

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Agency Theory atau teori keagenan adalah teori yang menjelaskan hubungan antara dua pihak, yaitu *principal* (pemilik atau pemberi mandat) dan *agent* (pelaksana atau penerima mandat). Dalam konteks pemerintahan daerah, teori ini dapat digunakan untuk memahami hubungan antara masyarakat sebagai *principal* dan pemerintah daerah sebagai *agent*. Masyarakat memberikan mandat kepada pemerintah daerah untuk mengelola sumber daya publik dengan tujuan memenuhi kebutuhan dan kepentingan masyarakat. Dalam hal ini, pemerintah daerah bertindak sebagai pelaksana mandat yang bertanggung jawab untuk mengelola anggaran, menjalankan program pembangunan, dan memberikan pelayanan publik sesuai dengan kepentingan masyarakat (Mumu et al., 2023).

Dalam hubungannya dengan teori agensi, penerapan SAP berbasis akrual mendukung penyelarasan kepentingan antara *principal* dan *agent*. Sebagai *principal*, masyarakat memiliki hak untuk mendapatkan laporan yang transparan dan akurat terkait pengelolaan keuangan daerah. Mereka menggunakan laporan keuangan tersebut untuk mengevaluasi kinerja pemerintah daerah, termasuk menilai apakah anggaran telah digunakan secara efisien dan efektif untuk mencapai tujuan pembangunan. Di sisi lain, pemerintah daerah sebagai *agent* bertanggung jawab untuk menyusun laporan keuangan sesuai dengan SAP berbasis akrual dan menyampaikan laporan tersebut kepada masyarakat melalui media yang dapat diakses, seperti website resmi pemerintah daerah (Adha Inapty & Martiningsih, 2016).

Di dalam teori agensi juga terdapat *monitoring cost* yang merupakan biaya yang timbul dan ditanggung oleh *principal* untuk memonitor perilaku *agent*, yaitu untuk mengukur, mengamati dan mengontrol perilaku *agent*. Hubungan *principal* dengan *agent* terjadi ketika pihak *principal* memberikan mandat kepada *agent*

untuk memberikan laporan keuangan yang berkualitas yaitu laporan yang relevan, akurat, dan tepat waktu kepada pihak *principal* (Siti Samsiah et al., 2023).

Dengan menggunakan pendekatan *agency theory*, penerapan SAP berbasis akrual dapat dilihat sebagai salah satu mekanisme untuk menyelaraskan kepentingan antara *principal* (masyarakat) dan *agent* (pemerintah daerah). Informasi yang dihasilkan dari laporan keuangan berbasis akrual memberikan gambaran yang lebih lengkap dan akurat tentang kondisi keuangan pemerintah daerah, sehingga memungkinkan masyarakat dan lembaga pengawas untuk mengevaluasi kinerja pemerintah daerah secara objektif. Akhirnya, penerapan SAP berbasis akrual bukan hanya memenuhi aspek kepatuhan regulasi, tetapi juga memperkuat hubungan kepercayaan antara *principal* dan *agent*, sekaligus meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintahan selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (P. kabupaten T. Utara, 2021). Diterapkan dalam lingkungan pemerintah pusat dan departemennya maupun daerah dan dinas-dinasnya. SAP berguna bagi penyusunan laporan keuangan dalam menentukan informasi yang harus disajikan kepada pihak diluar instansi (Yanti et al., 2020). Selain itu, Standar Akuntansi Pemerintahan juga bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan laporan keuangan pemerintah melalui penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintah, termasuk mendukung pelaksanaan penerapan standar tersebut (Jusmani et al., 2022).

Standar Akuntansi Pemerintahan mempunyai beberapa karakteristik tersendiri. Ketika dibandingkan dengan akuntansi bisnis, pada akuntansi milik pemerintah mempunyai perbedaan yang sangat jauh. Berdasarkan dengan tujuan dari pemerintah, ada beberapa karakteristik akuntansi pemerintah yaitu:

- a. Pemerintah tidak bisa melakukan orientasi pada laba saja. Sehingga, di dalam akuntansi pemerintah juga tidak ada laporan laba dan laporan yang berkaitan dengan hal tersebut.

