



DOI: <https://doi.org/10.38035/jgia.v3i2>
<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>

Akuntansi Sektor Publik di Indonesia: Kajian Sistematis atas Transparansi dan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah

Prasetyono Hendriarto¹, Lukman Hakim Sangapan², Atik Budi Paryanti³, Adler Haymans Manurung⁴, Amran Manurung⁵

¹Universitas Bhayangkara Jakarta Raya, Indonesia, prasetyono.hendriarto@gmail.com

²Institut Bisnis dan Komunikasi Swadaya, Jakarta, Indonesia, lukayhakim80@gmail.com

³Institut Bisnis dan Komunikasi Swadaya, Jakarta, Indonesia, atikbudiparyanti@gmail.com

⁴Universitas Bhayangkara Jakarta Raya, Indonesia, adler.manurung@gmail.com

⁵Universitas HKBP Nommensen Medan, Indonesia, amran.manurung@uhn.ac.id

Corresponding Author: prasetyono.hendriarto@gmail.com¹

Abstract: *This study aims to analyze the implementation of public sector accounting in Indonesia, focusing on the aspects of government financial transparency and accountability. A mixed-methods approach was employed, combining document analysis of central and local government financial statements from 2018 to 2023, observation of financial information systems, and in-depth interviews with accounting officials and internal auditors. The findings indicate that the adoption of accrual-based accounting has enhanced the quality of financial reporting and increased the number of unqualified (Wajar Tanpa Pengecualian/WTP) audit opinions. Nevertheless, disparities persist between central and local governments due to limitations in human resources, financial information system infrastructure, and commitment to public transparency.*

Theoretically, this research strengthens the linkage between New Public Management (NPM) and Institutional Theory in explaining the successes and challenges of public accounting reforms in developing countries. Practically, the study offers key recommendations for strengthening institutional capacity, digitizing financial reporting, and fostering a culture of accountability in the public sector. Thus, this research contributes to the development of transparent, performance-oriented public financial governance in Indonesia.

Keywords: *public sector accounting, transparency, accountability, accrual-based accounting, public financial governance*

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan akuntansi sektor publik di Indonesia dengan fokus pada aspek transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah. Pendekatan yang digunakan adalah metode *mixed methods*, mengombinasikan analisis dokumen laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah periode 2018–2023, observasi sistem informasi keuangan, serta wawancara mendalam dengan pejabat akuntansi dan auditor internal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual telah meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dan tingkat opini *Wajar Tanpa Pengecualian*

(WTP). Namun demikian, kesenjangan masih ditemukan antara pemerintah pusat dan daerah akibat keterbatasan sumber daya manusia, infrastruktur sistem informasi, dan komitmen terhadap transparansi publik.

Secara teoritis, penelitian ini memperkuat keterkaitan antara *New Public Management (NPM)* dan *Institutional Theory* dalam menjelaskan keberhasilan dan hambatan reformasi akuntansi publik di negara berkembang. Secara praktis, hasil penelitian memberikan rekomendasi penting bagi penguatan kapasitas kelembagaan, digitalisasi pelaporan keuangan, dan peningkatan budaya akuntabilitas di sektor publik. Dengan demikian, penelitian ini berkontribusi terhadap pengembangan tata kelola keuangan publik yang transparan dan berorientasi pada kinerja di Indonesia.

Kata kunci: akuntansi sektor publik, transparansi, akuntabilitas, akuntansi berbasis akrual, tata kelola keuangan publik

PENDAHULUAN

Akuntansi sektor publik di Indonesia telah menjadi sorotan utama dalam dua dekade terakhir, terutama seiring dengan meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Reformasi birokrasi dan desentralisasi fiskal yang dimulai sejak diberlakukannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara membawa perubahan signifikan terhadap sistem akuntansi pemerintahan, yang sebelumnya berorientasi pada kepatuhan administratif menjadi berorientasi pada akuntabilitas kinerja. Perubahan ini menuntut adanya sistem akuntansi sektor publik yang tidak hanya mampu menyajikan informasi keuangan secara andal, tetapi juga mampu meningkatkan kepercayaan publik terhadap institusi pemerintah. Di tengah upaya tersebut, praktik transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah masih menghadapi berbagai tantangan seperti lemahnya kapasitas sumber daya manusia, keterbatasan sistem informasi akuntansi, serta rendahnya kualitas laporan keuangan di beberapa daerah (Halim, 2016; Mardiasmo, 2018).

