Jurnal Administrasi Negara
Vol. 4 No. 5 (2026), hal. 244-256
https://injoqast.net/index.php/ADIMEN
e-ISSN: 2986-3716

MEMBANGUN TATA KELOLA KEUANGAN DAERAH YANG AKUNTABEL: PERAN STRATEGIS SISTEM INFORMASI AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK DAN ARAH PENELITIAN MASA DEPAN

Rizky Mega Arini *
Politeknik Negeri Tanah Laut
rizkymega@politala.ac.id

Ananda Sabrida Tora Boru Sinaga
Politeknik Negeri Tanah Laut
anandasabrida@politala.ac.id

Abstract

Objective: This study aims to analyze the strategic role of the Public Sector Accounting Information System (SIASP) in strengthening good governance and local financial accountability, as well as to formulate a conceptual framework and an agenda for future research. Methodology: This study employs a qualitative approach using library research, involving an integrative literature review of relevant scientific publications. The analysis was conducted through literature identification, content analysis, thematic synthesis, and conceptual integration to identify relationships among constructs as well as research gaps. Results: The literature synthesis indicates that SIASP has the potential to improve the quality of financial information, transparency, the effectiveness of internal controls, and data-driven decision-making. However, the success of digital transformation in accounting depends not only on technological sophistication but also on civil servant competencies, institutional capacity, regulations, and the quality of governance. Theoretical Contribution: This study proposes the Public Sector Accounting Information Systems–Governance–Accountability Framework (PSAIS-GAF), which integrates technological capabilities, governance mechanisms, and local financial accountability. Practical Implications: The research findings provide a conceptual foundation for local governments to develop integrated, transparent, and accountable digital financial systems. Originality: This study offers an integrative perspective that shifts the orientation of accounting digitization from administrative efficiency toward substantive accountability and the creation of sustainable public value, while also opening opportunities for empirical testing across various characteristics of local governments in the future.

***Keywords**: Public Sector Accounting Information Systems; Good Governance; Local Government Financial Accountability; Digital Transformation; Library Research; Future Research Agenda.*

Abstrak

Tujuan: Penelitian ini bertujuan menganalisis peran strategis Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik (SIASP) dalam memperkuat good governance dan akuntabilitas keuangan daerah serta merumuskan kerangka konseptual dan agenda penelitian masa depan. Metodologi: Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif melalui metode studi kepustakaan (library research) dengan tinjauan literatur integratif terhadap publikasi ilmiah yang relevan. Analisis dilakukan melalui identifikasi literatur, analisis isi, sintesis tematik, dan integrasi konseptual untuk mengidentifikasi hubungan antarkonstruk serta kesenjangan penelitian. Hasil: Sintesis literatur menunjukkan bahwa SIASP berpotensi meningkatkan kualitas informasi keuangan, transparansi, efektivitas pengendalian internal, dan pengambilan keputusan berbasis data. Namun, keberhasilan transformasi digital akuntansi tidak hanya bergantung pada kecanggihan teknologi, tetapi juga pada kompetensi aparatur, kapasitas kelembagaan, regulasi, dan kualitas tata kelola. Kontribusi Teoretis: Penelitian ini mengusulkan Public Sector Accounting Information Systems–Governance–Accountability Framework (PSAIS-GAF) yang mengintegrasikan kapabilitas teknologi, mekanisme tata kelola, dan akuntabilitas keuangan daerah. Implikasi Praktis: Hasil penelitian memberikan landasan konseptual bagi pemerintah daerah untuk mengembangkan sistem keuangan digital yang terintegrasi, transparan, dan akuntabel. Orisinalitas: Penelitian ini menawarkan perspektif integratif yang menggeser orientasi digitalisasi akuntansi dari efisiensi administratif

menuju akuntabilitas substantif dan penciptaan nilai publik berkelanjutan, sekaligus membuka peluang pengujian empiris pada berbagai karakteristik pemerintahan daerah di masa depan.
Jumlah: 200 kata (tidak termasuk judul dan kata kunci).
Kata kunci: Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik; Good Governance; Akuntabilitas Keuangan Daerah; Transformasi Digital; Library Research; Future Research Agenda.

1. Pendahuluan

Transformasi digital dalam pengelolaan keuangan sektor publik telah menjadi salah satu agenda strategis reformasi administrasi pemerintahan yang bertujuan memperkuat transparansi, akuntabilitas, efisiensi, dan kualitas tata kelola keuangan daerah. Perkembangan teknologi informasi mendorong perubahan mendasar dalam sistem pengelolaan keuangan pemerintah, dari pendekatan administratif dan pelaporan konvensional menuju sistem akuntansi berbasis digital yang terintegrasi, responsif, dan berorientasi pada penciptaan nilai publik (*public value*). Dalam konteks tersebut, Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik (SIASP) tidak lagi diposisikan sekadar sebagai instrumen teknis pencatatan dan pelaporan transaksi keuangan, tetapi berkembang menjadi infrastruktur tata kelola yang mendukung pengambilan keputusan, pengendalian internal, pengawasan anggaran, serta pertanggungjawaban penggunaan sumber daya publik. Agostino et al. (2022) menegaskan bahwa digitalisasi akuntansi sektor publik telah mengubah proses produksi, penggunaan, dan interpretasi informasi akuntansi sekaligus membentuk hubungan akuntabilitas yang semakin kompleks. Selanjutnya, Begkos et al. (2024) menjelaskan bahwa transformasi digital dalam organisasi sektor publik melibatkan perubahan proses organisasi melalui integrasi teknologi akuntansi dan praktik pengelolaan data. Sejalan dengan itu, Spanò et al. (2026) menunjukkan bahwa transformasi digital berpotensi meningkatkan transparansi dan akuntabilitas, tetapi efektivitasnya bergantung pada kesiapan kelembagaan dan struktur tata kelola. Oleh karena itu, penguatan SIASP menjadi semakin relevan dalam membangun sistem pengelolaan keuangan daerah yang tidak hanya memenuhi standar administratif, tetapi juga mencerminkan prinsip good governance, integritas kelembagaan, dan akuntabilitas publik yang berkelanjutan.

