

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Stewardship

Penelitian ini didasari dari sebuah *Grand Theory* yang merupakan bagian dari teori agensi, yaitu teori *stewardship* (Donaldson & Davis, 1991). Menurut teori tersebut, CEO yang bertindak sebagai *steward*, mendukung organisasi ialah fasilitas terbaik pada saat struktur organisasi memberikan mereka otoritas serta keleluasaan yang tinggi. Berikut asumsi dasar teori *stewardship*:

Tabel 2.1
Asumsi Dasar Teori *Stewardship*

| Asumsi Dasar Teori <i>Stewardship</i> | |
|--|---|
| <i>Managers as</i> | <i>Steward</i> / Pelayan |
| Pendekatan tata kelola | Sosiologis dan psikologis |
| Model perilaku manusia | Kolektif, pro organisasi, dapat dipercaya |
| Motivasi manajer | Tujuan utama |
| Kepentingan manager dan principal | Menyatu |
| Struktur | Memfasilitasi dan memberdayakan |
| Sikap pemilik | Kecenderungan risiko |
| Dasar hubungan manager-principal | Kepercayaan |

Sumber: Podrug 2011

Teori *Stewardship* lebih terfokus pada fasilitasi dan pemberdayaan daripada melakukan monitor dan kontrol. Teori tersebut menggambarkan

mengenai sebuah situasi di mana seorang manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu, namun mereka lebih menekankan pada sasaran hasil utama untuk tujuan kepentingan organisasi. Teori ini mempunyai dasar sosiologi dan psikologi, di mana para eksekutif bertindak sebagai *steward*. Para eksekutif sebagai *steward* tersebut termotivasi untuk bertindak sesuai dengan apa yang diinginkan oleh *principals*. Perilaku *steward* juga tidak akan meninggalkan organisasinya, dikarenakan *steward* selalu mengupayakan agar tujuan organisasi dapat terwujud.

Menurut teori tersebut, terdapat hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi.

Stewardship theory menjelaskan bahwa *model of man* didasarkan pada pelayan, dengan memiliki perilaku yang dimana ia dapat dibentuk untuk selalu dapat diajak bekerja sama dalam organisasi, serta memiliki perilaku yang bersifat kolektif atau berkelompok dengan utilitas tinggi daripada individunya dan selalu bersedia untuk melayani (Anton, 2010). Menurut teori tersebut, walaupun ada perbedaan kepentingan antara *steward* dengan *principals*, namun *steward* akan tetap selalu menjunjung tinggi nilai kebersamaan.

Adanya tuntutan akuntabilitas dalam organisasi sektor publik, semakin membuat kondisi semakin kompleks, di mana *principals* semakin mendapat kesulitan dalam melaksanakan fungsi-fungsi pengelolaan. Wahida (2015) mengungkapkan bahwa kontrak hubungan antara *steward* dan *principals* didasarkan pada kepercayaan atau amanah

(*trust*), bertindak kolektif sesuai dengan tujuan organisasi. Dengan demikian, maka model yang sesuai dalam kasus organisasi sektor publik adalah teori *stewardship*.

Pemerintah daerah merupakan pihak yang dipercaya diberikan amanah. Melalui laporan keuangan, pemerintah daerah dapat mempertanggungjawabkan amanah yang diberikan, terkait dengan pengelolaan keuangan. Pemerintah daerah harus sesuai dengan teori *stewardship*, yang bertindak sebagai *steward* di mana harus selalu mementingkan tercapainya tujuan organisasi.

Implikasi teori *stewardship* dalam penelitian ini adalah dapat menjelaskan peranan pemerintah daerah sebagai pihak yang diberi kepercayaan atau amanah dalam melakukan fungsi dan tugasnya, salah satunya dalam melakukan pengelolaan keuangan daerahnya. Pengelolaan keuangan yang maksimal yang dilakukan oleh pemerintah daerah yang bertindak sesuai dengan kepentingan publik, maka akan membuat amanah yang diberikan akan tercapai dan terkelola secara maksimal. Dalam melaksanakan tanggungjawabnya, maka *steward* akan mengarahkan seluruh kemampuan serta keahliannya dalam melakukan pengelolaan keuangan daerah. Dengan adanya pelayanan yang baik dari pemerintah daerah terhadap masyarakatnya, maka akan semakin membuat kesejahteraan masyarakat meningkat.

2. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam rangka menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (Baldrick, 2017). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan sebuah standar atau pedoman dalam penyusunan laporan keuangan daerah.

Akuntansi adalah proses untuk mengidentifikasi, mencatat, mengukur, mengklasifikasi, pengikhtisaran transaksi, penyajian laporan keuangan, serta menginterpretasikan hasilnya. Sedangkan yang dimaksud dengan pemerintah adalah pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah. Dengan demikian, standar akuntansi pemerintahan (SAP) merupakan standar akuntansi yang berlaku pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. SAP diatur lebih lanjut di dalam PP No. 71 Tahun 2010 yang merupakan perbaikan dari PP No. 24 Tahun 2005. Menurut Tarigan dan Nurtanzila (2014), standar akuntansi pemerintahan tidak hanya dijadikan sebagai dasar pengambilan kebijakan, namun juga dasar auditor dalam melakukan pemeriksaan.

Pada saat ini terjadi peralihan dari SAP berbasis kas menuju SAP berbasis akrual. PP No.71 Tahun 2010 menjelaskan bahwa kini pemerintah menggunakan standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual. Hal tersebut merupakan perubahan dari PP No. 24 Tahun 2005. Perubahan yang paling menjadi sorotan adalah diwajibkannya penerapan standar akuntansi berbasis akrual dari standar akuntansi

berbasis kas. Standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dilakukan dengan mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual. Basis akrual adalah basis akuntansi di mana pengaruh transaksi dan peristiwa lain diakui pada saat terjadinya, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Salah satu alasan dari adanya pembaruan SAP berbasis kas menuju SAP berbasis akrual adalah untuk melakukan penilaian terhadap akuntabilitas pengelolaan sumber daya (Baldric, 2017). Hal tersebut didukung oleh pernyataan dari Tarigan dan Nurtanzila (2013), yang memberikan pernyataan bahwa peralihan standar akuntansi berbasis kas menuju basis akrual dapat lebih sistematis dalam pengelolaan keuangan yang lebih baik, terkait dengan adanya tuntutan penyelenggaraan pemerintahan yang transparan dan akuntabel dengan adanya akuntansi pemerintahan.

Akuntansi dengan basis akrual dapat memberikan informasi keuangan yang lebih lengkap guna melakukan penilaian terhadap kinerja pemerintah (Baldric, 2017). Penerapan standar akuntansi pemerintahan bertujuan untuk mengetahui seberapa besar biaya yang dibutuhkan dalam menghasilkan pelayanan publik serta juga guna menentukan harga pelayanan publik (Mardiasmo, 2002). Namun, basis akrual juga memiliki kelemahan, seperti kelemahan pada tantangan untuk menerapkannya. Sehingga, terdapat beberapa faktor yang harus diatasi, yaitu SDM,

teknologi informasi, pendanaan, resistensi, serta komitmen pimpinan (Baldrick, 2017). Kesuma, Anwar, dan Darmansyah (2017) mengungkapkan bahwa SAP diterapkan dalam melakukan penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBK dalam laporan keuangan yang berupa laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan CALK.

3. Penyajian Laporan Keuangan Daerah

Menurut Mardiasmo (2009), laporan keuangan sektor publik merupakan salah satu komponen dalam rangka terciptanya akuntabilitas publik. Dalam organisasi sektor publik, yaitu sektor pemerintahan, pemerintah daerah dituntut untuk memberikan informasi kepada publik, yaitu berupa laporan keuangan. Pemerintah merupakan suatu entitas pelaporan yang menjadi pusat-pusat pertanggungjawaban keuangan, sehingga diharuskan untuk menyelenggarakan akuntansi dan melakukan penyajian laporan keuangan (Pratolo, Jatmiko, dan Anwar, 2016). Oleh karena itu, pemerintah daerah dituntut untuk melakukan penyajian laporan keuangan. Menurut Baldrick (2017), penyajian laporan keuangan guna tujuan umum pemerintahan diatur dalam PSAP 1. Tujuan umum tersebut ialah laporan keuangan yang tujuannya guna pemenuhan kebutuhan bersama pengguna laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan merupakan salah satu dari proses akuntansi. Penyajian laporan keuangan dikatakan baik apabila laporan keuangan tersebut disajikan

sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan memenuhi karakteristik laporan keuangan.