- b. Pemerintah membekukan anggaran, ketika anggaran tersebut sudah sepenuhnya dibekukan.
- c. Dalam akuntansi pemerintah, kemungkinan besar untuk penggunaan satu jenis data sangatlah jarang.
- d. Akuntansi pemerintah bisa dijadikan sebagai alat untuk pembekuan dalam kategori pengeluaran modal.
- e. Pemerintah mempunyai sifat yang kaku, karena semuanya bergantung pada peraturan perundang-undangan.
- f. Akuntansi pemerintah tidak mengenal yang namanya perkiraan modal dan laba. Sehingga, semua proses modal ditahan dalam bentuk neraca.

Adapun standar dan kriteria pada setiap laporan pada laporan keuangan berdasarkan PP 71 Tahun 2010 (BPK, 2010) sebagai berikut:

1) Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (financing) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

2) Laporan Perubahan Saldo

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya

3) Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4) Laporan Operasional

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. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5) Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

6) Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7) Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- a. Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi
- b. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro
- c. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target
- d. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya
- e. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan

- f. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan
- g. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;

2.1.3 Basis Akrua

Permendagri No.64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat (10) menjelaskan bahwa Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar (P. M. D. Negeri, 2013).

(Dariana, 2014) Basis akrual menurut PSAP (Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan) Nomor 01 adalah :

- a. Basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar
- b. Basis akrual yang dimodifikasi (*modified accrual*) Pada basis akrual yang dimodifikasi hanya pendapatan yang memenuhi unsur measurable dan available yang dapat diakui sebagai pendapatan pada saat terjadinya, sedang pendapatan yang tidak memenuhi kedua unsur tersebut baru diakui kewajiban timbul.
- c. Basis kas (*cash basis*) Basis kas menurut PSAP 01 adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Pada basis kas, pendapatan diakui ketika kas diterima bukan ketika hak atas pendapatan tersebut timbul dan belanja diakui ketika dibayar bukan ketika kewajiban untuk membayar timbul. Pada basis kas, pembelian aset jangka panjang tidak dikapitalisasi tapi seluruhnya diakui sebagai belanja, sehingga tidak ada pencatatan dan penyajian atas aktiva tetap dan penyusutan.
- d. Basis kas yang dimodifikasi (*modified cash*) Basis kas yang dimodifikasi hampir sama dengan basis kas, hanya saja pada basis kas yang

dimodifikasi pembukuan untuk periode tahun berjalan masih ditambah dengan waktu tertentu misalnya 1 bulan setelah berakhirnya tahun berjalan. Penerimaan dan pengeluaran kas yang terjadi selama waktu tertentu tersebut, yang berasal dari transaksi tahun lalu diakui sebagai penerimaan dan pengeluaran atas periode sebelumnya. Arus kas yang telah diperhitungkan dalam periode pelaporan tahun sebelumnya tersebut dikurangkan dari periode pelaporan tahun berjalan.

- e. Basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) Basis Basis kas menuju akrual dianut di Indonesia, dan ini ditegaskan dalam KKAP paragraf 39 dan PSAP 01 paragraf 5, yang menyatakan bahwa basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana dalam Neraca. Meskipun menganut basis kas menuju akrual, entitas pelaporan dapat menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akuntansi akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, maupun dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun demikian, penyajian Laporan Realisasi Anggaran tetap berdasarkan basis kas (KKAP Paragraf 42 dan PSAP 01 paragraf 6 dan 7).

2.1.4 Akuntabilitas

Akuntabilitas atau pertanggungjawaban adalah sebuah nilai yang harus dipegang oleh seorang akuntan dalam menjalankan tugasnya dan juga tidak luput harus dipegang oleh sebuah perusahaan atau organisasi atau lembaga pemerintahan untuk menggiring bawahannya bersikap akuntabel dalam menjalankan setiap aktivitas perusahaan untuk dapat tercapainya tujuan organisasi sesuai yang diharapkan sejak awal. Akuntabilitas juga sebagai sikap menjelaskan atas keputusan atau tindakan yang telah dijalankan dan dipertanggungjawabkan kebenarannya. Dengan kata lain akuntabilitas sendiri yaitu sistem kontrol diri yang harus ditanamkan pada seseorang, lembaga, organisasi mengenai kewajiban

tanggung jawab atas tugas dan fungsi yang dipegangnya (Fitri & Husnul Khotimah, 2022). Lebih lanjut Mardiasmo (2002) mengemukakan akuntabilitas adalah kewajiban yang diberikan kepada pihak pemegang amanah untuk mempertanggungjawabkan, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan semua kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak yang memberikan amanah yang mempunyai hak dan kewajiban atas pertanggungjawaban tersebut.

