

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 *Good Governance*

2.1.1.1 Pengertian *Good Governance*

Secara Arti per kata “*Good*” memiliki arti baik, sedangkan “*Governance*” adalah Pemerintahan, jika kita satukan menjadi pemerintahan yang baik. Secara konseptual pengertian kata baik (*good*) dalam istilah pemerintahan yang baik (*Good Governance*) mengandung dua pemahaman: pertama, nilai yang menjunjung tinggi keinginan/kehendak rakyat dan nilai – nilai yang dapat meningkatkan kemampuan rakyat dalam mencapai tujuan kemandirian, pembangunan berkelanjutan dan keadilan sosial. Kedua, aspek fungsional dari pemerintah yang efektif dan efisien dalam pelaksanaan tugasnya untuk mencapai tujuan tersebut (KPK, 2016: 6).

Dalam Peraturan Pemerintah No. 101 tahun 2000 pasal 2 menyatakan bahwa Yang dimaksud dengan pemerintahan yang baik yaitu pemerintahan yang mengembangkan dan menerapkan prinsip-prinsip profesionalitas, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, efektivitas, supremasi hukum, dan dapat diterima oleh seluruh masyarakat.

Pengertian *Good Governance* menurut *World Bank* yang dikutip dari buku mardiasmo, mendefinisikan bahwa,

“*Good Governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan

prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal and *political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha.” (Mardiasmo, 2018: 23).

Good Governance adalah suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif. *Good Governance* menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal dan *politican framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha.

Good Governance menurut United Nation Development Program (UNDP) Mendefinisikan “*the exercise of political, economic and administrative authority to manage a nation’s affair at all levels*”. Dalam hal ini menurut UNDP *Good Governance* lebih menekankan pada aspek politik, ekonomi, dan administratif dalam pengelolaan negara (Mardiasmo 2018: 31).

Perkembangan teknologi adalah sebuah acuan dasar dalam mewujudkan suatu pengelolaan daerah, sehingga pemerintah dapat menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik atau sering disebut dengan *Good Governance* . *Good Governance* merupakan sebuah upaya pemerintah yang amanah, untuk menciptakan sebuah *Good Governance* pemerintah perlu melakukan sebuah sentralisasi yang sesuai dengan kaidah penyelenggaraan pemerintah yang bersih bebas korupsi, kolusi dan nepotisme (Mardiasmo, 2018: 26).

Menurut BPK (2015) pemerintahan yang baik mengandung dua arti, yaitu:

- 1) Nilai-nilai yang menjunjung tinggi keinginan rakyat dan nilai-nilai yang mampu meningkatkan kemandirian, pembangunan berkelanjutan dan pembangunan sosial.
- 2) Aspek fungsional pemerintah yang efisien dan efektif dalam setiap pelaksanaan tugasnya agar dapat mencapai tujuan tersebut.

Definisi tata kelola sektor publik menurut KNKG (Komite Nasional Kebijakan Governance) tata kelola sektor publik yang baik (*good public governance/GPG*) merupakan sistem atau aturan perilaku terkait dengan pengelolaan kewenangan oleh para penyelenggara negara dalam menjalankan tugasnya secara bertanggung jawab dan akuntabel. GPG pada dasarnya mengatur pola hubungan antara penyelenggara negara dan masyarakat serta antara penyelenggara negara dan lembaga negara serta antarnegara (KNKG, 2008: 14).

Good Public Governance (GPG) diperlukan dalam rangka mencapai tujuan nasional yaitu melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, serta ikut memelihara ketertiban dunia berlandaskan kedaulatan negara, perdamaian abadi dan keadilan sosial. Untuk mencapai tujuan tersebut harus diwujudkan negara berdaya-saing sehat dan tinggi yang mampu menciptakan nilai tambah secara berkesinambungan melalui pengelolaan sumberdaya secara bertanggung jawab sehingga terbangun kredibilitas negara baik secara nasional maupun dalam pergaulan internasional. GPG memiliki pengaruh yang besar terhadap terwujudnya *Good Governance* secara menyeluruh, baik dalam rangka penyelenggaraan negara itu sendiri, maupun dalam berbagai aspek kehidupan

masyarakat, termasuk penerapan *good corporate governance* oleh dunia usaha (KNKG, 2008: 10).

Maka dari itu penulis menyimpulkan bahwa *Good Governance* sebuah prinsip yang harus diterapkan oleh suatu lembaga penyelenggara negara yaitu pemerintah untuk mencapai tujuan nasional dan tujuan bangsa dan negara.

2.1.1.2 Prinsip *Good Governance*

Dalam upaya mendorong terciptanya *Good Governance* dalam pelayanan publik, pemerintah pusat mewujudkannya dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik dan Undang-Undang Nomor 14 tahun 2008 Keterbukaan Informasi Publik. Untuk mewujudkan pemerintahan yang baik (*Good Governance*) diterbitkan juga Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemerintahan daerah dimana dijelaskan dalam pasal 20 Penyelenggaraan pemerintahan harus berpedoman pada Asas Umum Penyelenggaraan Negara yang terdiri atas:

1. Asas kepastian hukum, yaitu suatu program atau kegiatan yang dilakukan harus berdasarkan atas hukum yang berlaku.
2. Asas tertib penyelenggara negara, penyelenggaraan negara sesuai dengan aturan dan visi serta misi yang telah ditetapkan.
3. Asas kepentingan umum, kebijakan yang dikeluarkan oleh pemerintah wajib mendahulukan kepentingan umum dibandingkan kepentingan kelompok atau golongan.

4. Asas keterbukaan, masyarakat dapat mengakses atau memantau hasil dari program atau kegiatan yang dikerjakan oleh pemerintah. Karena masyarakat merupakan bagian dari pengawasan.
5. Asas proporsionalitas, kebijakan maupun program yang dilakukan harus memperhatikan keseimbangan hak dan kewajiban agar tidak merugikan masyarakat yang bersangkutan.
6. Asas profesionalitas, mengedepankan tugas dan kewajiban sesuai dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing pemerintahan.
7. Asas akuntabilitas, setiap program dan kegiatan yang telah dijalankan pemerintah, wajib dipertanggungjawabkan. Baik kepada masyarakat maupun kepada lembaga yang berada di atasnya.
8. Asas efisiensi, asa yang berorientasi pada penggunaan minimalisasi sumber daya untuk mencapai hasil kinerja yang terbaik. Sumber daya yang dimaksud baik sumber daya manusia maupun sumber daya yang lainnya.
9. Asas efektivitas. Dimaksudkan agar setiap keputusan yang diambil haruslah tepat guna dan berdaya guna bagi masyarakat.

Sementara itu dalam pelaksanaan *Good Governance United National Development Program* (UNDP) dalam Mardiasmo (2018: 23) memberikan beberapa karakteristik, meliputi:

1. *Participation* (Partisipasi). Yang dimaksud partisipasi disini yaitu keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya.

Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.

2. *Rule of Law* (supremasi Hukum). Kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.
3. *Transparency* (transparansi). Kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh masyarakat ataupun yang membutuhkan.
4. *Responsiveness* (daya tanggap). Lembaga pemerintahan harus cepat dan tanggap dalam melayani masyarakat maupun para pemangku kepentingan.
5. *Consensus orientation* (orientasi konsensus). Berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
6. *Equity* (ekuitas). Setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
7. Efisiensi dan efektivitas. Pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
8. *Accountability* (Akuntabilitas). Pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.
9. *Strategic vision*. Penyelenggaraan pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh kedepan.