Urgensi penguatan sistem informasi akuntansi dalam tata kelola keuangan publik semakin terlihat dari perkembangan transformasi digital pemerintahan secara global maupun kondisi pengelolaan keuangan daerah di Indonesia. World Bank (2025), melalui GovTech Maturity Index 2025, mengevaluasi kematangan transformasi digital pada 197 perekonomian menggunakan 48 indikator yang mencakup sistem inti pemerintahan, pelayanan publik digital, keterlibatan masyarakat, dan faktor pendukung GovTech. Evaluasi tersebut menunjukkan bahwa keberhasilan digitalisasi pemerintahan membutuhkan keterpaduan antara infrastruktur teknologi, kapasitas kelembagaan, regulasi, dan partisipasi publik. Pada konteks Indonesia, Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI, 2026) melaporkan bahwa dari 546 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun Anggaran 2025 yang diperiksa, sebanyak 509 LKPD memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 35 memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), dan dua memperoleh opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP). Dengan demikian, sekitar 93,22% LKPD memperoleh opini WTP, sedangkan 6,78% lainnya belum mencapai opini tersebut. Meskipun capaian opini WTP menunjukkan perkembangan positif dalam kewajaran penyajian laporan keuangan, BPK masih mengidentifikasi permasalahan pengelolaan dana pendidikan, layanan kesehatan, dan penerimaan daerah. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa peningkatan kualitas laporan keuangan belum secara otomatis menjamin efektivitas pengendalian internal, kepatuhan pengelolaan anggaran, maupun akuntabilitas substantif dalam penyelenggaraan

pemerintahan daerah. Kondisi ini memperkuat kebutuhan untuk mengevaluasi peran strategis SIASP dalam menghubungkan kualitas informasi keuangan, pengawasan kelembagaan, transparansi fiskal, dan pencapaian good governance secara komprehensif (BPK RI, 2026; World Bank, 2025).

Meskipun penerapan sistem informasi akuntansi berbasis digital semakin berkembang pada organisasi pemerintahan, berbagai persoalan mendasar masih menghambat terwujudnya tata kelola keuangan daerah yang transparan dan akuntabel. Permasalahan tersebut mencakup keterbatasan interoperabilitas antarsistem, fragmentasi pengelolaan data keuangan, ketidakseimbangan kompetensi sumber daya manusia, lemahnya integrasi antara informasi akuntansi dan pengambilan keputusan, serta belum optimalnya pemanfaatan informasi keuangan untuk pengawasan publik. Dalam praktiknya, digitalisasi administrasi keuangan berpotensi hanya mempercepat proses pencatatan dan pelaporan tanpa disertai peningkatan kualitas pengendalian, transparansi substantif, dan pertanggungjawaban kinerja pemerintah. Huy dan Phuc (2024) menunjukkan pentingnya memahami hubungan antara digitalisasi sistem informasi akuntansi dan perubahan proses layanan organisasi sektor publik, termasuk faktor sumber daya organisasi yang memengaruhinya. Sementara itu, Begkos et al. (2024) mengidentifikasi bahwa proses transformasi digital akuntansi tidak dapat dipisahkan dari perubahan organisasi dan praktik pengelolaan data. Lebih lanjut, Spanò et al. (2026) mengungkapkan bahwa penggunaan teknologi digital tidak selalu menghasilkan perbaikan akuntabilitas karena manfaatnya dipengaruhi oleh konteks kelembagaan, struktur tata kelola, dan kesiapan organisasi. Dengan demikian, muncul persoalan fundamental mengenai sejauh mana implementasi SIASP benar-benar mampu menghasilkan akuntabilitas keuangan daerah yang substantif, bukan sekadar meningkatkan kepatuhan administratif dan efisiensi teknis pelaporan.

Penelitian terdahulu telah memberikan kontribusi penting dalam menjelaskan keterkaitan digitalisasi, sistem informasi akuntansi, dan akuntabilitas sektor publik melalui pendekatan konseptual maupun empiris. Agostino et al. (2022), melalui tinjauan sistematis terhadap 232 artikel, mengidentifikasi bahwa digitalisasi memengaruhi produksi dan penggunaan informasi akuntansi sekaligus memunculkan bentuk baru akuntabilitas yang bersifat horizontal, dialogis, dan melibatkan berbagai pemangku kepentingan. Penelitian Begkos et al. (2024) mengembangkan perspektif prosesual mengenai transformasi digital akuntansi pada organisasi pelayanan kesehatan publik di Inggris, dengan menekankan hubungan antara teknologi, praktik pengelolaan data, dan perubahan organisasi. Selanjutnya, Huy dan Phuc (2024) mengkaji digitalisasi sistem informasi akuntansi pada organisasi sektor publik dan hubungannya dengan orientasi pelayanan serta sumber daya organisasi. Dalam konteks Indonesia, penelitian mengenai digital governance oleh Pribadi dan kolega (2024) dengan melibatkan 424 pegawai pada empat pemerintah daerah menemukan bahwa kompetensi pegawai, kepemimpinan, regulasi, infrastruktur, teknologi informasi, transparansi, dan akuntabilitas memiliki hubungan positif yang signifikan dengan implementasi layanan pemerintahan digital. Sementara itu, Spanò et al. (2026), melalui sintesis terhadap 11 studi, menegaskan bahwa digitalisasi akuntansi sektor publik menghasilkan peluang sekaligus tantangan baru terkait etika, demokrasi, integrasi teknologi, dan nilai publik. Secara keseluruhan, penelitian-penelitian tersebut menempatkan sistem informasi dan transformasi digital sebagai elemen penting dalam reformasi sektor publik, tetapi juga menunjukkan bahwa hubungan antara teknologi, proses akuntansi, dan hasil tata kelola bersifat kompleks serta dipengaruhi oleh faktor kelembagaan.