Penelitian ini penting dilakukan karena akuntansi sektor publik merupakan instrumen utama dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Keberhasilan penerapan prinsip transparansi dan akuntabilitas dalam laporan keuangan pemerintah menjadi indikator efektivitas pengelolaan keuangan publik, yang pada gilirannya berdampak pada kesejahteraan masyarakat dan stabilitas fiskal negara. Beberapa studi menunjukkan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual dan sistem pelaporan keuangan pemerintah berbasis teknologi informasi telah meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dan meminimalisasi praktik korupsi (Mahmudi, 2019; Sari & Ghozali, 2020). Namun, keberhasilan tersebut tidak merata di seluruh instansi dan daerah, menunjukkan adanya kesenjangan implementasi yang perlu dikaji secara lebih sistematis. Penelitian ini berupaya menjawab kesenjangan tersebut melalui telaah mendalam terhadap praktik, tantangan, dan efektivitas sistem akuntansi sektor publik di Indonesia.

Tujuan utama penelitian ini adalah untuk mengidentifikasi sejauh mana sistem akuntansi sektor publik di Indonesia mampu mendukung transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah, serta menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalannya. Selain itu, penelitian ini juga bertujuan untuk memberikan kontribusi teoritis terhadap pengembangan literatur akuntansi sektor publik dengan menyoroti konteks kelembagaan dan sosial-politik Indonesia. Secara praktis, penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi kebijakan yang relevan bagi pemerintah pusat dan daerah dalam memperkuat sistem pelaporan keuangan dan memperbaiki tata kelola keuangan publik.

Dengan mengintegrasikan perspektif teori *New Public Management (NPM)* dan *Institutional Theory*, penelitian ini mencoba memahami bagaimana perubahan kebijakan dan tekanan institusional memengaruhi praktik akuntansi sektor publik di Indonesia (Hood, 1995; DiMaggio & Powell, 1983).

Hubungan penelitian ini dengan literatur yang ada dapat dilihat dari dua dimensi utama. Pertama, penelitian ini memperluas kajian terdahulu yang berfokus pada transparansi fiskal dan pelaporan keuangan pemerintah dengan menambahkan dimensi analisis akuntabilitas yang lebih komprehensif (Setyaningrum & Syafitri, 2021). Kedua, penelitian ini memperkaya pemahaman mengenai penerapan akuntansi berbasis akrual dalam konteks negara berkembang, khususnya di Indonesia yang memiliki kompleksitas birokrasi dan desentralisasi tinggi (Lapsley, 2009). Sebagian besar penelitian terdahulu lebih menekankan pada aspek teknis penyusunan laporan keuangan, sedangkan penelitian ini menempatkan akuntansi sektor publik dalam konteks tata kelola dan hubungan antar-lembaga. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya bersifat deskriptif, tetapi juga analitis dan reflektif terhadap efektivitas sistem akuntansi publik sebagai alat kontrol sosial dan instrumen pembangunan ekonomi.