Untuk mewujudkan pemerintahan yang menjalankan kegiatannya dengan menerapkan prinsip *Good Governance* dalam rangka kesejahteraan masyarakat, maka perlu serangkaian reformasi di pemerintahan yang bersangkutan. Reformasi menurut Mardiasmo (2018: 26), bukan reformasi perubahan format lembaga saja,

tetapi mencakup pembaruan alat-alat yang digunakan untuk mendukung berjalannya entitas pemerintahan agar ekonomis, efektif, efisien, transparan dan akuntabel. Reformasi alat-alat juga merupakan wujud dari pemanfaatan teknologi di era modern saat ini. Dengan mengikuti perkembangan globalisasi, penggunaan alat-alat untuk memudahkan program dan transparansi informasi pemerintahan menjadi pemerintahan yang benar-benar menerapkan prinsip *Good Governance* . Prinsip *Good Governance* akan mudah tercapai jika dibantu dengan teknologi yang ekonomis dalam mencapai tujuan.

2.1.1.3 Penerapan Prinsip *Good Governance*

Setiap lembaga negara harus memastikan bahwa prinsip atau asas *Good Governance* diterapkan dalam setiap aspek pelaksanaan fungsinya. Penerapan prinsip *Good Governance* di Indonesia berdasarkan KNKG dimana prinsip dan asas *Good Governance* sebagai berikut (KNKG, 2008: 13):

1. Demokrasi

Demokrasi mengandung tiga unsur pokok yaitu partisipasi, pengakuan adanya perbedaan pendapat dan perwujudan kepentingan umum. Asas demokrasi harus diterapkan baik dalam proses memilih dan dipilih sebagai penyelenggara negara maupun dalam proses penyelenggaraan negara. Pedoman pelaksanaannya yaitu:

- Penyelenggara negara harus mampu mendengar, memilah, memilih dan menyalurkan aspirasi rakyat dengan berpegang pada kepentingan negara dan masyarakat.

- Penyusunan peraturan perundang-undangan dan kebijakan publik dengan mengikutsertakan partisipasi masyarakat dan dunia usaha secara bertanggungjawab (*rule-making rules*).
- Penyelenggara negara harus menerapkan prinsip partisipasi dalam melaksanakan fungsi, tugas dan kewenangannya.

2. Transparansi

Transparansi mengandung unsur pengungkapan dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Transparansi diperlukan agar pengawasan oleh masyarakat dan dunia usaha terhadap penyelenggaraan negara dapat dilakukan secara objektif. Untuk itu, diperlukan penyediaan informasi melalui sistem informasi dan dokumentasi yang dapat diakses dengan mudah tentang pola perumusan dan isi peraturan perundang-undangan dan kebijakan publik serta pelaksanaannya oleh masing-masing lembaga negara. Transparansi juga diperlukan dalam rangka penyusunan dan penggunaan anggaran. Pedoman pelaksanaannya yaitu:

- Lembaga negara harus menyediakan informasi proses penyusunan peraturan perundang-undangan dan kebijakan publik agar masyarakat dan dunia usaha dapat berpartisipasi dalam proses penyusunannya.
- Lembaga negara harus menyediakan informasi yang mudah diakses dan dipahami oleh masyarakat dan dunia usaha mengenai proses penetapan peraturan perundang-undangan dan kebijakan publik serta pelaksanaannya.
- Lembaga negara juga harus menyediakan informasi mengenai penyusunan rencana strategis, program kerja dan anggaran serta pelaksanaannya.

3. Akuntabilitas

Akuntabilitas mengandung unsur kejelasan fungsi dalam organisasi dan cara mempertanggungjawabkannya. Akuntabilitas diperlukan agar setiap lembaga negara dan penyelenggara negara melaksanakan tugasnya secara bertanggungjawab. Setiap penyelenggara negara harus melaksanakan tugasnya secara jujur dan terukur sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan kebijakan publik yang berlaku serta menghindari penyalahgunaan wewenang. Pedoman pelaksanaannya yaitu:

- Lembaga negara harus menetapkan rincian fungsi, tugas serta wewenang dan tanggungjawab masing-masing penyelenggara negara yang selaras dengan visi, misi dan tujuan lembaga negara yang bersangkutan.
- Lembaga negara maupun individu penyelenggara negara harus memiliki ukuran kinerja serta memastikan tercapainya kinerja tersebut.
- Lembaga negara harus melakukan evaluasi terhadap kinerja setiap penyelenggara negara secara berkala.

4. Budaya Hukum

Budaya hukum mengandung unsur penegakan hukum (*law inforcement*) secara tegas tanpa pandang bulu dan ketaatan terhadap hukum oleh masyarakat berdasarkan kesadaran. Budaya Hukum harus dibangun agar lembaga negara dan penyelenggara negara dalam melaksanakan tugasnya selalu didasarkan pada keyakinan untuk berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Untuk itu, setiap lembaga negara dan penyelenggara negara berkewajiban untuk membangun sistim dan budaya hukum secara

berkelanjutan baik dalam proses penyusunan dan penetapan perundang-undangan serta kebijakan publik maupun dalam pelaksanaan dan pertanggungjawabannya. Penetapan perundang-undangan dan kebijakan publik harus dilakukan atas dasar kepentingan umum dan dilaksanakan secara konsekuen. Pedoman Pelaksanaannya yaitu:

- Penyusunan serta penetapan perundang-undangan dan kebijakan publik harus dilakukan secara terkoordinasi, dengan mengedepankan asas-asas transparansi, akuntabilitas dan perlindungan hak asasi manusia.
- Dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan dan kebijakan publik, setiap penyelenggara negara harus menjalankan tugas dan kewajibannya secara profesional, jujur dan taat asas, sehingga terhindar dari praktek kolusi, korupsi dan nepotisme.
- Lembaga negara harus memastikan berfungsinya lembaga hukum, sumberdaya manusia dan perangkat hukum agar menjamin terwujudnya penyelenggaraan negara yang bersih dan sesuai dengan prinsip-prinsip negara hukum.

5. Kewajaran dan Kesetaraan

Kewajaran dan kesetaraan mengandung unsur keadilan dan kejujuran sehingga dalam pelaksanaannya dapat diwujudkan perlakuan setara terhadap pemangku kepentingan secara bertanggungjawab. Kewajaran dan kesetaraan diperlukan untuk dapat mewujudkan pola kerja lembaga negara dan penyelenggara negara yang lebih adil dan bertanggungjawab. Kewajaran dan kesetaraan juga diperlukan agar pemangku kepentingan dan masyarakat menjadi lebih mentaati

hukum dan dihindari terjadinya benturan kepentingan. Untuk mencapai tujuan tersebut, dalam melaksanakan fungsi dan tugasnya lembaga negara dan penyelenggara negara harus senantiasa memperhatikan kepentingan dan memberikan pelayanan kepada masyarakat berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan. Pedoman pelaksanaannya yaitu:

- Setiap lembaga negara yang memiliki kewenangan untuk menetapkan dan atau melaksanakan peraturan perundang-undangan dan kebijakan publik harus mengutamakan dan melindungi hak-hak masyarakat dengan berbasis kewajaran dan kesetaraan.
- Untuk melaksanakan pelayanan kepada publik dengan berbasis kewajaran dan kesetaraan, lembaga negara beserta perangkatnya harus menerapkan standar pelayanan yang berkualitas.
- Standar pelayanan yang berkualitas disusun sesuai dengan sifat dan jenis pelayanan yang diselenggarakan dengan memperhatikan lingkungan, kepentingan dan masukan dari masyarakat.