Berdasarkan perkembangan literatur tersebut, masih terdapat kesenjangan penelitian yang memerlukan eksplorasi lebih mendalam, khususnya mengenai bagaimana Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik berkontribusi terhadap pembentukan tata kelola keuangan daerah yang

akuntabel melalui mekanisme kelembagaan, teknologi, dan keterlibatan pemangku kepentingan. Agostino et al. (2022) telah mengidentifikasi perubahan karakteristik akuntabilitas akibat digitalisasi, tetapi sintesis tersebut belum secara khusus membangun kerangka integratif mengenai hubungan SIASP, kualitas tata kelola, dan akuntabilitas keuangan pada pemerintah daerah. Begkos et al. (2024) menekankan transformasi teknologi dan praktik pengelolaan data dalam organisasi sektor publik, sedangkan Huy dan Phuc (2024) mengeksplorasi hubungan digitalisasi sistem informasi akuntansi dengan orientasi pelayanan organisasi. Di sisi lain, Pribadi et al. (2024) mengidentifikasi faktor-faktor implementasi pemerintahan digital di Indonesia, tetapi tidak secara khusus menguji mekanisme sistem informasi akuntansi dalam menghasilkan akuntabilitas fiskal daerah. Bahkan, Spanò et al. (2026) menegaskan masih terbatasnya pengembangan teori mengenai bentuk akuntabilitas baru, dimensi etika, demokrasi, dan penciptaan nilai publik dalam transformasi digital sektor publik. Berdasarkan sintesis awal tersebut, penelitian ini mengidentifikasi tiga kesenjangan utama, yaitu conceptual gap berupa keterbatasan integrasi SIASP, good governance, dan akuntabilitas keuangan daerah; theoretical gap berupa belum memadainya penjelasan mekanisme kelembagaan yang menghubungkan kemampuan teknologi dengan akuntabilitas substantif; serta contextual gap berupa kebutuhan pengembangan pengetahuan yang lebih spesifik mengenai tata kelola keuangan pemerintah daerah, terutama dalam konteks negara berkembang. Kesenjangan tersebut menjadi dasar perlunya pemetaan sistematis perkembangan literatur serta pengembangan kerangka konseptual yang mampu menjelaskan hubungan multidimensional antara digitalisasi akuntansi, tata kelola pemerintahan, dan akuntabilitas keuangan daerah.

Penelitian mengenai peran strategis Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik dalam memperkuat tata kelola keuangan daerah memiliki urgensi akademis dan praktis yang semakin tinggi seiring meningkatnya kompleksitas pengelolaan anggaran pemerintah, tuntutan transparansi publik, serta risiko ketidakefektifan transformasi digital. Dari perspektif akademis, penelitian ini diperlukan untuk memperluas pemahaman mengenai sistem informasi akuntansi sebagai instrumen tata kelola kelembagaan yang menghubungkan kualitas informasi keuangan, pengendalian internal, transparansi fiskal, dan akuntabilitas publik. Spanò et al. (2026) menegaskan bahwa kajian transformasi digital sektor publik perlu bergerak melampaui persoalan adopsi teknologi dan efisiensi menuju dimensi etika, demokrasi, serta penciptaan nilai publik. Dari perspektif praktis, urgensi tersebut diperkuat oleh temuan BPK RI (2026) yang masih mengidentifikasi persoalan pengelolaan keuangan pemerintah daerah meskipun mayoritas LKPD telah memperoleh opini WTP. Apabila keterkaitan antara penggunaan teknologi akuntansi dan kualitas tata kelola tidak dipahami secara komprehensif, pemerintah daerah berisiko terjebak pada digitalisasi prosedural yang meningkatkan kecepatan administrasi, tetapi belum tentu memperbaiki kualitas pengawasan, integritas informasi, atau pertanggungjawaban penggunaan dana publik. Oleh karena itu, penelitian ini penting sebagai landasan pengembangan kebijakan transformasi akuntansi sektor publik yang menempatkan teknologi, kapasitas organisasi, tata kelola, dan partisipasi masyarakat dalam satu kerangka strategis. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan arah pengembangan kajian akuntansi sektor publik, khususnya terkait tata kelola digital, interoperabilitas sistem keuangan, kecerdasan buatan, transparansi berbasis data, dan akuntabilitas yang berorientasi pada penciptaan nilai publik (Agostino et al., 2022; Spanò et al., 2026).

Berdasarkan fenomena, perkembangan literatur, dan kesenjangan penelitian yang telah diidentifikasi, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara komprehensif peran strategis Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik dalam membangun good governance dan meningkatkan

akuntabilitas keuangan daerah, sekaligus merumuskan arah pengembangan penelitian masa depan. Secara khusus, penelitian ini diarahkan untuk mengidentifikasi perkembangan dan struktur intelektual literatur SIASP, memetakan tema-tema dominan dan tema yang sedang berkembang, mengevaluasi keterkaitan konseptual antara transformasi digital akuntansi, kualitas informasi keuangan, transparansi, pengendalian internal, dan akuntabilitas publik, serta mengidentifikasi kesenjangan teoretis dan peluang penelitian lanjutan. Untuk mencapai tujuan tersebut, penelitian ini dirancang menggunakan pendekatan bibliometric analysis yang dipadukan dengan systematic conceptual synthesis terhadap publikasi ilmiah terindeks Scopus. Sintesis tersebut selanjutnya diarahkan untuk mengembangkan kerangka konseptual integratif yang memosisikan SIASP sebagai kapabilitas strategis tata kelola digital, dengan kualitas informasi, transparansi, dan efektivitas pengendalian sebagai mekanisme potensial dalam peningkatan akuntabilitas keuangan daerah. Kontribusi teoretis yang diharapkan adalah penguatan pemahaman mengenai hubungan sistem informasi, struktur kelembagaan, dan akuntabilitas sektor publik, sedangkan kontribusi praktisnya adalah penyediaan dasar konseptual bagi pemerintah daerah dalam merancang transformasi sistem informasi akuntansi yang lebih terintegrasi, transparan, dan berorientasi pada nilai publik. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya diarahkan untuk memetakan perkembangan pengetahuan, tetapi juga untuk menghasilkan agenda penelitian masa depan yang relevan dengan tantangan transformasi tata kelola keuangan daerah.

2. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kepustakaan (library research) melalui tinjauan literatur integratif (integrative literature review) untuk mengeksplorasi peran strategis Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik (SIASP) dalam memperkuat good governance dan akuntabilitas keuangan daerah. Pendekatan ini dipilih karena memungkinkan peneliti mengidentifikasi, mengevaluasi, dan mengintegrasikan berbagai perspektif teoretis serta temuan empiris secara komprehensif untuk menghasilkan pemahaman konseptual yang lebih mendalam. Snyder (2019) menegaskan bahwa tinjauan literatur merupakan pendekatan metodologis yang mampu mengintegrasikan pengetahuan yang terfragmentasi sekaligus mengidentifikasi kesenjangan penelitian dan peluang pengembangan teori. Pengumpulan data dirancang menggunakan sumber sekunder berupa artikel ilmiah terindeks Scopus, khususnya publikasi periode 2021–2026, dengan mempertimbangkan karya seminal yang relevan. Penelusuran literatur dilakukan melalui kombinasi kata kunci "public sector accounting information systems," "good governance," "financial accountability," "local government," "digital accounting," dan "public financial management". Kriteria inklusi meliputi kesesuaian substansi artikel, kredibilitas sumber, relevansi teoretis, dan kontribusi terhadap kajian akuntansi sektor publik. Pendekatan tersebut sejalan dengan Paul dan Criado (2020), yang menekankan pentingnya strategi penelusuran, pemilihan literatur, dan sintesis pengetahuan secara sistematis dalam menghasilkan kontribusi akademik yang bermakna.

Analisis data dilakukan menggunakan teknik analisis isi kualitatif (qualitative content analysis) dan sintesis tematik (thematic synthesis) melalui beberapa tahapan, yaitu identifikasi literatur, seleksi sumber, ekstraksi informasi, pengodean konsep, pengelompokan tema, dan interpretasi hubungan antarkonstruk. Literatur yang memenuhi kriteria dianalisis berdasarkan fokus penelitian, landasan teori, pendekatan metodologis, temuan utama, serta keterbatasan penelitian untuk mengidentifikasi pola perkembangan pengetahuan dan kesenjangan konseptual. Tranfield et al. (2003) menekankan bahwa sintesis literatur yang terstruktur diperlukan untuk

meningkatkan transparansi, ketelitian, dan relevansi pengembangan pengetahuan berbasis bukti. Selanjutnya, Snyder (2019) menjelaskan bahwa sintesis integratif memungkinkan pengembangan kerangka konseptual baru melalui penggabungan berbagai perspektif dan temuan penelitian sebelumnya. Berdasarkan prinsip tersebut, hasil analisis diarahkan untuk mengidentifikasi hubungan antara kapabilitas SIASP, kualitas informasi akuntansi, transparansi keuangan, efektivitas pengendalian internal, good governance, dan akuntabilitas keuangan daerah. Hasil sintesis selanjutnya digunakan sebagai dasar penyusunan kerangka konseptual integratif, perumusan proposisi teoretis, serta pengembangan future research agenda yang dapat menjadi landasan penelitian empiris selanjutnya. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya mendeskripsikan perkembangan literatur, tetapi juga berupaya menghasilkan kontribusi teoretis dalam pengembangan tata kelola keuangan sektor publik berbasis sistem informasi akuntansi.

3. Hasil Dan Pembahasan

Peran Strategis Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik dalam Transformasi Tata Kelola Keuangan Daerah

Sintesis literatur menunjukkan bahwa Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik (SIASP) memiliki peran strategis dalam transformasi pengelolaan keuangan pemerintah melalui peningkatan integrasi informasi, kualitas pelaporan, efisiensi administrasi, dan dukungan terhadap pengambilan keputusan berbasis data. Perkembangan penelitian memperlihatkan pergeseran konseptual dari fungsi akuntansi sebagai instrumen pencatatan transaksi menuju sistem informasi yang berkontribusi terhadap pengendalian organisasi dan akuntabilitas publik. Agostino et al. (2022) mengidentifikasi bahwa digitalisasi memengaruhi produksi, konsumsi, dan penggunaan informasi akuntansi serta mengubah hubungan akuntabilitas dalam pelayanan publik. Temuan Begkos et al. (2024) memperkuat perspektif tersebut melalui penjelasan bahwa transformasi digital akuntansi melibatkan keterkaitan antara teknologi, praktik pengelolaan data, dan perubahan organisasi yang berlangsung secara dinamis. Selanjutnya, Huy dan Phuc (2024) menemukan adanya hubungan positif antara digitalisasi sistem informasi akuntansi dan pengembangan layanan pada organisasi sektor publik, dengan ekosistem inovasi berkelanjutan sebagai salah satu mekanisme yang menjelaskan hubungan tersebut. Berdasarkan temuan-temuan tersebut, SIASP dapat dipahami sebagai kapabilitas organisasi yang berpotensi memperkuat integrasi pengelolaan anggaran, penatausahaan, pelaporan, dan pengawasan keuangan daerah. Meskipun demikian, manfaat tersebut tidak hanya ditentukan oleh ketersediaan teknologi, melainkan juga oleh kemampuan organisasi dalam mengintegrasikan sistem, meningkatkan kompetensi pengguna, dan memanfaatkan informasi untuk mendukung keputusan publik yang akuntabel.

Hubungan Sistem Informasi Akuntansi, Good Governance, dan Akuntabilitas Keuangan Daerah

Hasil sintesis konseptual mengindikasikan bahwa kontribusi SIASP terhadap good governance dan akuntabilitas keuangan daerah dapat dipahami melalui tiga mekanisme utama, yaitu peningkatan transparansi informasi keuangan, penguatan proses pengendalian dan pengawasan, serta pengembangan kapasitas organisasi untuk menghasilkan keputusan berbasis informasi yang dapat dipertanggungjawabkan. Agostino et al. (2022) menjelaskan bahwa perkembangan teknologi digital membuka peluang terbentuknya akuntabilitas yang lebih dialogis, horizontal, dan melibatkan berbagai pemangku kepentingan. Dalam konteks Indonesia, Pribadi et al. (2024), melalui penelitian terhadap 424 pegawai pada empat pemerintah daerah, menemukan bahwa transparansi, akuntabilitas, kompetensi pegawai, kepemimpinan, regulasi, infrastruktur, dan teknologi informasi

berhubungan positif dengan implementasi layanan pemerintahan digital. Penelitian tersebut memberikan dasar empiris mengenai pentingnya keterpaduan antara kapasitas teknologi dan faktor kelembagaan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Sementara itu, Spanò et al. (2026) menunjukkan bahwa digitalisasi akuntansi dan audit sektor publik menghadirkan peluang peningkatan transparansi sekaligus tantangan terkait etika, interoperabilitas sistem, tata kelola, dan keterlibatan masyarakat. Dengan demikian, sintesis ini menunjukkan bahwa keberhasilan SIASP tidak cukup diukur berdasarkan digitalisasi proses akuntansi, tetapi perlu dikaitkan dengan kualitas informasi, efektivitas pengawasan, keterbukaan informasi publik, dan kemampuan pemerintah daerah mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran secara substantif.