Oleh karena itu, untuk mengukur dan menjelaskan bagaimana akuntabilitas dapat diwujudkan dalam konteks keuangan daerah, diperlukan pendekatan multidimensional yang mencakup indikator-indikator secara terpadu:

- 1) Transparansi

Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai. Transparansi yakni adanya kebijakan terbuka bagi pengawasan. Transparansi dapat diketahui oleh pihak yang berkepentingan mengenai kebijaksanaan pemerintah dan organisasi badan usaha. Salah satu prinsip penting yang mempengaruhi baik tidaknya kinerja pelayanan publik adalah adanya transparansi dalam pelayanan publik. Transparansi berarti keterbukaan pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi (Putra, 2014).

- 2) Kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintah

Salah satu prinsip untuk mewujudkan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang telah diterima secara umum. Setiap entitas pelaporan pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib menerapkan SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan). Dengan adanya SAP, maka laporan keuangan pemerintah pusat/daerah akan lebih berkualitas (dapat dipahami, relevan, andal dan dapat diperbandingkan).

Laporan tersebut akan diaudit terlebih dahulu oleh BPK untuk diberikan opini dalam rangka meningkatkan kredibilitas laporan, sebelum disampaikan kepada para stakeholder antara lain pemerintah, DPR/DPRD, investor, kreditor dan masyarakat dalam rangka meningkatkan akuntabilitas keuangan negara (Nugraeni & Budiantara, 2015).

3) Keandalan Laporan Keuangan

Keandalan Laporan keuangan merupakan salah satu hasil dari adanya penerapan prinsip Good Corporate Governance di dalam perusahaan, karena adanya transparansi, kewajaran, akuntabilitas, kemandirian dan pertanggung jawaban diharapkan dapat menciptakan suatu keandalan perusahaan yang baik, yang tercermin dari adanya laporan keuangan yang dapat diandalkan (Anshari, 2015). Keandalan laporan keuangan adalah prinsip yang sangat penting dalam mendukung pengambilan keputusan oleh berbagai pihak, termasuk investor, kreditor dan regulator. Informasi yang akurat, relevan dan dapat dipercaya dari laporan keuangan memberikan keyakinan kepada pemangku kepentingan untuk menentukan langkah strategis. Hal ini menjadi menjadi salah satu langkah krusial dalam menjaga akuntabilitas laporan keuangan (Dharma, 2024).

4) Partisipasi Publik

Partisipasi adalah prinsip bahwa setiap orang memiliki hak untuk terlibat dalam pengambilan keputusan di setiap kegiatan penyelenggaraan pemerintahan. Keterlibatan dalam pengambilan keputusan dapat dilakukan secara langsung ataupun secara tidak langsung. Partisipasi dibangun atas kebebasan berasosiasi dan berbicara. Setiap orang atau warga negara masyarakat, baik laki-laki maupun perempuan memiliki hak suara yang sama dalam proses pengambilan keputusan, baik secara langsung maupun melalui lembaga perwakilan, sesuai dengan kepentingan dan aspirasinya masing-masing (Putra, 2014).

2.1.5 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kualitas laporan keuangan adalah karakteristik kualitatif yang membuat informasi pada laporan keuangan bermanfaat untuk pengambilan keputusan bagi penggunaannya. Menurut standar akuntansi pemerintahan, determinan fundamental kualitas laporan keuangan entitas pemerintah adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami (BPK, 2010). Relevan artinya dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan karena: (1) memiliki kemampuan untuk membuat prediksi atau membentuk ekspektasi tentang masa depan (*predictive value*), (2) memiliki kemampuan memberikan umpan balik untuk menjustifikasi atau mengoreksi ekspektasi masa lalu (*feedback value*), (3) disajikan sebelum kehilangan kapasitas atas kemampuannya untuk mempengaruhi keputusan (*time lines*), dan (4) mencakup semua informasi yang dapat mempengaruhi keputusan (*faithful representation*). Andal artinya dapat dipercaya untuk dasar pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan, karena informasinya bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan hal yang seharusnya, dapat diuji kebenarannya serta disajikan secara netral untuk memenuhi kebutuhan umum pengguna laporan keuangan. Dapat dibandingkan artinya dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada periode yang sama, karena disajikan berdasarkan prinsip dan kebijakan akuntansi yang diterapkan secara konsisten serta apabila terjadi perubahan prinsip dan kebijakan akuntansi maka dibuat pengungkapan. Dapat dipahami artinya mudah dipahami oleh pengguna laporan keuangan, karena informasinya disajikan dan dinyatakan dalam bentuk dan istilah (terminologi) yang baku dan berterima umum sesuai dengan standar akuntansi (Budhi Purwantoro Jati, 2019).