2.1.1.4 Indikator Penilaian *Good Governance*

Indikator merupakan alat ukur yang akan dijadikan penilaian dalam penerapan *Good Governance*. Dimana alat ukur ini berdasarkan penerapan prinsip dan konsep *Good Governance* yang diterapkan dipemerintahan Indonesia yaitu berdasarkan pedoman umum *good public governance* yang disusun oleh Komite Nasional Kebijakan *Governance*. Terdapat 5 indikator yaitu (KNKG, 2008: 13):

1. Demokrasi

Demokrasi mengandung tiga unsur pokok yaitu partisipasi, pengakuan adanya perbedaan pendapat dan perwujudan kepentingan umum. Asas demokrasi harus diterapkan baik dalam proses memilih dan dipilih sebagai penyelenggara negara maupun dalam proses penyelenggaraan negara.

2. Transparansi

Transparansi juga diperlukan dalam rangka penyusunan dan penggunaan anggaran. Transparansi mengandung unsur pengungkapan dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Transparansi diperlukan agar pengawasan oleh masyarakat dan dunia usaha terhadap penyelenggaraan negara dapat dilakukan secara objektif.

3. Akuntabilitas

Akuntabilitas mengandung unsur kejelasan fungsi dalam organisasi dan cara mempertanggungjawabkannya. Akuntabilitas diperlukan agar setiap lembaga negara dan penyelenggara negara melaksanakan tugasnya secara bertanggungjawab.

4. Budaya Hukum

Budaya Hukum harus dibangun agar lembaga negara dan penyelenggara negara dalam melaksanakan tugasnya selalu didasarkan pada keyakinan untuk berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

5. Kewajaran dan Kesetaraan

Kewajaran dan kesetaraan mengandung unsur keadilan dan kejujuran sehingga dalam pelaksanaannya dapat diwujudkan perlakuan setara terhadap pemangku

kepentingan secara bertanggungjawab. Kewajaran dan kesetaraan diperlukan untuk dapat mewujudkan pola kerja lembaga negara dan penyelenggara negara yang lebih adil dan bertanggungjawab.

2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintahan

2.1.2.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan

Dalam Peraturan Pemerintah No 71 tahun 2010 dijelaskan Standar Akuntansi Pemerintahan atau biasa disingkat SAP merupakan prinsip akuntansi yang harus diterapkan dalam menyusun dan menyajikan serta mengungkapkan laporan keuangan pemerintahan. Maka dari itu sesuai pernyataan di dalam PP tersebut berarti SAP merupakan pedoman dan acuan bagi pemerintahan baik pusat atau daerah dalam mencatat sumber daya yang dinilai dengan uang untuk dipertanggungjawabkan dalam output berupa laporan keuangan.

Dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah, diperlukan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berlaku untuk Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah. Dalam Pasal 32 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengatur perlunya SAP sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat dan daerah. Lebih lanjut, Pasal 57 UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara mengatur bahwa penyusunan SAP dilakukan oleh suatu Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP).

Menurut Indra Bastian (2010:137) Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip 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. SAP diterapkan dalam lingkup pemerintahan yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah.

SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), yaitu SAP diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Selain itu, SAP juga dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan. maka dari itu penulis menyimpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan pedoman dan acuan bagi penyelenggara pemerintah untuk mencatat sumber daya dengan standar yang telah ditetapkan sebagai alat pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya yang diberikan pusat ke daerah.

2.1.2.2 Tujuan Standar Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan diatur dalam peraturan pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintah disusun dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. SAP berlaku untuk pemerintah pusat dan daerah.

Indra Bastian (2010: 138) tujuan dan strategi SAP dalam KSAP adalah untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan keuangan pemerintah melalui penyusunan serta pengembangan SAP, termasuk mendukung pelaksanaan penerapan standar tersebut.

Dalam mencapai tujuan yang dimaksud, KSAP mengacu pada praktek-praktek terbaik internasional, yang diantaranya mengadaptasi *International Public Sektor Accounting Standart* (IPSAS) yang diterbitkan oleh *International*

Federation of Accounting (IFAC). Strategi adaptasi memiliki pengertian bahwa pada prinsipnya pengembangan SAP berorientasi pada IPSAS, namun disesuaikan dengan kondisi di Indonesia, seperti memperhatikan peraturan perundang-undangan yang berlaku, praktek-praktek keuangan yang ada, serta kesiapan sumber daya para pengusaha SAP

Menurut Indra Bastian (2010: 138) penerapan SAP bertujuan sebagai berikut:

1. Akuntabilitas

Akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawab kepada pihak pemberi amanah (*principal*)

2. Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

3. Transparansi

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

4. Keseimbangan antargenerasi (*Intergenerational Equity*)

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

2.1.2.3 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP dalam PP No. 71 tahun 2010 adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Menurut Mardiasmo (2018: 186),

“Standar Akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan. Tidak adanya standar akuntansi yang memadai akan menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya reliabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan serta menyulitkan dalam proses audit.”

Pemerintahan di Indonesia pernah mengalami perubahan SAP dari *Cash Basis* pada tahun 2005 dan sekarang menggunakan akrual basis. Basis akrual sendiri merupakan basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar (BPK RI, 2015).

Perubahan dari basis kas dalam PP No. 24 tahun 2005 ke basis akrual dalam PP No. 71 tahun 2010 terlihat dalam beberapa perubahan unsur laporan keuangan yang harus dilaporkan pemerintah. Berikut adalah perbedaan laporan keuangan saat menggunakan basis kas dengan basis akrual,

Tabel 2. 1 Tabel Perbandingan Basis Kas dan Akrual Basis	
PP No. 24 Tahun 2005 (Basis Kas)	PP No. 71 Tahun 2010 (Basis Akrual)

<p>1. Laporan Keuangan Pokok yang terdiri dari:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Laporan Realisasi Anggaran (LRA) - Neraca - Laporan Arus Kas - Catatan atas Laporan Keuangan 	<p>1) Laporan Pelaksanaan Anggaran (Budgetary Reports). Terdiri dari:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Laporan Realisasi Anggaran (LRA) - Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih <p>2) Laporan Keuangan yang terdiri dari:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Neraca - Laporan Operasional atau Laporan Kinerja Keuangan (LKK) - Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) - Laporan Arus Kas - Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)
---	--

Catatan: Entitas pelaporan diperkenankan menyajikan laporan kinerja keuangan (LKK) dan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).

Catatan: Entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan.

Sumber: Diolah Peneliti

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005. SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan dan disusun mengacu kepada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. SAP harus digunakan sebagai acuan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah, baik Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah. Bilamana terjadi pertentangan antara prinsip akuntansi dengan ketentuan hukum maka yang dipakai adalah apa yang diatur dalam ketentuan hukum. karena lembaga pemerintah harus mentaati semua ketentuan hukum, peraturan dan pembatasan-pembatasan

yang mempengaruhi akuntansi dan keuangan lembaga tersebut (Arifin Sabeni dan Imam Ghozali, 1993: 115).