Salah satu peran utama akuntansi sektor publik adalah menyiapkan laporan keuangan sebagai wujud melaksanakan akuntabilitas publik. Penyajian laporan keuangan dapat bermanfaat bagi pihak internal ataupun pihak eksternal. Jika dilihat dari sisi internal, laporan keuangan berperan sebagai alat untuk mengendalikan dan mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan jika dilihat dari sisi eksternal, laporan keuangan berperan sebagai alat pertanggungjawaban terhadap publik serta sebagai dasar dalam pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2009). Pratolo, Yaya, dan Sofyani (2016) juga mengungkapkan bahwa penyajian informasi dalam laporan keuangan memiliki tujuan umum untuk memenuhi kebutuhan akan informasi bagi semua pengguna. Laporan keuangan yang buruk akan memiliki dampak-dampak negatif. Mardiasmo (2009) mengemukakan beberapa dampak negatif dari laporan keuangan pemerintah yang buruk:

- a. Menyebabkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah menjadi menurun
- b. Membuat investor takut melakukan penanaman modal, disebabkan oleh laporan keuangan yang tidak dapat diprediksi dan meningkatkan risiko investasi
- c. Pengurangan dan penghentian bantuan yang dilakukan oleh pendonor

- d. Keputusan yang memiliki kualitas buruk
- e. Laporan keuangan tidak mampu mencerminkan kinerja aktual.

Laporan keuangan merupakan laporan yang disusun secara terstruktur dan sistematis yang memuat informasi-informasi keuangan, yaitu posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Karakteristik laporan keuangan menurut PP No. 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut :

- a. Relevan

Laporan keuangan yang relevan adalah apabila informasi yang termuat dapat memengaruhi keputusan pengguna dan membantu dalam melakukan evaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, dan prediksi masa depan. Informasi yang relevan harus memiliki :

- 1) Manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan dapat dikatakan memiliki manfaat umpan balik apabila dapat digunakan untuk membantu pengguna dalam melakukan evaluasi masa lalu.

- 2) Manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan dapat dikatakan memiliki manfaat prediktif apabila dapat digunakan oleh pengguna dalam melakukan prediksi masa yang akan datang yang didasarkan pada hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

3) Tepat waktu

Informasi laporan keuangan dapat digunakan sebagai pedoman dalam pengambilan keputusan, sehingga laporan keuangan harus disajikan tepat waktu. Jika laporan keuangan tersebut disajikan terlambat, maka akan mengurangi manfaat dari laporan keuangan tersebut.

b. Andal

Sebuah laporan keuangan dapat dikatakan andal apabila memuat informasi yang terhindar dari pengertian yang menyesakan serta bebas dari kesalahan material, penyajian yang jujur, dan juga dapat diverifikasi. Karakteristik informasi keuangan yang andal adalah sebagai berikut :

1) Penyajian jujur

Setiap transaksi dan peristiwa harus disajikan secara jujur.

2) Dapat diverifikasi (*verifiability*)

Dapat diverifikasi adalah informasi dalam laporan keuangan dapat diuji, dan meskipun pengujian dilakuakn oleh orang yang berbeda maka hasilnya sama atau tidak akan jauh berbeda.

3) Netralis

Informasi dalam laporan keuangan harus umum dan tidak berpihak kepada pihak manapun.

c. Dapat dibandingkan

Kebergunaan informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih meningkat apabila dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya ataupun laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.

d. Dapat dipahami

Dapat dipahami memiliki artian bahwa informasi yang termuat dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk istilah yang sesuai dengan pemahaman pengguna.

Penyajian laporan keuangan dilakukan paling sedikit sekali dalam setahun. Jenis laporan keuangan yang disajikan berdasarkan kategori penganggaran terdiri dari tiga bagian, yaitu :

a. Laporan pelaksanaan anggaran

- 1) Laporan realisasi anggaran
- 2) Laporan perubahan saldo anggaran lebih

b. Laporan finansial :

- 1) Laporan operasional
- 2) Neraca
- 3) Laporan arus kas

c. Catatan atas laporan keuangan

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut bertujuan untuk mewujudkan akuntabilitas keuangan daerah. Menurut PP No. 58 Tahun 2005, yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah

seluruh hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Laporan keuangan tersebut merupakan bukti pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah kepada publik. Publik merupakan pihak yang memiliki hak untuk memperoleh informasi keuangan dari pemerintah, yaitu dengan melalui laporan keuangan pemerintah daerah.

4. Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah

Sebuah langkah untuk mewujudkan terciptanya akuntabilitas yaitu dengan dilakukannya pemberian informasi keuangan kepada masyarakat dan pemakai lainnya, sehingga dapat digunakan untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah mengenai segala aktivitas yang dilakukan, tidak hanya mencakup aktivitas finansialnya saja (Mardiasmo, 2009).

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), aksesibilitas merupakan hal yang dapat dijadikan akses atau hal dapat dikaitkan. Sehingga, apabila publik atau masyarakat dapat secara mudah memperoleh informasi keuangan daerah berarti pemerintah daerah tersebut memiliki tingkat aksesibilitas yang tinggi. Masyarakat memiliki hak untuk melakukan akses terhadap laporan keuangan pemerintah daerah untuk menilai sejauh mana pemerintah melakukan pengelolaan keuangan daerahnya. Hal tersebut juga sejalan dengan pernyataan dalam UU No.

33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, bahwa informasi yang dimuat dalam sistem informasi keuangan daerah merupakan data terbuka yang dapat diketahui, diakses, dan diperoleh masyarakat.

Menurut Mardiasmo (2009), publik (masyarakat) memiliki hak dasar terhadap pemerintah. Hak-hak tersebut meliputi :

- a. Hak untuk mengetahui (*right to know*)
- b. Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*)
- c. Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listened to*)

Dengan demikian, maka pemerintah diharuskan untuk memenuhi hak-hak publik tersebut. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan hak publik, sehingga pemerintah harus memberikan informasi yang termuat dalam laporan keuangan kepada publik (masyarakat). Pemberian laporan keuangan tersebut merupakan bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan oleh pemerintah daerah. Dalam memberikan laporan keuangan, pemerintah daerah diharuskan menyediakan kemudahan akses bagi masyarakat dalam memperolehnya, yang disebut sebagai aksesibilitas laporan keuangan.

Aksesibilitas juga dapat dijadikan sebagai bukti transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Menurut Fauziyah dan Handayani (2017), agar prinsip transparansi dan akuntabilitas informasi laporan keuangan terpenuhi, pemerintah daerah memiliki keharusan

untuk meningkatkan aksesibilitas keuangan yaitu memberikan fasilitas kepada masyarakat untuk mendapatkan kemudahan dalam mengetahui dan memperoleh laporan keuangan. Menurut Aliyah & Nahar (2012), laporan keuangan pemerintah daerah harus mampu memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas. Salah satu caranya adalah dengan melakukan peningkatan aksesibilitas laporan keuangan, tidak hanya menyampaikan kepada DPRD saja, namun juga harus memberikan kemudahan bagi masyarakat dalam mengetahui dan memperoleh laporan keuangan. Hal tersebut sesuai dengan pendapat Hehanussa (2015), yang menyatakan bahwa prinsip transparansi dan akuntabilitas dapat terpenuhi apabila aksesibilitas laporan keuangan daerah terus ditingkatkan oleh pemerintah daerah.

Hehanussa (2015) menyatakan bahwa akses dapat dilakukan melalui berbagai macam media, misalnya adalah surat kabar, majalah, stasiun televisi, ataupun melalui internet. Fauziyah dan Handayani (2015) menyatakan bahwa untuk memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas, pemerintah daerah harus memenuhi :

a. Keterbukaan

Informasi keuangan dapat dikatakan terbuka apabila laporan keuangan pemerintah daerah dipublikasikan secara terbuka kepada pengguna laporan keuangan.

b. Kemudahan

Pemerintah harus memudahkan pengguna laporan keuangan dalam rangka mendapatkan informasi laporan keuangan.

c. *Accessible*

Informasi keuangan dapat dikatakan *accessible* apabila laporan keuangan pemerintah daerah dapat diakses melalui internet / *website* oleh publik atau masyarakat. Rebolledo, Medina, dan Virgili (2016) mengungkapkan bahwa untuk era saat ini, dengan menggunakan internet maka lebih memudahkan dalam pemberian informasi dan lebih memungkinkan partisipasi karena tidak terbatasnya ruang dan waktu.

5. Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Akuntabilitas publik merupakan suatu kewajiban dari pihak pemegang amanah dalam memberikan pertanggungjawaban, penyajian, pelaporan, dan pengungkapan semua aktivitas serta kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya terhadap pihak yang memberi amanah yang merupakan pihak yang memiliki hak serta kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban (Mardiasmo, 2009). Akuntabilitas publik terdiri dari:

- a. Akuntabilitas vertikal, yang merupakan bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan terhadap otoritas yang lebih tinggi.
- b. Akuntabilitas horizontal, yaitu sebuah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan terhadap publik atau masyarakat luas.

Akuntabilitas publik dalam pemerintahan merupakan pemberian informasi serta pengungkapan mengenai segala aktivitas dan kinerja finansial pemerintah terhadap pihak-pihak yang memiliki kepentingan terhadap laporan keuangan tersebut. Tujuan utama dari reformasi publik adalah mewujudkan akuntabilitas publik. Adanya tuntutan akuntabilitas publik membuat lembaga-lembaga sektor publik diharuskan untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal, yaitu pertanggungjawaban pengelolaan keuangan terhadap publik atau masyarakat, tidak hanya terfokus pada pertanggungjawaban vertikal terhadap otoritas yang lebih tinggi.

Adanya tuntutan tersebut membuat pemerintah harus laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan mengenai kinerjanya. Akuntabilitas pengelolaan keuangan merupakan sebuah tanggungjawab pemerintah kepada publik terkait dengan pengelolaan keuangan daerahnya, yang dituangkan dalam bentuk laporan keuangan yang dapat diakses oleh masyarakat. Akuntabilitas merupakan bentuk keterbukaan dan kejujuran pemerintah dalam mengemban amanah dari publik untuk mengelola keuangan daerahnya. Sehingga, semakin tinggi akuntabilitas keuangan daerah akan semakin tinggi pula kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah. Akuntabilitas memiliki 4 dimensi, yaitu :

- a. Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum
- b. Akuntabilitas proses
- c. Akuntabilitas program

d. Akuntabilitas kebijakan.

Menurut Mardiasmo (2009), akuntansi sektor publik mempunyai peran utama dalam menyiapkan laporan keuangan, sebagai bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Apabila dilihat dari sisi internal, laporan keuangan sektor publik berperan sebagai alat pengendali serta pengevaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan, apabila dilihat dari sisi eksternal, laporan keuangan berperan sebagai alat pertanggungjawaban kepada publik dan juga dijadikan dasar pengambilan keputusan.

Akuntabilitas menurut Lestiawan dan Jatmiko (2016) yaitu pertanggungjawaban dari pimpinan pemerintah daerah mengenai keputusan yang diambil, di mana keputusan tersebut tidak boleh merugikan salah satu pihak. Akuntabilitas merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap pengelolaan keuangan daerah kepada publik yang dilakukan dengan jujur dan terbuka yang disajikan dalam suatu laporan keuangan, di mana publik berhak untuk mendapatkan informasi keuangan yang terkandung di dalam laporan keuangan, serta pihak-pihak yang berkepentingan dapat mengaksesnya (Aliyah dan Nahar, 2012). Hal tersebut didukung dengan pernyataan Jatmiko dan Kumara (2015) bahwa pejabat harus lebih transparan dan akuntabel serta terfokus pada pelayanan kepada masyarakat. Dengan demikian, maka setiap pemerintah daerah diwajibkan untuk melakukan pengelolaan keuangannya secara bertanggungjawab.

Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perancangan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah (Baldrick, 2017). Pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, taat peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan serta bertanggungjawab. Pengelolaan keuangan daerah juga dilandaskan pada asas keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat.

Kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dipegang oleh kepala daerah. Selain pemegang kekuasaan, kepala daerah juga merupakan perwakilan pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan. Kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dilaksanakan oleh kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah selaku PPKD dan kepala SKPD selaku pejabat pengguna anggaran / barang daerah.