2.1.6 Faktor-Faktor Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrua

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan langkah penting dalam meningkatkan transparansi dan akuntabilitas

laporan keuangan pemerintah daerah. Namun, keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual dipengaruhi oleh berbagai faktor yang harus diperhatikan secara serius. Salah satu faktor utama adalah kompetensi sumber daya manusia (SDM). SDM yang memahami secara mendalam konsep dan teknis akuntansi berbasis akrual merupakan kunci keberhasilan implementasi. Pemerintah daerah perlu memastikan bahwa pegawai yang bertugas di bidang akuntansi dan keuangan memiliki pendidikan, pelatihan, serta pengalaman yang memadai. Selain itu, pelatihan berkelanjutan diperlukan agar pegawai mampu mengikuti perubahan kebijakan dan perkembangan teknologi terkait akuntansi.

Ketersediaan infrastruktur teknologi informasi juga menjadi faktor penting dalam efektivitas penerapan SAP berbasis akrual. Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD) atau aplikasi akuntansi berbasis akrual yang andal dapat membantu mengotomatisasi proses pencatatan dan penyusunan laporan keuangan, sehingga mengurangi risiko kesalahan manual. Selain itu, sistem teknologi yang terintegrasi antar unit kerja memungkinkan data keuangan dikelola dengan lebih efisien dan akurat. Infrastruktur ini meliputi perangkat keras, perangkat lunak, jaringan internet, serta dukungan teknis yang memadai.

Efektivitas penerapan SAP berbasis akrual juga dipengaruhi oleh pengendalian internal yang efektif. Pemerintah daerah harus memiliki sistem pengendalian internal yang baik untuk memastikan bahwa pencatatan dan pelaporan keuangan berjalan sesuai standar. Prosedur operasi standar (SOP) yang jelas, audit internal yang efektif, serta pengawasan yang kontinu dapat meminimalkan kesalahan atau penyimpangan dalam laporan keuangan. Dengan demikian, pengendalian internal tidak hanya memastikan kepatuhan terhadap SAP tetapi juga meningkatkan keandalan laporan keuangan.

Selain faktor internal, dukungan eksternal dari lembaga pengawas dan auditor juga sangat penting. Peran BPK dalam memberikan rekomendasi dan mengevaluasi hasil implementasi SAP berbasis akrual akan membantu pemerintah daerah memperbaiki kekurangan. Pemerintah daerah harus menindaklanjuti temuan dan rekomendasi yang diberikan BPK untuk meningkatkan kualitas

laporan keuangan. Selain itu, hasil audit BPK, seperti opini atas laporan keuangan, dapat menjadi indikator efektivitas penerapan SAP berbasis akrual.

Dengan memperhatikan faktor-faktor tersebut, pemerintah daerah dapat meningkatkan efektivitas penerapan SAP berbasis akrual, yang pada akhirnya akan meningkatkan kualitas akuntabilitas laporan keuangan. Implementasi yang berhasil tidak hanya mencerminkan kepatuhan terhadap regulasi tetapi juga membangun kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan keuangan daerah.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

Nama, Tahun	Judul	Kesimpulan
(Sihite & Holiawati, 2017)	Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, SPI dan Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan	1. Terdapat pengaruh secara signifikan antara penerapan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 2. Terdapat pengaruh secara simultan dan signifikan antara penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah).
(Yanti et al., 2020)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Pemanfaatan Sistem Akuntansi Informasi Akuntansi dan Pengawasan Keuangan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada OPD Kota Malang)	1. SAP, SIA dan pengawasan keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah 2. Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah 3. Sistem Informasi Akuntansi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah 4. Pengawasan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas LKPD.
(Ikriyati & Aprila, 2019)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Implementasi Sistem	1. Standar Akuntansi Pemerintah terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah.