2.1.2.4 Indikator Penilaian Standar Akuntansi Pemerintahan

Indikator merupakan alat ukur yang akan dijadikan penilaian sejauh mana pemerintah menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Indikator ini dibuat sesuai dengan isi PP No. 71 tahun 2010, dan peraturan pemerintah lainnya yang mengatur mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan yang disusun oleh KSAP. Indikator dalam menilai Standar Akuntansi Pemerintahan adalah sebagai berikut:

1. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal

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

2. Prinsip Periodisitas

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

3. Prinsip Konsistensi

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

4. Prinsip Pengungkapan Lengkap

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

5. Prinsip Penyajian Wajar

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi,

sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampaui rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampaui tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

2.1.3 Akuntabilitas Keuangan

2.1.3.1 Pengertian Akuntabilitas Keuangan

Secara arti perkata, Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban atau keadaan yang dapat dimintai pertanggungjawaban. Kata akuntabilitas berasal dari bahasa Inggris *accountability* yang berarti keadaan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Sedangkan akuntabilitas keuangan yaitu memberikan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas keuangan ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial pemerintah kepada pihak luar. Akuntabilitas keuangan terkait dengan penghindaran penyalahgunaan dana anggaran (Mardiasmo, 2018: 30).

Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) akuntabilitas keuangan daerah merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasarannya adalah laporan keuangan yang mencakup penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran keuangan instansi pemerintah daerah (LAN, 2000:43).

Penjelasan atas Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah bagian pertama (umum) menyebutkan dalam mewujudkan akuntabilitas dan transparansi dilingkungan pemerintah mengharuskan setiap pengelola keuangan Negara untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan dengan cakupan yang lebih luas dan tepat waktu.

Menurut Mardiasmo (2018: 27), Akuntabilitas publik dibagi atas dua macam, yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal dimana pertanggungjawaban vertikal berarti pertanggungjawaban atas dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah dan seterusnya sampai ke DPR atau yang biasa disebut kepatuhan secara hukum. Sedangkan pertanggungjawaban horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Dari beberapa pengertian tersebut penulis menyimpulkan bahwa Akuntabilitas Keuangan merupakan sebuah pertanggungjawaban penyelenggara negara terhadap keuangan negara, dimana tanggungjawab keuangan negara harus dilakukan sesuai aturan dan prosedur yang berlaku.

2.1.3.2 Prinsip Akuntabilitas Keuangan

Istilah Akuntabilitas Keuangan Negara disamakan dengan istilah Tanggung Jawab Keuangan Negara. Pengertian tentang tanggungjawab keuangan negara pada Pasal 1 Butir 7 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan atas Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara : “Tanggung jawab Keuangan Negara adalah kewajiban Pemerintah untuk melaksanakan pengelolaan Keuangan

Negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan” (Wahyu Priono, 2016).

Pemerintah telah menerbitkan Inpres 7 Tahun 1999, dan paket perundangan pengelolaan keuangan negara yaitu UU 17 Tahun 2003 maupun UU 1 Tahun 2004 maupun peraturan perundangan turunannya. Dilihat dari peraturan perundangan yang telah diterbitkan dapat dikelompokkan dalam tiga kegiatan yaitu (BPKP: 2010):

1. Perencanaan Pembangunan adalah UU 17 Tahun 2003, PP 20 Tahun 2004, PP 21 Tahun 2004, UU 25 Tahun 2006, PP 39 Tahun 2006, dan PP 40 Tahun 2006.
2. Pelaksanaan Kegiatan mengacu pada UU 17 Tahun 2003, UU 1 Tahun 2004, dan PP 80 Tahun 2008.
3. Kegiatan Pelaporan/Pertanggungjawaban adalah Inpres 7 Tahun 1999, UU 17 Tahun 2003, PP 20 Tahun 2004, PP 21 Tahun 2004, PP 8 Tahun 2006, dan PP 39 Tahun 2006.

Yang dimaksud akuntabilitas publik sendiri dibagi menjadi beberapa dimensi. Menurut Ellwood dalam Mardiasmo (2018: 28) memberikan pendapat bahwa terdapat 4 (empat) dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh pemerintahan, Yaitu:

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum (*Accountability for Probity & legality*)

Akuntabilitas disini terkait dan berhubungan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*Abuse of Power*), sedangkan akuntabilitas hukum

yaitu yang berhubungan dengan jaminan terhadap kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain dalam penggunaan anggaran sumber dana pemerintah.

2. Akuntabilitas Proses (*process accountability*)

Akuntabilitas proses disini yaitu terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah baik dalam hal kecukupan Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Informasi Manajemen, dan prosedur administrasi. Artinya akuntabilitas disini termanifestasi dalam pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif dan ekonomis. Salah satu pengawasan dalam akuntabilitas proses yaitu memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan lain yang tidak sesuai hukum.

3. Akuntabilitas Program (*Program Accountability*)

Akuntabilitas program disini terkait dengan pertimbangan pembuatan indikator kegiatan yang dibuat pemerintah, artinya apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, memberikan manfaat terhadap masyarakat atau tidak, apakah program ini akan memberikan hasil optimal dengan biaya yang minimal, dan lain sebagainya tergantung penilaian masing-masing pemerintahan. Secara singkat akuntabilitas program ini yaitu sebuah pertanggungjawaban dalam membuat program atau kegiatan yang dapat dijelaskan pertanggungjawabannya bukan sekedar menghabiskan anggaran.

4. Akuntabilitas Kebijakan (*Policy accountability*)

Akuntabilitas kebijakan disini yaitu terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Menurut Wahyu Priono (2016) bentuk tanggungjawab keuangan negara dapat diwujudkan dalam tiga aspek pertanggungjawaban, yaitu:

1. Aspek Administrasi Keuangan

Tanggung jawab keuangan negara dalam bentuk aspek administrasi keuangan secara eksplisit dijelaskan dalam Pasal 53 dan 54 UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan, yang menentukan bahwa Bendahara Penerimaan/Pengeluaran bertanggung jawab secara fungsional atas pengelolaan uang yang menjadi tanggungjawabnya kepada BUD dalam bentuk LPJ dan BUD bertanggung jawab kepada kepala daerah dari segi hak dan ketaatan kepada peraturan atas pelaksanaan penerimaan dan pengeluaran yang dilakukannya dalam bentuk Laporan Keuangan.

2. Aspek Kinerja

Tanggung jawab keuangan negara dari aspek kinerja diwujudkan dalam bentuk Laporan Ikhtisar Realisasi Kinerja (sesuai ketentuan UU NO. 1 Tahun 2004 dan PP No 8 Tahun 2006). Laporan Ikhtisar Realisasi Kinerja sebagai wujud pemenuhan kewajiban untuk mengelola keuangan daerah secara efisien, ekonomis dan efektif, berbentuk penjelasan ringkas, lengkap dan transparan tentang capaian kinerja yang disusun berdasarkan rencana kerja yang ditetapkan dalam rangka pelaksanaan APBN dan berisi tentang perbandingan antara rencana dan realisasi keluaran/hasil dari kegiatan/program dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Indikator kinerja yang digunakan dalam pengukuran kinerja pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah meliputi

indikator masukan (*input*), keluaran (*output*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefit*), dan dampak (*impact*).

3. Aspek Hukum

Tanggung jawab Keuangan Negara dalam aspek hukum, maksudnya semua pejabat dan pegawai negeri yang melakukan penyimpangan terhadap asas-asas dan ketentuan pengelolaan keuangan daerah mempunyai tanggung jawab hukum, baik hukum administrasi, hukum pidana, maupun hukum perdata.

2.1.3.3 Indikator Penilaian Akuntabilitas Keuangan

Indikator merupakan alat ukur yang akan dijadikan penilaian sejauh mana pemerintah menerapkan akuntabilitas keuangannya. Alat ukur yang digunakan yaitu menurut Wahyu Priono (2016) dari BPK RI. Terdapat 3 aspek yaitu:

1. Aspek Administrasi Keuangan

dalam Pasal 53 dan 54 UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan, yang menentukan bahwa Bendahara Penerimaan/Pengeluaran bertanggung jawab secara fungsional atas pengelolaan uang yang menjadi tanggungjawabnya kepada BUD dalam bentuk LPJ dan BUD bertanggung jawab kepada kepala daerah dari segi hak dan ketaatan kepada peraturan atas pelaksanaan penerimaan dan pengeluaran yang dilakukannya dalam bentuk Laporan Keuangan.