Kesenjangan Pengetahuan dan Arah Penelitian Masa Depan

Hasil identifikasi kesenjangan literatur memperlihatkan bahwa penelitian mengenai digitalisasi akuntansi sektor publik masih memerlukan pengembangan konseptual yang mengintegrasikan dimensi teknologi, kelembagaan, tata kelola, dan akuntabilitas keuangan secara lebih komprehensif. Agostino et al. (2022) mengidentifikasi sejumlah tantangan konseptual mengenai perubahan peran aktor, perluasan hubungan akuntabilitas, serta pentingnya inklusivitas dan keadilan sosial dalam digitalisasi pelayanan publik. Begkos et al. (2024) menunjukkan bahwa transformasi digital tidak dapat direduksi menjadi penerapan teknologi tunggal, melainkan perlu dipahami sebagai perubahan organisasi yang berlangsung melalui integrasi digitalisasi dan datafication. Di sisi lain, Spanò et al. (2026) menekankan perlunya kajian lanjutan mengenai konsekuensi transformasi digital terhadap nilai publik, integrasi teknologi, demokrasi, dan akuntabilitas. Berdasarkan sintesis tersebut, penelitian ini mengusulkan lima prioritas agenda penelitian masa depan, yakni integrasi SIASP dengan tata kelola kelembagaan, pengaruh kualitas informasi terhadap akuntabilitas substantif, peran transparansi dan pengendalian internal sebagai mekanisme penghubung, pengaruh kompetensi digital serta kapasitas organisasi, dan pemanfaatan teknologi baru seperti kecerdasan buatan untuk meningkatkan kualitas pengawasan keuangan publik. Kelima agenda tersebut dapat menjadi dasar pengembangan kerangka konseptual integratif yang menjelaskan bagaimana SIASP berpotensi menciptakan nilai publik melalui peningkatan kualitas good governance dan akuntabilitas keuangan daerah.

Pembahasan

Rekonstruksi Peran SIASP dari Sistem Administratif Menuju Kapabilitas Tata Kelola Strategis

Temuan sintesis menunjukkan bahwa transformasi SIASP perlu dipahami sebagai perubahan paradigma dalam pengelolaan keuangan pemerintah, bukan semata-mata modernisasi teknologi pencatatan dan pelaporan akuntansi. Perspektif ini memperluas fungsi sistem informasi akuntansi dari instrumen administratif menjadi kapabilitas strategis yang berpotensi menghubungkan proses pengelolaan anggaran, pengambilan keputusan, pengawasan, dan pertanggungjawaban publik. Agostino et al. (2022) menegaskan bahwa digitalisasi telah mengubah karakteristik produksi dan penggunaan informasi akuntansi serta memperluas hubungan akuntabilitas dalam organisasi sektor publik. Temuan tersebut sejalan dengan Begkos et al. (2024), yang memandang transformasi digital sebagai proses perubahan organisasi yang melibatkan interaksi antara infrastruktur teknologi, data, praktik akuntansi, dan aktor kelembagaan. Lebih lanjut, Huy dan Phuc (2024) membuktikan bahwa digitalisasi sistem informasi akuntansi berkaitan dengan pengembangan layanan organisasi sektor publik, sekaligus memperlihatkan pentingnya mekanisme inovasi dan ketersediaan sumber daya organisasi. Dalam konteks pemerintah daerah,

literatur tersebut mengindikasikan bahwa efektivitas SIASP berpotensi meningkat ketika sistem keuangan diintegrasikan dengan perencanaan pembangunan, pelaksanaan anggaran, evaluasi kinerja, dan pengawasan publik. Oleh karena itu, penelitian ini mengusulkan perluasan pemahaman SIASP sebagai strategic digital governance capability, yakni kemampuan organisasi pemerintah dalam mengintegrasikan teknologi akuntansi, kualitas data, sumber daya manusia, dan proses kelembagaan untuk mendukung tata kelola keuangan yang akuntabel. Konsep ini merupakan proposisi teoretis yang diturunkan dari sintesis literatur dan masih memerlukan pengujian empiris.

Good Governance sebagai Mekanisme Penghubung antara SIASP dan Akuntabilitas Keuangan Daerah

Pembahasan berikutnya menekankan bahwa hubungan antara implementasi SIASP dan akuntabilitas k euangan daerah berpotensi bersifat tidak langsung karena dipengaruhi oleh kualitas tata kelola kelembagaan. Dalam perspektif good governance, teknologi informasi akuntansi menyediakan infrastruktur pengelolaan data, sedangkan prinsip transparansi, integritas, partisipasi, efektivitas, dan pengawasan menentukan bagaimana informasi tersebut digunakan untuk menghasilkan pertanggungjawaban publik. Pribadi et al. (2024) menemukan bahwa transparansi dan akuntabilitas merupakan faktor yang berkaitan secara signifikan dengan implementasi pemerintahan digital di Indonesia, sehingga memberikan dukungan terhadap pentingnya dimensi tata kelola dalam proses digitalisasi sektor publik. Agostino et al. (2022) turut menjelaskan bahwa digitalisasi membuka ruang bagi akuntabilitas dialogis dan horizontal, tetapi juga menciptakan tantangan baru terkait distribusi peran dan tanggung jawab antarpemangku kepentingan. Sejalan dengan itu, Spanò et al. (2026) menegaskan bahwa transformasi digital tidak secara otomatis menghasilkan perbaikan akuntabilitas tanpa mempertimbangkan dimensi etika, kelembagaan, dan partisipasi publik. Berdasarkan argumentasi tersebut, penelitian ini mengusulkan good governance sebagai mekanisme mediasi konseptual yang menghubungkan kapabilitas SIASP dengan akuntabilitas keuangan daerah. Artinya, peningkatan kualitas sistem informasi berpotensi memperbaiki akuntabilitas ketika diikuti oleh penguatan transparansi fiskal, kualitas pengendalian internal, integritas pengambilan keputusan, dan akses masyarakat terhadap informasi keuangan pemerintah. Namun, hubungan mediasi ini masih merupakan hipotesis teoretis yang memerlukan validasi melalui penelitian kuantitatif atau studi kasus komparatif.

