelengwengan, penyimpangan dan kesalahan yang mungkin terjadi.
2. Pengawasan represif: pengawasn yang dilakukan setelah adanya pelaksanaan pekerjaan yang mempunyai maksud dan tujuan menjamin kelangsungan pelaksanaan pekerjaan supaya hasil yang dicapai sesuai dengan rencana yang ditetapkan.

**1.1.10. Pengukuran Kinerja**

Dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 30 Tahun 2019 tentang Penilaian Kinerja Pegawai Negeri Sipil (PNS), Penilaian Kinerja bertujuan untuk menjamin objektivitas pembinaan pegawai yang didasarkan pada sistem prestasi dan sistem karier ([www.bkn.go.id](http://www.bkn.go.id)). Penilaian dilakukan berdasarkan perencanaan kinerja pada tingkat individu dan tingkat unit atau organisasi, dengan

memperhatikan target, capaian, hasil, dan manfaat yang dicapai, serta perilaku PNS. Pada pasal 4 Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 30 Tahun 2019 berbunyi “Penilaian Kinerja PNS dilakukan berdasarkan prinsip a. objektif, b. terukur, c. akuntabel, d. partisipatif dan e. transparan ([www.bkn.go.id](http://www.bkn.go.id)).

Dengan melalui *process*, *output* dan *outcome* akan dapat mengetahui seberapa tingkat pencapaian kinerja dan memperoleh hasil informasi mengenai satuan kerja dan program dari aktivitas yang dilaksanakan (Adisasmita, 2015). Pengukuran kinerja dapat dilakukan setiap tahun sebagai upaya meningkatkan akuntabilitas dan dukungan kinerja terhadap pembuatan keputusan manajemen, pengukuran kinerja dapat dilakukan dengan berbagai media termasuk dengan catatan tentang kegiatan, wawancara serta pendapat para ahli. Dalam rangka menjaga kualitas kinerja perlu dikembangkan standart pengukuran koinerja program pada berbagai tingkat satuan kerja, penggunaan audit dan evaluasi meningkatkan kualitas data kinerja. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengukuran kinerja merupakan suatu metode untuk menilai kemauan yang telah dicapai dibandingkan dengan tujuan yang ditetapkan.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berhubungan dengan penerapan standar akuntansi dan pengawasan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja ini

telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya yang tersaji sebagai berikut:

**Tabel 2.2**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti/ Tahun	Variabel	Hasil Penelitian
1	Pamungkas (2012)	X <sub>1</sub> : Penerapan Akuntansi Sektor Publik X <sub>2</sub> : Penerapan Pengawasan Y :Kualitas Laporan Keuangan	Hasil dari penelitian ini tentang pengaruh penerapan akuntansi keuangan sektor publik dan penerapan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan hasil baik secara parsial maupun simultan. dimana apabila kedua faktor itu diterpkan denganbaik sesuai dengan perundang undangan maka hasil yang akan dicapai akan maksimal
2	Azlim Dkk Tahun 2012	X <sub>1</sub> : Penerapan <i>Good Governance</i> X <sub>2</sub> : Standar Akuntansi Pemerintahan Y : Kualitas Informai Keuangan Pemerintah	Dari hasil penelitian diperoleh hasil: Penerapan <i>Good Governance</i> dan standard akuntansi pmerintah berpengaruh secara simultan terhadap kualitas informasi keuangan SKP. Penerapan <i>good governance</i> berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan dan Penerapan standard akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan OPD.
3	Sepi & Chairunnisa Tahun 2013	X <sub>1</sub> : Penerapan Akuntansi keuangan daerah X <sub>2</sub> : Pengawasan kualitas laporan keuangan X <sub>3</sub> : kejelasan sasaran anggaran	Dari hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa Penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