2. Aspek Kinerja

Tanggung jawab keuangan negara dari aspek kinerja diwujudkan dalam bentuk Laporan Ikhtisar Realisasi Kinerja. sebagai wujud pemenuhan kewajiban untuk mengelola keuangan daerah secara efisien, ekonomis dan efektif, berbentuk

penjelasan ringkas, lengkap dan transparan tentang capaian kinerja yang disusun berdasarkan rencana kerja yang ditetapkan dalam rangka pelaksanaan APBN dan berisi tentang perbandingan antara rencana dan realisasi keluaran/hasil dari kegiatan/program dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

3. Aspek Hukum

Tanggung jawab Keuangan Negara dalam aspek hukum, maksudnya semua pejabat dan pegawai negeri yang melakukan penyimpangan terhadap asas-asas dan ketentuan pengelolaan keuangan daerah mempunyai tanggung jawab hukum, baik hukum administrasi, hukum pidana, maupun hukum perdata.

2.2 Kajian Empiris

Pada Penelitian ini peneliti bermaksud untuk menyempurnakan penelitian yang sudah ada sebelumnya. Dimana peneliti ingin menggali informasi tentang ruang peneliti yang berkaitan dengan penelitian ini. Penelitian mengenai *Good Governance* , Standar Akuntansi Pemerintahan dan Akuntabilitas Keuangan pemerintah sudah dilakukan oleh para peneliti dan mendapati kesimpulan dan hasil yang berbeda-beda. Maka dari itu peneliti telah merangkum penelitian apa saja yang sudah dilakukan yang berkaitan dengan *Good Governance* , Standar Akuntansi Pemerintahan dan Akuntabilitas Keuangan pemerintah sebagai berikut:

1. Elvira Zeyn (2011), telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan *Good Governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan” dengan hasil “*that implementation Good Governance have not significant influence the financial accountability;*

implementation accounting standards of government significantly influence the financial accountability.”

2. Azlim, Darwanis, & Usman. (2012). Telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan *Good Governance* Dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Informasi Keuangan Skpd Di Kota Banda Aceh”. Dengan hasil menunjukkan bahwa variabel penerapan *Good Governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan secara simultan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan SKPD di Kota Banda Aceh. Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa penerapan *Good Governance* dan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan SKPD di Kota Banda Aceh.
3. Ichlas, Hasan & Arfan (2014), Telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh”, penelitian ini menggunakan metode analisis linier berganda. Hasil penelitian menunjukan bahwa:
 - 1) Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan aksesibilitas keuangan secara bersama sama berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.
 - 2) Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.

- 3) Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.
- 4) Aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.
4. Oktarina, Mia., Kharis., & Rita. (2016). Telah melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Dan *Good Governance* Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Di Kota Semarang. Dengan hasil penelitian penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kualitas aparatur Pemerintah Daerah, dan *Good Governance* berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di kota Semarang.
5. Ricky Rinaldi, Rizal (2016), Telah melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan *Good Governance* , Audit Kinerja, Dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah. Dengan hasil menunjukkan bahwa variabel *Good Governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.
6. Rahima & Azima (2017), telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Transparansi Publik dan Aktivitas Pengendalian Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pada Badan

Keuangan Daerah Kabupaten Tanah Datar”. Dengan hasil penelitian ini Dalam hasil penelitian ini menyatakan bahwa sebagai berikut:

- 1) Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah.
 - 2) Transparansi Publik tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas Keuangan.
 - 3) Aktivitas Pengendalian tidak berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Keuangan.
 - 4) Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Transparansi Publik dan Aktivitas Pengendalian tidak berpengaruh secara simultan terhadap Akuntabilitas keuangan.
7. Putri Kristiani, Febri & Alp Yuwidianoro (2017). Telah melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan *Good Governance* , Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Dengan hasil penelitian *the application of Good Governance , accounting standards of government, and the application of Financial Accounting System has a significant positive effect on the quality of local government financial reports.*
8. Indah Dhiyavani, Siti (2017). Telah melakukan penelitian dengan hasil penelitian implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* . Hal ini berarti standar akuntansi pemerintah membantu pemerintah mempengaruhi penerapan *Good Governance* .

9. Aditia D N, Dito (2018), Telah melakukan penelitian dengan judul “Analisis pengaruh pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja keuangan pemerintah”. Dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa “*regional financial management and accountability had positive and significant influence on financial performance, while transparency had negative but significant influence on financial performance. Simultaneously regional financial management, accountability, and transparency had significant influence on financial performance in the North Sumatera Provincial Government.*”.
10. Ayuning P, Pipit. (2020). Telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Komitmen Kepala Daerah, Penerapan *Good Governance* , Audit Kinerja, Dan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintahan Daerah Kabupaten Tegal”. Dengan hasil “*The results showed that the variable commitment of the regional head had a positive effect on financial accountability, Good Governance had a not effect on financial accountability, performance audits had a positive effect on financial accountability, government accounting standards had a positive effect on financial accountability.*”.
11. Yudi & Fauzi (2020), telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan *Good Governance* Dan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Di Kabupaten Barito Kuala”. Hasil dari penelitiannya sebagai berikut:

- 1) Secara Simultan Penerapan *Good Governance* Dan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh signifikan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Di Kabupaten Barito Kuala.
 - 2) Variabel Penerapan *Good Governance* berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Di Kabupaten Barito Kuala secara parsial. Variabel Standar akuntansi Pemerintah berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Di Kabupaten Barito Kuala secara parsial.
 - 3) Variabel Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh dominan terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Tabukan Kabupaten Barito Kuala
12. Siti Habibah (2020), telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan *Good Governance* Dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Keuangan”. Dan memperoleh hasil sebagai berikut:
- 1) Terdapat pengaruh positif *Good Governance* terhadap akuntabilitas laporan keuangan pada Badan Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Ciamis.
 - 2) Terdapat pengaruh positif standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pada Badan Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Ciamis.
 - 3) Terdapat pengaruh positif *Good Governance* dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pada Badan Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Ciamis. Artinya apabila *Good*

Governance dan standar akuntansi pemerintahan sudah baik maka akuntabilitas laporan keuangan akan meningkat.

13. Puji L, Utami., & Mutoriogh (2020). Telah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Akuntabilitas, Transparansi, *Good Governance* Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah”. Dengan hasil secara parsial menunjukkan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, Akuntabilitas berpengaruh tidak signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, Transparansi tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, dan *Good Governance* berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.
14. Shinta P, Istiqomah., Sri., & Sriyono. (2020). Dengan judul “*The Effect Of Human Resources Competency, Government Accounting Standards, Good Governance , And Internal Control Systems On The Quality Of Local Government Financial Statements*”. Dengan hasil variabel standar akuntansi pemerintahan, dan *Good Governance* mempengaruhi variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan variabel kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian internal tidak berpengaruh variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
15. Dwi Rachmawati, Desy & Sri Anik (2020). Telah melakukan penelitian dengan judul “pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kualitas aparatur pemerintah daerah, *Good Governance* dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan”. Dengan Hasil penelitian *the application of SAP has a positive and significant effect on the quality of financial*

statements, the quality of the Regional Government Apparatus does not have a significant effect on the quality of financial statements, Good Governance has no significant positive effect on the quality of financial statements. The use of Information Technology has a positive and significant effect on the quality of financial statements.