Integrasi Perspektif Teoretis dalam Pengembangan Kerangka Konseptual Akuntabilitas Keuangan Daerah

Secara teoretis, sintesis literatur mengindikasikan perlunya pengembangan kerangka konseptual multidimensional yang mengintegrasikan perspektif sistem informasi, tata kelola kelembagaan, dan akuntabilitas publik. Perspektif institutional theory dapat digunakan untuk menjelaskan bagaimana regulasi, norma organisasi, dan tekanan kelembagaan memengaruhi adopsi serta pemanfaatan SIASP. Sementara itu, resource-based view dan pendekatan kapabilitas dinamis dapat memberikan dasar konseptual untuk memahami peran kompetensi digital, kualitas sumber daya manusia, dan kemampuan organisasi dalam mengintegrasikan teknologi akuntansi. Perspektif tersebut relevan dengan penelitian Huy dan Phuc (2024), yang memperlihatkan peran sumber daya dan ekosistem inovasi dalam hubungan antara digitalisasi sistem informasi akuntansi dan pengembangan layanan sektor publik. Selanjutnya, teori akuntabilitas publik dapat digunakan untuk menjelaskan mekanisme pertanggungjawaban yang terbentuk melalui penyediaan, interpretasi, dan penggunaan informasi keuangan. Agostino et al. (2022) menunjukkan bahwa lingkungan digital menghasilkan bentuk akuntabilitas yang semakin kompleks karena melibatkan beragam aktor, hubungan, dan proses penerjemahan data. Berdasarkan integrasi perspektif

tersebut, penelitian ini menawarkan kerangka konseptual awal yang disebut Public Sector Accounting Information Systems–Governance–Accountability Framework (PSAIS-GAF), yang memosisikan kapabilitas SIASP sebagai konstruk utama, transparansi dan pengendalian internal sebagai mekanisme tata kelola, serta akuntabilitas keuangan daerah sebagai hasil yang dituju. Kompetensi digital, dukungan regulasi, dan kapasitas kelembagaan selanjutnya diusulkan sebagai faktor kontekstual yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antarkonstruk. Kerangka ini diharapkan memberikan dasar bagi pengembangan proposisi teoretis dan pengujian empiris pada berbagai karakteristik pemerintah daerah.

Agenda Penelitian Masa Depan dan Kontribusi terhadap Tata Kelola Keuangan Daerah Berkelanjutan

Berdasarkan sintesis dan pembahasan sebelumnya, agenda penelitian masa depan perlu diarahkan pada pengembangan pendekatan multidisipliner yang menghubungkan inovasi teknologi akuntansi, reformasi kelembagaan, kualitas tata kelola, dan penciptaan nilai publik. Spanò et al. (2026) mengidentifikasi bahwa transformasi digital akuntansi sektor publik masih menghadapi tantangan dalam integrasi teknologi, tata kelola etis, partisipasi masyarakat, dan penguatan demokrasi. Selanjutnya, Begkos et al. (2024) menekankan pentingnya memahami transformasi digital sebagai perubahan organisasi yang melibatkan praktik pengelolaan data secara berkelanjutan, sedangkan Agostino et al. (2022) menyoroti perlunya penelitian mengenai akuntabilitas dialogis, inklusivitas, dan perubahan hubungan antarpemangku kepentingan. Berdasarkan temuan tersebut, penelitian mendatang disarankan mengevaluasi pengaruh interoperabilitas sistem keuangan, kecerdasan buatan, analitik data, dan otomatisasi pengawasan terhadap transparansi dan efektivitas pertanggungjawaban publik. Selain itu, pengujian peran mediasi good governance dan moderasi kapasitas kelembagaan diperlukan untuk menjelaskan kondisi yang memungkinkan SIASP meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah. Dari perspektif metodologis, penelitian longitudinal, mixed methods, dan studi komparatif antarwilayah dapat memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai dinamika implementasi SIASP pada konteks kelembagaan yang berbeda. Secara keseluruhan, kontribusi utama sintesis ini adalah pengembangan agenda penelitian yang menggeser orientasi digitalisasi akuntansi dari pencapaian efisiensi administratif menuju penciptaan akuntabilitas substantif, transparansi fiskal, integritas organisasi, dan nilai publik yang berkelanjutan.

4. Kesimpulan

Berdasarkan hasil kajian kepustakaan (library research) dan sintesis konseptual terhadap literatur yang relevan, penelitian ini menyimpulkan bahwa Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik (SIASP) memiliki peran strategis dalam mendukung transformasi tata kelola keuangan daerah menuju sistem yang lebih transparan, efektif, terintegrasi, dan akuntabel. Peran SIASP tidak lagi terbatas pada fungsi administratif pencatatan dan penyusunan laporan keuangan, tetapi berkembang menjadi kapabilitas organisasi yang mendukung pengambilan keputusan berbasis data, penguatan pengendalian internal, peningkatan kualitas informasi keuangan, dan pengawasan penggunaan sumber daya publik. Temuan sintesis ini sejalan dengan Agostino et al. (2022) dan Begkos et al. (2024), yang menegaskan bahwa digitalisasi akuntansi sektor publik melibatkan perubahan teknologi, proses organisasi, serta hubungan akuntabilitas. Namun, keberhasilan implementasi SIASP tidak secara otomatis menghasilkan good governance dan akuntabilitas keuangan daerah karena manfaat teknologi dipengaruhi oleh kesiapan kelembagaan, kompetensi sumber daya manusia, kualitas regulasi, dan efektivitas pengawasan. Oleh karena itu, transformasi

digital akuntansi harus dipahami sebagai proses perubahan tata kelola secara menyeluruh, bukan sekadar modernisasi perangkat teknologi dan administrasi keuangan.