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Masyarakat memberikan kepercayaan kepada pemerintah daerah dalam hal keutuhan informasi dalam penyusunan laporan keuangan. Pemerintah daerah yang bertindak sebagai *steward* akan mengarahkan seluruh kemampuan dan keahliannya dalam melaksanakan tanggungjawabnya, sehingga pemerintah daerah harus menyusun laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku yaitu standar akuntansi pemerintah (SAP) dan memuat karakteristik laporan keuangan. Adhi dan Suhardjo (2013) menyatakan bahwa penerapan

standar akuntansi pemerintahan (SAP) akan menjamin bahwa penyusunan laporan keuangan akan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. SAP merupakan landasan hukum bagi pemerintah daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan secara transparan dan dapat dipertanggungjawabkan, sehingga pencapaian akuntabilitas dapat diwujudkan.

Penelitian sebelumnya yaitu penelitian yang dilakukan oleh Zeyn (2011) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan daerah. Hasil penelitian tersebut juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ichlas, Basri, dan Arfan (2014) serta Trisnaningrum (2015) yang juga menyatakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah.

Adanya penerapan SAP dalam penyusunan laporan keuangan akan memberikan jaminan bahwa laporan keuangan yang disusun memiliki kualifikasi informasi keuangan yang berguna bagi para pengguna yang membutuhkannya. Sehingga, laporan keuangan yang berperan sebagai media akuntabilitas dapat dijadikan sebagai alat pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada publik, terutama masyarakat. Dengan demikian, maka akuntabilitas pengelolaan keuangan sebagai bukti pertanggungjawaban pemerintah terhadap masyarakat akan terwujud. Semakin baik pemerintah daerah menerapkan standar akuntansi pemerintahan, maka akan semakin

menunjang terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang baik pula. Berdasarkan uraian penjelasan tersebut maka diturunkan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah

2. Penyajian Laporan Keuangan Daerah

Penyajian laporan keuangan merupakan suatu penyajian terstruktur mengenai posisi keuangan dan kinerja pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang bertindak sebagai *stewards*, menerima amanah yang harus dipertanggungjawabkan. Salah satu wujud pertanggungjawaban tersebut adalah dengan melakukan penyajian laporan keuangan. Menurut Subekti, Rizani, dan Novriyandana (2015), penyajian laporan keuangan menjadi salah satu faktor pendorong terciptanya akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Dengan adanya keutuhan dalam penyajian informasi laporan keuangan, maka akan mendorong terciptanya transparansi atau keterbukaan, yang nantinya akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah (Nordiawan, 2010).

Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian Fauziah dan Handayani (2017), Hehanussa (2015), dan Subekti, Rizani, dan Novriyandana (2015). Ketiga penelitian tersebut menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Dengan demikian, penyajian informasi dalam laporan keuangan yang baik akan semakin meningkatkan transparansi laporan keuangan tersebut, karena semua transaksi keuangan yang terjadi disajikan dengan jujur, terbuka, dan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Sehingga, semakin baik penyajian laporan keuangan suatu daerah maka akan semakin baik pula akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah tersebut. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H2 : Penyajian laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

3. Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah

Stewardship theory menjelaskan bahwa terdapat hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Oleh karena itu, pemerintah daerah akan lebih menekankan pada sasaran hasil utama untuk tujuan kepentingan organisasi, di mana pemerintah akan terfokus pada pemberian layanan yang maksimal kepada masyarakat. Menurut Mardiasmo (2009), masyarakat memiliki hak-hak publik yang harus dipenuhi, salah satunya adalah hak untuk diberi informasi. Dengan demikian, maka pemerintah daerah diharuskan untuk menyediakan akses kepada masyarakat atau publik dalam hal kemudahan memperoleh informasi keuangan. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan hak publik, sehingga pemerintah harus memberikan informasi yang termuat dalam laporan keuangan kepada

masyarakat sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan kepada publik.

Penelitian yang telah dilakukan oleh Ichlas, Basri, dan Arfan (2014) memberikan hasil bahwa aksesibilitas berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Sumiyati (2015), dan Henanussa (2015), yang juga menyatakan bahwa aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Dengan demikian, laporan keuangan yang memiliki aksesibilitas yang tinggi akan semakin meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat diturunkan hipotesis sebagai berikut :

H3 : Aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

C. Model Penelitian

Gambar 2.1
Model Penelitian