16. Aminy, Roisatul, Endar, & Erna (2021). Telah melakukan penelitian dengan judul “Analisis Penerapan *Good Governance* , Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Sistem Akuntansi Instansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan”. Dengan hasil menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan dipengaruhi oleh penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi instansi, tetapi tidak dipengaruhi oleh penerapan *Good Governance* .
17. Wijayanti, Larras (2022). Telah melakukan penelitian dengan hasil penelitian Sistem Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* , Budaya Organisasi berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* , Peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* , Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* , Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* , dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* .
18. Ayu R, Yulinda & Nazmel Nazir (2022). Telah melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, *Good Public Governance* Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas

Laporan Keuangan Pada Kementerian Ketenagakerjaan. Dengan hasil menunjukkan Penerapan standar akuntansi pemerintah, *Good Public Governance* dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pada kementerian ketenagakerjaan.

19. Noormansyah, Irvan & Humairi Arkeda Sirkomba (2022). Telah melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kompetensi Asn, Dan Penerapan *Good Governance* Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Dengan hasil penelitian (1) *the implementation of accounting standards has a positive but not significant effect for the Performance Accountability in Government Institutions*, (2) *civil servant competency has a positive and significant effect for the Performance Accountability in Government Institutions*, (3) *the implementation of Good Governance has a negative but not significant effect for the Performance Accountability in Government Institutions*.
20. Myas Sari, Fangela (2022). Telah melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah, *Good Governance* Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Dengan hasil bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sementara kualitas aparatur pemerintah daerah dan *Good Governance* tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

Tabel 2. 2 Persamaan dan Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
1	Elvira Zeyn, 2011, SKPD Kabupaten Sukamara Provinsi Kalimantan Tengah.	Persamaan setiap Variabel	Perbedaan tempat penelitian	<i>that implementation Good Governance have not significant influence the financial accountability; implementation accounting standards of government significantly influence the financial accountability.</i>	Trikonomika, Volume 10, No. 1, Juni 2011, Hal. 52–62, ISSN 1411-514X
2	Azlim, Darwanis, & Usman. (2012). SKPD di Kota Banda Aceh	Perbedaan dalam Variabel Dependen	Persamaan dalam Variabel Independen	variabel penerapan <i>Good Governance</i> dan Standar Akuntansi Pemerintahan secara simultan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan SKPD di Kota Banda Aceh. Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa penerapan <i>Good Governance</i> dan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas informasi keuangan SKPD di Kota Banda Aceh.	Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala, ISSN: 2302-0164 Volume 1, No. 1, Agustus 2012, pp. 1- 14
3	Ichlas, Hasan & Arfan, 2014, seluruh instansi/lembaga di lingkungan Pemerintah Kota Banda Aceh	Salah satu variabel independen dan dependen sama yaitu SAP dan Akuntabilitas.	Salah satu Variabel independen berbeda, Lokasi yang akan dijadikan sampel yaitu SKPD	1) penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan aksesibilitas keuangan secara bersama-sama berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.	Jurnal Magister Akuntansi, ISSN 2302-0164, Volume 3, No. 4, November 2014.

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
				2) penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh. 3) penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh. 4) Aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.	Pascasarjana Universitas Syiah Kuala
4	Oktarina Mia., Kharis., & Rita. (2016). Dinas Pengelolaan Keuangan Aset Daerah Kota Semarang	Variabel SAP dan <i>Good Governance</i>	Variabel kualitas aparatur dan kualitas laporan keuangan	penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kualitas aparatur Pemerintah Daerah, dan <i>Good Governance</i> berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan di kota Semarang.	<i>Journal Of Accounting</i> , Volume 2 No.2 2016.
5	Ricky Rinaldi, Rizal (2016), Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kota Surakarta	Variabel <i>Good Governance</i> , Standar Akuntansi Pemerintah dan Akuntabilitas keuangan	Variabel Audit kinerja	Variabel <i>Good Governance</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.	http://eprints.ums.ac.id/43737/# , 2016 Karya Tulis Ilmiah Skripsi, Universitas Muham

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
					madiyah Surakarta
6	Rahima & Azima, 2017, Badan Keuangan Daerah Kabupaten Tanah Datar	Salah satu variabel independen dan dependen sama yaitu SAP dan Akuntabilitas	Salah satu Variabel independen berbeda, Lokasi yang akan dijadikan sampel yaitu SKPD	variabel-variabel sistem akuntansi keuangan simultan, transparansi dan pengendalian tidak mempengaruhi akuntabilitas keuangan. Sebagian sistem akuntansi keuangan daerah, transparansi dan pengawasan publik tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan daerah.	Vol. 8 No.1 Juli 2017, ISSN: 2087 – 4669, Universitas Pembangunan Panca Budi
7	Putri Kristiani, Febri & Alp Yuwudiantoro (2017). Pemerintah Daerah Di Kota Magelang	Variabel Standar Akuntansi Pemerintah dan <i>Good Governance</i>	Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi dan Kualitas Informasi Laporan Keuangan	<i>the application of Good Governance , accounting standards of government ,and the application of Financial Accounting System has a significant positive effect on the quality of local government financial reports.</i>	Kajian Akuntansi , Volume 12, 2017 Nomor 2, ISSN 1907 – 1442.
8	Indah Dhiyavani, Siti (2017), SKPD Kota Pekanbaru.	Variabel Standar Akuntansi Pemerintah dan <i>Good Governance</i>	Variabel kinerja aparatur, pengelolaan keuangan daerah dan SPI	implementasi standar pemerintah berpengaruh terhadap penerapan <i>Good Governance</i> . Hal ini berarti standar akuntansi pemerintah membantu pemerintah mempengaruhi	Jurnal Online Mahasiswa FE UNRI: Vol. 4 No. 1 (Februari) 2017.

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
				penerapan <i>Good Governance</i> .	
9	Aditia D N, Dito 2018, Keuangan Pemerintah Daerah	Variabel Akuntabilita s	Variabel pengelolaan keuangan daerah dan kinerja keuangan.	<i>regional financial management accountability positive and significant influence on financial performance, transparency had negative but significant influence on financial performance. Simultaneously regional financial management, accountability, and transparency had significant influence on financial performance in the North Sumatera Provincial Government.</i> ”.	AQLI, ISSN: 2597- 7601 Volume 2, Nomor 3, 2018 Hal. 149-162
10	Ayuning P, Pipit. (2020). Pemerintahan Daerah Kabupaten Tegal	Persamaan Variabel independen dan dependen	Perbedaan jumlah variabel independen	<i>The results showed that the variable commitment of the regional head had a positive effect on financial accountability, Good Governance had a not effect on financial accountability, performance audits had a positive effect on financial accountability, government accounting standards had a positive effect on financial accountability.</i>	http://rep ository.up stegal.ac.i d/2379/. 2020 Karya Ilmiah Skripsi, Universita s Pancasakt i Tegal.
11	Yudi & Fauzi, 2020, Kecamatan dan desa di	Variabel yang sama	Perbedaan Lokasi Penelitian	Terdapat Secara Penerapan <i>Good Governance</i> Dan Standar	Jurnal Ilmiah Ekonomi Bisnis,