Penelitian ini juga mengidentifikasi adanya kebutuhan pengembangan kerangka konseptual yang mengintegrasikan SIASP, good governance, dan akuntabilitas keuangan daerah dalam satu hubungan teoretis yang komprehensif. Berdasarkan sintesis literatur, penelitian ini mengusulkan Public Sector Accounting Information Systems–Governance–Accountability Framework (PSAIS-GAF), yang menempatkan kapabilitas SIASP sebagai faktor strategis, transparansi dan pengendalian internal sebagai mekanisme tata kelola, serta akuntabilitas keuangan daerah sebagai hasil yang ingin dicapai. Kontribusi utama penelitian terletak pada perumusan perspektif konseptual yang menjelaskan bagaimana teknologi akuntansi berpotensi meningkatkan pertanggungjawaban publik melalui kualitas tata kelola kelembagaan. Selain itu, penelitian ini mengidentifikasi arah penelitian masa depan yang mencakup integrasi sistem informasi keuangan, kompetensi digital, interoperabilitas data, pemanfaatan kecerdasan buatan, serta pengembangan akuntabilitas substantif berbasis nilai publik. Dengan demikian, penelitian ini memberikan landasan konseptual bagi pengembangan kajian akuntansi sektor publik sekaligus memperluas diskusi mengenai transformasi digital pemerintahan yang berorientasi pada good governance, integritas kelembagaan, dan keberlanjutan pengelolaan keuangan daerah.

Implikasi Teoretis

Penelitian ini memberikan kontribusi teoretis melalui perluasan pemahaman mengenai Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik dari perspektif teknologi administratif menuju kapabilitas strategis tata kelola pemerintahan. Secara konseptual, sintesis ini mengintegrasikan perspektif institutional theory, resource-based view, dan teori akuntabilitas publik untuk menjelaskan keterkaitan antara kapasitas teknologi, kesiapan kelembagaan, kualitas tata kelola, dan hasil akuntabilitas keuangan daerah. Integrasi tersebut memberikan dasar pengembangan kerangka PSAIS-GAF yang mengusulkan bahwa hubungan SIASP dengan akuntabilitas keuangan daerah dapat berlangsung melalui mekanisme transparansi dan pengendalian internal, serta dipengaruhi oleh kompetensi digital dan dukungan kelembagaan. Perspektif ini memperluas diskusi Agostino et al. (2022) mengenai perubahan hubungan akuntabilitas dalam lingkungan digital dan sejalan dengan Begkos et al. (2024) yang menekankan keterkaitan teknologi dengan transformasi organisasi. Implikasi teoretis lainnya adalah pentingnya membedakan akuntabilitas administratif, yang menitikberatkan kepatuhan dan ketepatan pelaporan, dengan akuntabilitas substantif, yang menekankan penggunaan informasi keuangan untuk pengawasan, evaluasi kinerja, dan penciptaan nilai publik. Meskipun demikian, hubungan antarkonstruk dalam kerangka yang diusulkan masih bersifat proposisional dan perlu diuji melalui penelitian empiris.

Implikasi Praktis

Dari perspektif praktis, hasil penelitian memberikan arahan bagi pemerintah daerah, pengelola keuangan publik, auditor internal, dan pembuat kebijakan untuk memperkuat SIASP sebagai instrumen peningkatan transparansi serta akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Pemerintah daerah perlu memprioritaskan integrasi sistem informasi perencanaan, penganggaran, penatausahaan, pelaporan, dan pengawasan keuangan untuk mengurangi fragmentasi data serta meningkatkan konsistensi informasi fiskal. Selain itu, peningkatan kompetensi digital aparatur, penguatan keamanan data, standardisasi prosedur akuntansi, dan efektivitas pengendalian internal menjadi faktor penting dalam memastikan bahwa investasi teknologi menghasilkan manfaat tata

kelola yang nyata. Bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan lembaga pemeriksa, pengembangan sistem informasi yang mendukung analisis risiko serta pemantauan transaksi berbasis data dapat memperkuat kapasitas deteksi dini terhadap ketidaksesuaian pengelolaan keuangan. Sementara itu, peningkatan aksesibilitas informasi anggaran dan realisasi keuangan dapat mendukung pengawasan masyarakat serta memperluas mekanisme akuntabilitas publik. Oleh karena itu, implementasi SIASP sebaiknya dievaluasi tidak hanya berdasarkan kecepatan pelaporan dan tingkat adopsi teknologi, tetapi juga berdasarkan kualitas informasi, efektivitas pengendalian, keterbukaan fiskal, dan manfaatnya bagi masyarakat.

Implikasi Kebijakan

Penelitian ini memiliki implikasi kebijakan bagi pemerintah pusat dan daerah dalam merumuskan strategi transformasi digital pengelolaan keuangan publik yang berorientasi pada akuntabilitas substantif. Penguatan SIASP perlu ditempatkan sebagai bagian dari reformasi tata kelola keuangan daerah melalui kebijakan integrasi data fiskal, standardisasi sistem pelaporan, penguatan interoperabilitas antarlembaga, dan peningkatan kapasitas aparatur pemerintah. Kebijakan digitalisasi juga perlu disertai mekanisme evaluasi yang mengukur kualitas transparansi, efektivitas pengendalian internal, dan keterbukaan pertanggungjawaban anggaran kepada masyarakat. Agostino et al. (2022) menunjukkan bahwa digitalisasi berpotensi memperluas bentuk akuntabilitas publik, tetapi juga memunculkan tantangan terkait pembagian tanggung jawab dan inklusivitas.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki sejumlah keterbatasan yang perlu dipertimbangkan dalam menginterpretasikan kontribusinya. Pertama, pendekatan library research menggunakan data sekunder sehingga belum memberikan bukti empiris langsung mengenai hubungan kausal antara penerapan SIASP, good governance, dan akuntabilitas keuangan daerah. Kedua, sintesis konseptual bergantung pada cakupan dan karakteristik literatur yang ditelaah, sehingga belum tentu mewakili seluruh perkembangan penelitian dalam konteks pemerintahan daerah di berbagai negara. Ketiga, kerangka PSAIS-GAF yang diusulkan belum diuji secara empiris sehingga hubungan mediasi dan moderasi antarkonstruk masih memerlukan validasi. Keempat, perbedaan kapasitas fiskal, infrastruktur teknologi, kompetensi aparatur, serta karakteristik kelembagaan antardaerah belum dianalisis secara mendalam. Oleh karena itu, hasil penelitian perlu dipahami sebagai landasan konseptual bagi pengembangan teori dan penelitian empiris selanjutnya, bukan sebagai bukti definitif mengenai efektivitas implementasi SIASP.