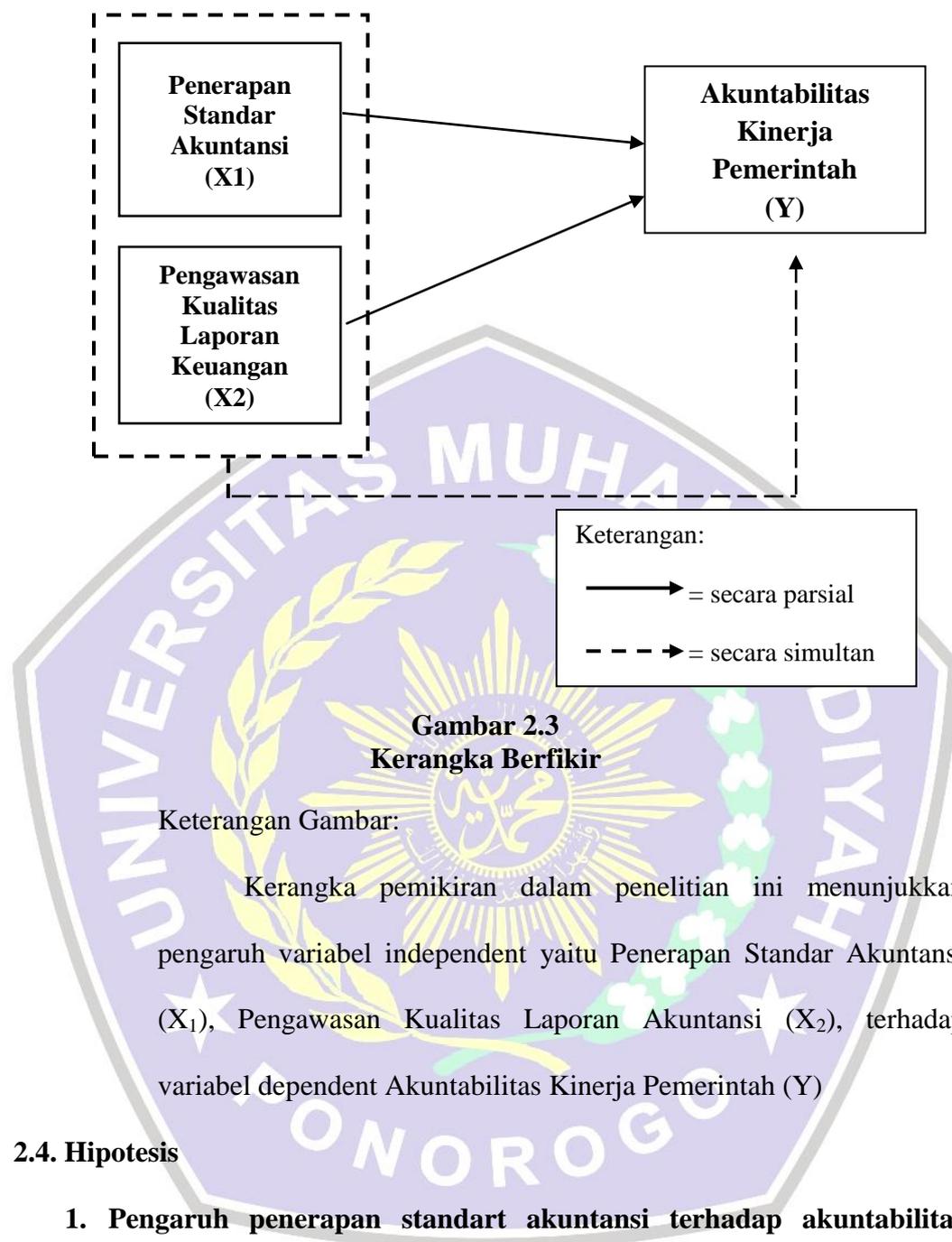
No	Nama Peneliti/ Tahun	Variabel	Hasil Penelitian
		Y : akuntabilitas kinerja instansi pemerintah	
4	Yuniarti Tahun 2014	X1 : Sistem akuntansi pemerintah X2 : Sistem pelaporan Y : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah	Dari hasil penelitian diperoleh bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah, sistem pelaporan dan standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
5	Nugraeni & Budiantara Tahun 2015	X : Standar akuntansi pemerintah Y : Kualitas laporan keuangan Z : Akuntabilitas kinerja	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja dan standar akuntansi pemerintah dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja melalui kualitas laporan keuangan

### 2.3. Kerangka Berfikir

Menurut Sugiyono (2013) kerangka berfikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Kerangka konseptual bertujuan untuk mengemukakan secara umum mengenai objek penelitian yang dilakukan dalam kerangka dari variabel yang akan diteliti.