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
	Kabupaten Barito Kuala			Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Di Kabupaten Barito Kuala sehingga hipotesa pertama dapat diterima. Variabel Penerapan <i>Good Governance</i> berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Di Kabupaten Barito Kuala secara parsial dan variabel Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan Di Kabupaten Barito Kuala secara parsial sehingga hipotesa kedua dapat diterima. dan Dari hasil pengujian dapat diketahui Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh dominan terhadap Akuntabilitas Keuangan Kecamatan di Kabupaten Barito Kuala sehingga hipotesis ketiga dapat diterima.	ISSN ONLINE 2615-2134, Jilid 6 Nomor 3 November 2020, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pancasila Banjarmasin
12	Siti Habibah, 2020, Badan Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Ciamis	Variabel yang sama	Perbedaan lokasi Penelitian yang lebih luas	1) Terdapat pengaruh positif <i>Good Governance</i> terhadap akuntabilitas laporan keuangan. 2) Terdapat pengaruh positif standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas laporan keuangan.	Unigal Repository, ISSN: 34031502 48, 2020 Universitas Galuh Ciamis

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
				3) Terdapat pengaruh positif <i>Good Governance</i> dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas laporan keuangan	
13	Puji L, Utami., & Mutori qoh (2020). OPD Kabupaten Kendal	Persamaan variabel <i>Good Governance</i> , SAP & Akuntabilitas.	Variabel transparansi dan kinerja keuangan	secara parsial menunjukkan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, Akuntabilitas berpengaruh tidak signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, dan <i>Good Governance</i> berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.	Jurnal Ekonomik dan Bisnis, ISSN Online: 2685-2446 Volume 7 No. 1 Mei 2020, 43 - 53
14	Shinta P, Istiqomah., Sri., & Sriyono. (2020). OPD Kabupaten Klaten	Variabel <i>Good Governance</i> dan SAP.	Variabel Kompetensi SDM, SPI dan Kualitas Laporan	variabel standar akuntansi pemerintahan, dan <i>Good Governance</i> mempengaruhi variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan variabel kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian internal tidak berpengaruh variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.	J-ISCAN, P-ISSN: 2721-5474 Vol. 2, No. 1, 2020 17-35

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
15	Dwi Rachmawati, Desy & Sri Anik (2020). organisasi pemerintah daerah kabupaten semarang	Variabel SAP dan <i>Good Governance</i>	Variabel Pemanfaatan teknologi, kualitas aparatur, kualitas laporan keuangan	<i>the application of SAP has a positive and significant effect on the quality of financial statements, the quality of the Regional Government Apparatus does not have a significant effect on the quality of financial statements, Good Governance has no significant positive effect on the quality of financial statements. The use of Information Technology has a positive and significant effect on the quality of financial statements.</i>	KONFER ENSI ILMIAH, Universitas Islam Sultan Agung Semarang, 28 Oktober 2020 ISSN. 2720-9687
16	Aminy, Roisatul, Endar, & Erna (2021), Komisi Pemilihan Umum se-Nusa Tenggara Barat	Variabel Independen yang sama	Variabel dependen yang berbeda	kualitas laporan keuangan dipengaruhi oleh penerapan standar akuntansi pemerintah dan sistem akuntansi instansi, tetapi tidak dipengaruhi oleh penerapan <i>Good Governance</i> .	Valid Jurnal Ilmiah, Vol. 18 No. 2, Juli 2021, 136-147
17	Wijayanti, Larras (2022), Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Pemalang	Variabel SAP, <i>Good Governance</i>	Variabel Budaya Organisasi, peran aparat pengawasan internal, SPI dan pengelolaan	Sistem Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap penerapan <i>Good Governance</i> , Budaya Organisasi berpengaruh terhadap	Repostory Universitas Pancasakti Tegal.

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
			keuangan daerah.	penerapan <i>Good Governance</i> , Peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah berpengaruh terhadap penerapan <i>Good Governance</i> , Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap penerapan <i>Good Governance</i> , Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh terhadap penerapan <i>Good Governance</i> , dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap penerapan <i>Good Governance</i> .	
18	Ayu R, Yulinda & Nazmel Nazir (2022). Kementerian Ketenagakerjaan	Variabel Independen yang sama	Perbedaan Sampel penelitian dan lokasi penelitian	Penerapan standar akuntansi pemerintah, Good Public Governance dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pada kementerian ketenagakerjaan.	SOSAINS : VOLUME 2 NOMOR 9 2022, P- ISSN 2774-7018
19	Noormansyah , Irvan & Humairi Arkeda Sirkomba (2022).	Variabel <i>Good Governance</i> dan SAP	Variabel Akuntabilitas kinerja dan kompetensi ASN	(1) <i>the implementation of accounting standards has a positive but not significant effect for the</i>	E-QIEN: Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Vol. 11

No	Peneliti, Tahun, Tempat Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
	Kementerian Koordinator Bidang Perekonomia n			<i>Performance Accountability in Government Institutions, (2) civil servant competency has a positive and significant effect for the Performance Accountability in Government Institutions, (3) the implementation of Good Governance has a negative but not significant effect for the Performance Accountability in Government Institutions.</i>	No. 2 E - ISSN : 2654- 5837, Hal 618 – 627. 2022
20	Myas Sari, Fangela (2022). Kabupaten Batang	Variabel <i>Good Governance</i> dan SAP	Variabel Dependen Kualitas Laporan keuangan Daerah	bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, sementara kualitas aparatur pemerintah daerah dan <i>Good Governance</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.	JAKA, Vol.3 (No.1), 2022, Hal: 27 – 42 ISSN 2723 – 2522 (Online)

Sumber: Diolah Penulis

2.3 Kerangka Pemikiran

Untuk mewujudkan Visi dan Misi dari Kabupaten Ciamis yaitu “Mantapnya Kemandirian Ekonomi Sejahtera Untuk Semua” maka diperlukan adanya pengelolaan dan penyaluran anggaran yang baik yang dapat dioptimalkan oleh daerah. Penerapan *Good Governance* merupakan salah satu cara untuk menjalankan pemerintahan yang baik.

Sejak adanya reformasi manajemen keuangan negara yang ditandai dengan munculnya UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara, mengamanatkan pentingnya tata kelola keuangan yang baik (*Good Governance*) berdasarkan prinsip transparansi dan akuntabilitas, serta mengikuti international best practice yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia (Mardiasmo, 2018: 225).

Good public governance (GPG) merupakan sistem atau aturan perilaku terkait dengan pengelolaan kewenangan oleh para penyelenggara negara dalam menjalankan tugasnya secara bertanggung jawab dan akuntabel. GPG pada dasarnya mengatur pola hubungan antara penyelenggara negara dan masyarakat serta antara penyelenggara negara dan lembaga negara (KNKG, 2008: 14):

Setiap lembaga negara harus memastikan bahwa prinsip atau asas *Good Governance* diterapkan dalam setiap aspek pelaksanaan fungsinya. Penerapan prinsip *Good Governance* di Indonesia berdasarkan KNKG dimana prinsip *Good Governance* adalah Demokrasi, Transparansi, Akuntabilitas, Budaya Hukum dan Kewajaran dan Kesetaraan (KNKG, 2008: 13)

Akuntansi pemerintahan diatur dalam peraturan pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintah disusun dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. SAP berlaku untuk pemerintah pusat dan daerah. Alat ukur diterapkannya Standar Akuntansi Pemerintahan menggunakan prinsip dari PP No. 71 tahun 2010 tentang SAP yaitu Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal, Periodesitas, Konsistensi, Pengungkapan Lengkap dan Penyajian Wajar yang terdapat dalam kerangka konseptualnya.