	Informasi Manajemen Daerah, dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Seluma	2. Implementasi sistem informasi manajemen daerah terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. 3. Sistem pengendalian internal pemerintah daerah terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah.
(Mudrikah & Ali, 2020)	Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada SKPD Kabupaten Lampung Timur)	1. Implementasi standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. 2. Kualitas laporan keuangan berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah 3. Komitmen organisasi memoderasi implementasi standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menemukan bahwa nilai regresi pertama mengalami kenaikan di nilai regresi kedua. 4. Komitmen organisasi memoderasi kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menemukan bahwa nilai regresi pertama mengalami kenaikan di nilai regresi kedua.
(Lantu et al., 2023)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Minahasa Utara	1. Penerapan SAP berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Minahasa Utara. 2. Pemanfaatan TI secara parsial tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Minahasa Utara.
(Budhi Purwantoro Jati, 2019)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua terhadap	1. Kualitas informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dipengaruhi oleh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

	Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	(SAP) Berbasis Akrual. 2. Berdasarkan hasil uji analisis juga diperoleh bahwa kualitas informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mengalami peningkatan setelah penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual.
(Jusmani et al., 2022)	Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Penyajian Laporan Keuangan Di Pemerintah Daerah Ogan Komering Ilir	Standar akuntansi pemerintah (SAP) berbasis Akrual berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah serta memiliki hubungan yang erat. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa apabila standar Akuntansi pemerintahan dapat diterapkan dengan baik maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan yang dapat dihasilkan oleh pemerintah daerah.
(Albugis, 2016)	Implementation of Regional Financial Accounting System Achieve Transparenency and Accountability in Local Governtment Finance North Sulawesi Province	1. Sistem dan Prosedur keuangan Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara telah sesuai dengan peraturan yang ada, yaitu meningkatkan kinerja transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, melalui pengamatan. 2. Dengan adanya Pencatatan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berdasarkan Permendagri No 64 Tahun 2013 dan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang pencatatan dan pelaporan keuangan berbasis akrual yang memang menggunakan suatu program komputer (Software) membuat akses terhadap laporan dan data keuangan menjadi lebih cepat dan transparan. 3. Pengelolaan keuangan daerah Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara bisa dikatakan efisien dengan adanya surplus anggaran, dengan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah di Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara telah berjalan dengan cukup baik hingga dapat
(Nugraeni & Budiantara,	Pengaruh Standar Akuntansi	1. Penerapan standar akuntansi pemerintah dan akuntabilitas kinerja

2015)	Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Implikasinya terhadap Akuntabilitas Kinerja	pada SKPD di pemerintah kota Yogyakarta baik. Sedang Kualitas laporan keuangan pada SKPD di pemerintah kota Yogyakarta sangat baik. 2. Standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja secara langsung, sedang kualitas laporan keuangan secara langsung berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Standar akuntansi pemerintah secara langsung berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Standar akuntansi pemerintah dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja melalui kualitas laporan keuangan. 3. Terbentuk struktur baru dari hasil penelitian yang didukung oleh bukti empirik.
(Fitriyani & Herawati, 2019)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua, Sistem Pengendalian Intern dan Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Inspektorat Kabupaten Bengkulu Tengah)	1. Akuntansi berbasis akrual berpengaruh signifikan dengan nilai 0,714 terhadap Akuntabilitas kinerja pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Bengkulu Tengah. 2. Sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan dengan nilai 0,801 terhadap Akuntabilitas kinerja pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Bengkulu Tengah. 3. Kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan dengan nilai 0,774 terhadap Akuntabilitas kinerja pemerintah pada Inspektorat Bengkulu Tengah. 4. Akuntansi berbasis akrual, sistem pengendalian intern dan kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Inspektorat Bengkulu Tengah, dengan nilai pengaruh besaran 82% dan sisanya dipengaruhi oleh faktor lain diluar variabel X dalam penelitian ini.
(Sutrisno & Astuti, 2024)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi	1. Penerapan standar akuntansi pemerintahan tidak memiliki

	Pemerintahan Dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Badan Siber Dan Sandi Negara	pengaruh signifikan atau memiliki pengaruh signifikan tetapi sangat kecil terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Badan Siber dan Sandi Negara. Maka hipotesis Ha1 ditolak. 2. Kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, maka hipotesis kedua (Ha2) diterima. Hal ini membuktikan bahwa semakin berkualitas laporan keuangan, berpengaruh tingkat akuntabilitas kinerja pemerintah akan semakin tinggi. 3. Penerapan standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan dan simultan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Badan Siber dan Sandi Negara. Maka hipotesis Ha3 diterima
(Ichlas et al., 2014)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh	Kesimpulan yang dapat diambil setelah dilakukan pengujian dan analisis data dalam penelitian ini adalah, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan aksesibilitas keuangan secara bersama-sama berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh. Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh. Aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.
(Anwar & Juryani, 2023)	Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Informasi Akuntansi	1. Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Informasi Dan kualitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan secara

	Dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pada Dinas Pekerjaan Umum Dan Penataan Ruang Provinsi Lampung	simultan terhadap Akuntabilitas Kinerja Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Provinsi Lampung. 2. Standar Akuntansi Pemerintah secara parsial berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Provinsi Lampung. 3. Sistem Informasi Akuntansi secara parsial berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Provinsi Lampung. 4. Kualitas Laporan Keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Provinsi Lampung.
(Makalalag et al., 2023)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Pada Badan Keuangan Dan Aset Daerah Kabupaten Minahasa Selatan	Berdasarkan hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan pada kabupaten Minahasa Selatan.
(Rosana & Bharata, 2023)	Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Terhadap Kualitas Penyajian Laporan Keuangan	Berdasarkan pembahasan, bahwa saat proses penyajian laporan keuangan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) memiliki pengaruh terhadap performa laporan keuangan yang dimanifestasikan. Namun untuk penerapan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terkait dengan akuntansi berbasis akrual (accrual basic) pada laporan keuangan yang ada, masih banyak instansi pemerintah yang belum menerapkannya karena banyaknya kendala terutama pada Sumber Daya Manusia (SDM) dimana SDM yang ada, masih belum cukup siap ataupun mempunyai kompetensi yang

		sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Serta masih kurangnya pembaharuan pada tata kelola keuangan sebagai upaya pemerintah dalam peningkatan transparansi dan akuntabilitas.
--	--	--

2.3 Kerangka Pemecahan Masalah

Dalam penelitian ini, objek yang digunakan adalah Pemerintah Kabupaten Toraja Utara. Di Kabupaten Toraja Utara, pemenuhan standar akuntabilitas menjadi tantangan tersendiri, mengingat berbagai kendala yang dihadapi. Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi masalah, menganalisis kesenjangan, dan memberikan rekomendasi perbaikan berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kerangka pemecahan masalah dalam dokumen ini bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas dan memastikan pengelolaan keuangan pemerintah daerah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Langkah pertama adalah menganalisis keselarasan laporan keuangan terhadap SAP. Jika laporan ditemukan tidak sesuai, dilakukan identifikasi penyebab masalah untuk kemudian diperbaiki. Jika laporan sudah sesuai, tahap berikutnya adalah mengevaluasi akuntabilitas keuangan melalui penyajian berbagai laporan keuangan utama, seperti laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Setiap laporan memiliki fungsi spesifik, dari mencatat anggaran dan realisasi, hingga memberikan gambaran menyeluruh tentang aset, kewajiban, pendapatan, pengeluaran, serta perubahan ekuitas.

Setelah analisis keselarasan terhadap SAP, dilakukan evaluasi berbagai dimensi pengelolaan keuangan, yang meliputi transparansi, kepatuhan terhadap standar akuntansi, keterandalan, dan opini auditor. Evaluasi ini bertujuan untuk memastikan bahwa laporan keuangan mencerminkan kondisi sebenarnya dan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan.

Dengan mengikuti kerangka ini, diharapkan tercapainya akuntabilitas penuh dalam pengelolaan keuangan daerah, terwujudnya transparansi keuangan,

dan optimalisasi pengelolaan sumber daya untuk mendukung pembangunan yang berkelanjutan di Kabupaten Toraja Utara.

Penelitian ini nantinya dapat memberikan kesimpulan bahwa meskipun terdapat banyak tantangan, peningkatan akuntabilitas laporan keuangan bisa dicapai melalui penerapan standar yang ditetapkan dalam PP No. 71 Tahun 2010. Dengan mengimplementasikan rekomendasi yang diajukan, diharapkan pemerintah daerah dapat mencapai tata kelola keuangan yang lebih baik dan transparan, yang pada akhirnya akan meningkatkan kepercayaan publik.

Secara skematik, kerangka pemecahan masalah dapat di lihat pada gambar berikut

Gambar 2. 1 Kerangka Pemecahan Masalah