Penelitian ini berusaha untuk melihat pengaruh antara penerapan standar akuntansi, pengawasan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di Kabupaten Magetan.

Berdasarkan pokok pikiran diatas maka diperoleh kerangka konseptual sebagai berikut:



**Gambar 2.3**  
**Kerangka Berfikir**

Keterangan Gambar:

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independent yaitu Penerapan Standar Akuntansi ( $X_1$ ), Pengawasan Kualitas Laporan Akuntansi ( $X_2$ ), terhadap variabel dependent Akuntabilitas Kinerja Pemerintah ( $Y$ )

## 2.4. Hipotesis

### 1. Pengaruh penerapan standart akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah

Mardiasmo (2009) menjelaskan bahwa penerapan sistem akuntansi apabila dilaksanakan dengan baik dan memenuhi standar akuntansi akan membawa dampak yang baik bagi perjalanan kinerja para

pegawai pemerintah. Karena sebagai wujud nyata dari pertanggungjawaban kinerja para aparatur pemerintahan. Seberapa tinggi etos kerja para aparatur dalam menerapkan standart akuntansi pada pemerintahan.

Sebagaimana penelitian yang dilakukan Pamungkas (2012) dapat disimpulkan bahwa penerapan standart akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta. Demikian halnya penelitian yang dilakukan oleh Rina Yuniarti (2014) menyebutkan bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten Bengkulu.

Maka dari itu dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

$H_{01}$ : Penerapan standar akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di Kabupaten Magetan

$H_{a1}$ : Penerapan standar akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di Kabupaten Magetan.

## **2. Pengaruh pengawasan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah**

Pengawasan internal dilakukan oleh suatu badan atau lembaga pengawasan terhadap tubuh organisasi. Sedangkan pengawasan eksternal pengawasan yang dilakukan oleh perangkat, pejabat lembaga pengawas diluar unit organisasi (Adisasmita, 2015). Sebagai wujud mengukur kualitas laporan untuk mewujudkan keberhasilan maka diperlukan

sebuah pengawasan yang dilakukan oleh para pejabat yang berwenang sebagai pengendali dan pengambilan keputusan pada masa yang akan datang.

Sebagaimana hasil penelitian yang dilakukan oleh Pamungkas (2012) menjelaskan bahwa semakin baiknya kualitas laporan keuangan pemerintah dan diterapkannya pengawasan yang memadai, maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta dengan analisis yang menyebutkan bahwa pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah pada kabupaten dan kota tersebut.

Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang juga dilakukan oleh Nugraeni dan Budiantara (2015) dan Fedrianawati (2016) menyimpulkan bahwa pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Maka dapat diambil hipotesa sebagai berikut:

$H_{01}$ : Pengawasan kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di Kabupaten Magetan

$H_{a2}$ : Pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di Kabupaten Magetan.

### **3. Pengaruh penerapan standart akuntansi dan pengawasan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.**

Sebagai wujud penerapan prinsip akuntansi dalm penyusunan dan menyajikan laporan keuangan yang mempunyai badan hukum sebagai upaya peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah maka perlu adanya sebuah pengawasan yang dilakukan oleh pejabat yang berwenang. Laporan tersebut akan mendapat dampak akan adanya keberhasilan atau kegagalan dalam penerapan standart akuntansi keuangan pemerintah, selain itu juga keberhasilan dalam melaksanakan semua program yang telah disepakati bersama.

Penelitian yang dilakukan oleh Pamungkas (2012) tentang pengaruh penerpan standart akuntansi dan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dilakukan dengan cara sensus terhadap 88 instansi pemerintah pada Pemerintah Kabupaten dan Pemerintah Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta dengan hasil analisis menunjukan bahwa penerapan standart akuntansi dan pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan dan positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta.

Demikian halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Sephi (2013) yang menyatakan hasil penelitiannya bahwa Penerapan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan dan kejelasan

sasaran anggaran secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Maka dapat diambil hipotesis bahwa:

Ho<sub>3</sub>: Penerapan standar akuntansi dan pengawasan kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di Kabupaten Magetan

Ha<sub>3</sub>: Penerapan standar akuntansi, dan pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di Kabupaten Magetan.