Dalam prinsip *Good Governance* dan standar akuntansi pemerintahan tentu memiliki hubungan hal ini dikarenakan adanya kesamaan indikator dan terdapat prinsip yang saling berkaitan untuk mencapai tujuannya. Indikator tersebut yaitu penyajian wajar artinya apabila dalam proses penyusunan akuntansi tidak dilakukan dengan wajar dan tidak diungkapkan penuh maka belum bisa dikatakan pemerintahan tersebut menerapkan prinsip pemerintahan yang baik. Jika SAP disusun secara tidak baik maka akan melanggar prinsip transparansi, akuntabilitas dan kewajaran kesetaraan. Begitupun sebaliknya SAP tidak akan berjalan dengan baik apabila tidak menerapkan prinsip transparansi dan akuntabilitas.

Hal ini sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Wijayanti, Larras (2022) dengan hasil menyatakan Sistem Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* . Dan Indah Dhiyavani, Siti (2017) dengan hasil penelitian implementasi standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap penerapan *Good Governance* . Hal ini berarti standar akuntansi pemerintah membantu pemerintah mempengaruhi penerapan *Good Governance* .

Menurut Mardiasmo (2018: 27), Akuntabilitas publik dibagi atas dua macam, yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal dimana pertanggungjawaban vertikal berarti pertanggungjawaban atas dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah dan seterusnya sampai ke DPR atau yang biasa disebut kepatuhan secara hukum. Sedangkan pertanggungjawaban horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Istilah Akuntabilitas Keuangan Negara disamakan dengan istilah Tanggung Jawab Keuangan Negara. Pengertian tentang tanggungjawab keuangan negara pada Pasal 1 Butir 7 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan atas Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara : “Tanggung jawab Keuangan Negara adalah kewajiban Pemerintah untuk melaksanakan pengelolaan Keuangan Negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan”. Terdapat 3 aspek untuk menentukan akuntabilitas keuangan yaitu Aspek administrasi keuangan, aspek kinerja dan hukum (Wahyu Priono, 2016).

Penerapan *Good Governance* dengan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah tentu memiliki pengaruh, hal tersebut dilihat dari salah satu prinsip *Good Governance* yaitu akuntabilitas dan transparansi. Dalam akuntabilitas keuangan sendiri memiliki aspek hukum sehingga dalam pengelolaan keuangan apabila tidak akuntabel dan tidak terbuka akan mempengaruhi penerapan prinsip pemerintahan yang baik.

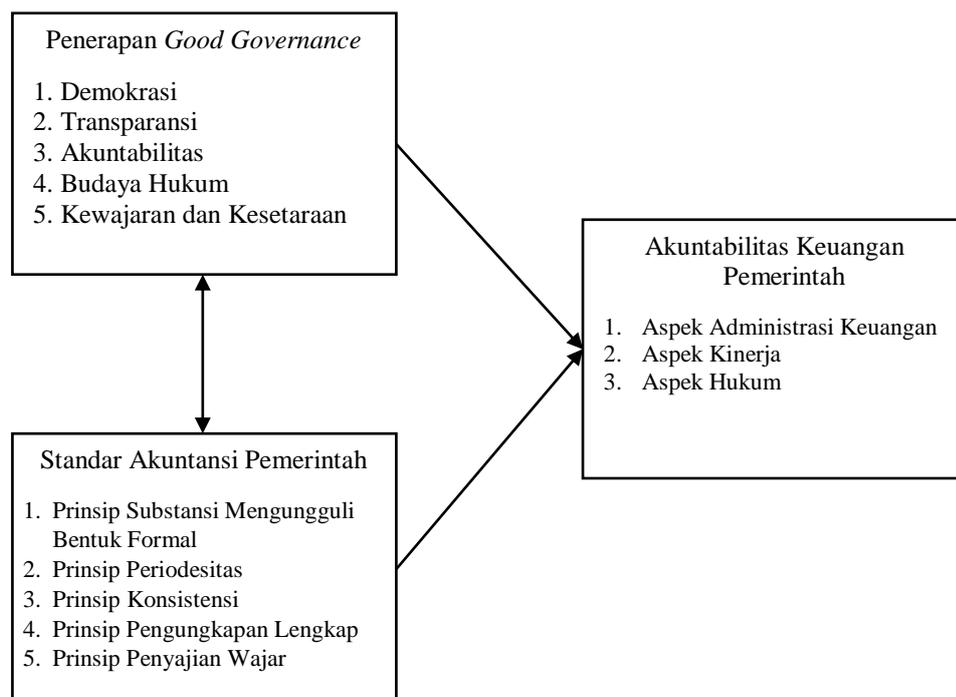
Dari penjelasan di atas menunjukkan bahwa untuk mewujudkan pemerintahan yang menerapkan prinsip *Good Governance* maka harus menerapkan prinsip akuntabilitas, salah satunya akuntabilitas terhadap keuangan karena pemerintah dalam menjalankan pemerintahannya tidak terlepas dari namanya APBD yang sebenarnya APBD berasal dari masyarakat sendiri. Maka dari itu penerapan prinsip *Good Governance* terhadap akuntabilitas keuangan pemerintahan tentunya sangat berpengaruh. Hipotesis ini sejalan dengan yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu Siti Habibah (2020), menyatakan terdapat pengaruh positif *Good Governance* terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Serta peneliti lainnya Yudi & Fauzi (2020), Ricky Rinaldi, Rizal (2016), yang sama sama menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan penerapan *Good Governance* terhadap akuntabilitas keuangan secara parsial.

Standar akuntansi pemerintahan memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas keuangan pemerintahan daerah, hal tersebut terlihat dari indikator akuntabilitas keuangan dimana menyebutkan aspek administrasi keuangan. Aspek tersebut memiliki standar yaitu SAP yang telah dibentuk oleh KSAP untuk persamaan setiap administrasi dan laporan keuangan disetiap pemerintahan.

Maka dari itu penerapan SAP akan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan pemerintahan. Hipotesis tersebut didukung dengan penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Siti Habibah (2020), Yudi & Fauzi (2020), Ricky Rinaldi, Rizal (2016) dan Elvira Zeyn (2011). Dimana hasil penelitian mereka tersebut menyatakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara SAP terhadap akuntabilitas keuangan pemerintahan.

Dari penjelasan pengaruh secara parsial bahwa setiap variabel akan berpengaruh positif signifikan, penulis memiliki hipotesis bahwa pengaruh penerapan *Good Governance* dan standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas keuangan secara simultan akan berpengaruh signifikan juga dikarenakan secara parsial sudah mempengaruhi secara signifikan maka secara simultan akan berpengaruh hanya saja perbedaan dalam tingkat signifikannya. Hal ini didukung dari hasil penelitian terdahulu dari Siti Habibah (2020), Terdapat pengaruh positif *Good Governance* dan SAP terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Dan menurut Yudi & Fauzi (2020) SAP berpengaruh lebih dominan terhadap Akuntabilitas Keuangan.

Berdasarkan uraian di atas maka kerangka pemikiran digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan (Sugiono, 2019:134).

Dari kerangka pemikiran peneliti maka peneliti memiliki hipotesis awal, dimana hipotesis awal ini perlu diuji lebih dalam untuk membuktikan kebenarannya. Hipotesis tersebut sebagai berikut:

1. Terdapat hubungan antara penerapan *Good Governance* dengan standar akuntansi pemerintahan di Kabupaten Ciamis.
2. Terdapat pengaruh antara penerapan *Good Governance* dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah Kabupaten Ciamis secara Parsial.
3. Terdapat pengaruh antara penerapan *Good Governance* dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah Kabupaten Ciamis secara Simultan.