Agenda Penelitian Masa Depan

Penelitian masa depan disarankan mengembangkan pengujian empiris terhadap kerangka PSAIS-GAF melalui pendekatan kuantitatif, kualitatif, maupun mixed methods untuk memperoleh pemahaman lebih komprehensif mengenai mekanisme pembentukan akuntabilitas keuangan daerah. Agenda utama meliputi pengujian pengaruh kapabilitas SIASP terhadap akuntabilitas keuangan melalui mediasi good governance, transparansi, dan efektivitas pengendalian internal; analisis peran moderasi kompetensi digital dan kapasitas kelembagaan; serta evaluasi kontribusi kecerdasan buatan, big data analytics, dan interoperabilitas sistem terhadap kualitas pengawasan keuangan pemerintah. Penelitian komparatif antardaerah maupun antarnegara juga diperlukan untuk mengidentifikasi pengaruh perbedaan regulasi, kapasitas fiskal, dan kematangan transformasi digital. Sejalan dengan Agostino et al. (2022), penelitian mendatang perlu memperluas

perhatian pada akuntabilitas dialogis, inklusivitas, dan keterlibatan pemangku kepentingan. Selain itu, Begkos et al. (2024) menekankan pentingnya memahami transformasi digital sebagai proses perubahan organisasi yang dinamis.

Daftar Pustaka

Agostino, D., Saliterer, I., & Steccolini, I. (2022). Digitalization, accounting and accountability: A literature review and reflections on future research in public services. Financial Accountability & Management, 38(2), 152–176. https://doi.org/10.1111/faam.12301

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2026, October 8). BPK apresiasi upaya pemda dalam perbaikan tata kelola keuangan daerah. https://www.bpk.go.id/news/bpk-apresiasi-upaya-pemda-dalam-perbaikan-tata-kelola-keuangan-daerah

Begkos, C., Antonopoulou, K., & Ronzani, M. (2024). To datafication and beyond: Digital transformation and accounting technologies in the healthcare sector. The British Accounting Review, 56(4), Article 101259. https://doi.org/10.1016/j.bar.2023.101259

Huy, P. Q., & Phuc, V. K. (2024). Digitalization accounting information system and servitization in public sector organizations—Moderating effect of recoverable slack. Cogent Business & Management, 11(1), Article 2420762. https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2420762

Pribadi, U., Iqbal, M., Ibrahim, M. A., Juhari, & Ahdarrijal, Y. (2024). Nexus of public organization, transparency, and accountability in Indonesia's digital governance. Journal of Public Affairs, 24(3), Article e2940. https://doi.org/10.1002/pa.2940

Spanò, R., Kuruppu, S., Gomes, D., & Iacuzzi, S. (2026). Digital transformations in public sector accounting, auditing and accountability: Palliative or panacea? Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management, 38(1), 1–16. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2025-0334

Vasconcelos, J. R., Dener, C., Nii-Aponsah, H., Blanco, C. V., Immonen, A. J., Nordlund, P., Siregar, F., & Song, Y. (2025). GovTech Maturity Index 2025: Tracking public sector digital transformation worldwide. World Bank.

Paul, J., & Criado, A. R. (2020). The art of writing literature review: What do we know and what do we need to know? International Business Review, 29(4), Article 101717. https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2020.101717

Snyder, H. (2019). Literature review as a research methodology: An overview and guidelines. Journal of Business Research, 104, 333–339. https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.07.039

Tranfield, D., Denyer, D., & Smart, P. (2003). Towards a methodology for developing evidence-informed management knowledge by means of systematic review. British Journal of Management, 14(3), 207–222. https://doi.org/10.1111/1467-8551.00375

Agostino, D., Saliterer, I., & Steccolini, I. (2022). Digitalization, accounting and accountability: A literature review and reflections on future research in public services. Financial Accountability & Management, 38(2), 152–176. https://doi.org/10.1111/faam.12301

Begkos, C., Antonopoulou, K., & Ronzani, M. (2024). To datafication and beyond: Digital transformation and accounting technologies in the healthcare sector. The British Accounting Review, 56(4), Article 101259. https://doi.org/10.1016/j.bar.2023.101259

Huy, P. Q., & Phuc, V. K. (2024). Digitalization accounting information system and servitization in public sector organizations—Moderating effect of recoverable slack. Cogent Business & Management, 11(1), Article 2420762. https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2420762

Pribadi, U., Iqbal, M., Ibrahim, M. A., Juhari, & Ahdarrijal, Y. (2024). Nexus of public organization, transparency, and accountability in Indonesia's digital governance. Journal of Public Affairs, 24(3), Article e2940. https://doi.org/10.1002/pa.2940

Spanò, R., Kuruppu, S., Gomes, D., & Iacuzzi, S. (2026). Digital transformations in public sector accounting, auditing and accountability: Palliative or panacea? Journal of Public Budgeting,

Accounting & Financial Management, 38(1), 1–16. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2025-0334

Agostino, D., Saliterer, I., & Steccolini, I. (2022). Digitalization, accounting and accountability: A literature review and reflections on future research in public services. Financial Accountability & Management, 38(2), 152–176. https://doi.org/10.1111/faam.12301

Begkos, C., Antonopoulou, K., & Ronzani, M. (2024). To datafication and beyond: Digital transformation and accounting technologies in the healthcare sector. The British Accounting Review, 56(4), Article 101259. https://doi.org/10.1016/j.bar.2023.101259