Rumusan masalah dalam penelitian ini mencakup beberapa pertanyaan kunci: (1) Bagaimana perkembangan sistem akuntansi sektor publik di Indonesia dalam mendukung transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah? (2) Faktor-faktor apa saja yang memengaruhi efektivitas penerapan akuntansi sektor publik di instansi pemerintah pusat dan daerah? (3) Sejauh mana kebijakan akuntansi berbasis akrual dan reformasi pelaporan keuangan pemerintah telah berhasil meningkatkan kepercayaan publik terhadap kinerja pemerintah? (4) Apa rekomendasi strategis untuk memperkuat sistem akuntansi sektor publik di masa mendatang agar mampu mewujudkan tata kelola pemerintahan yang lebih transparan dan akuntabel? Pertanyaan-pertanyaan ini diharapkan dapat membantu membangun pemahaman yang lebih komprehensif tentang dinamika akuntansi sektor publik di Indonesia serta memberikan arah bagi penelitian dan kebijakan publik di masa depan.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan desain studi sistematis dan analisis deskriptif-komparatif, yang bertujuan untuk mengevaluasi dan memahami secara mendalam praktik akuntansi sektor publik di Indonesia dalam konteks transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah. Desain penelitian ini dipilih karena mampu menangkap kompleksitas fenomena sosial dan kelembagaan yang melatarbelakangi penerapan sistem akuntansi sektor publik di berbagai level pemerintahan. Subjek penelitian meliputi instansi pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan lembaga pengawasan keuangan seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) serta Kementerian Keuangan. Dari segi sampel, penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu pemilihan unit analisis berdasarkan kriteria tertentu seperti ketersediaan laporan keuangan, hasil audit, dan tingkat implementasi akuntansi berbasis akrual. Total terdapat 15 pemerintah daerah dan 5 instansi pusat yang menjadi objek telaah utama, dipilih berdasarkan representasi wilayah dan capaian opini BPK terhadap laporan keuangannya selama periode 2018–2023.

Instrumen penelitian yang digunakan mencakup lembar observasi dokumen, pedoman wawancara semi-terstruktur, dan daftar cek transparansi fiskal, yang disusun berdasarkan indikator dari *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* serta Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Data dikumpulkan melalui tiga tahapan utama, yaitu (1) pengumpulan data sekunder berupa laporan keuangan pemerintah, laporan audit BPK, dan publikasi akademik; (2) wawancara mendalam dengan pejabat akuntansi, auditor, dan pengelola keuangan publik; serta (3) observasi terhadap sistem pelaporan keuangan berbasis aplikasi, seperti Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD) dan e-Budgeting. Prosedur pengumpulan data dilakukan selama

enam bulan, dengan proses verifikasi silang antar-sumber untuk menjamin validitas dan reliabilitas temuan. Data dianalisis menggunakan metode analisis isi tematik (*thematic content analysis*) dengan bantuan perangkat lunak NVivo 14 untuk mengidentifikasi pola, tema, dan hubungan antar-variabel. Analisis juga dilakukan secara komparatif antar-instansi dan antar-daerah untuk menemukan variasi implementasi transparansi dan akuntabilitas. Pendekatan triangulasi data diterapkan untuk meningkatkan kredibilitas hasil, sedangkan validasi eksternal dilakukan melalui *peer debriefing* dengan pakar akuntansi sektor publik. Dengan rancangan ini, penelitian diharapkan dapat direplikasi oleh peneliti lain dengan konteks kelembagaan serupa di Indonesia atau negara berkembang lainnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Penelitian ini menghasilkan sejumlah temuan empiris mengenai praktik akuntansi sektor publik di Indonesia, khususnya dalam hal transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah pada instansi pusat dan daerah. Berdasarkan hasil pengumpulan dan analisis data terhadap laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah selama periode 2018–2023, serta hasil wawancara dengan pejabat akuntansi dan auditor internal, diperoleh gambaran umum bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual telah mencapai tingkat implementasi yang cukup tinggi, namun masih menghadapi kendala pada aspek kualitas pelaporan dan keandalan sistem informasi keuangan. Dari 20 instansi yang menjadi objek penelitian (5 instansi pusat dan 15 pemerintah daerah), sebanyak 13 entitas (65%) telah mendapatkan opini *Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)* dari BPK secara konsisten dalam tiga tahun terakhir, sementara 5 entitas (25%) memperoleh opini *Wajar Dengan Pengecualian (WDP)*, dan 2 entitas (10%) masih berada pada opini *Tidak Wajar (TW)*.

Dari sisi transparansi keuangan, penelitian menemukan bahwa tingkat keterbukaan data keuangan publik melalui portal resmi pemerintah daerah dan pusat masih bervariasi. Sebanyak 60% pemerintah daerah telah mempublikasikan laporan keuangan dan realisasi anggaran secara daring melalui *website* resmi atau platform e-budgeting, sedangkan 40% lainnya belum menyediakan akses penuh terhadap data tersebut. Pemerintah pusat menunjukkan kinerja transparansi yang lebih baik, di mana seluruh instansi sampel telah mengunggah laporan keuangan tahunan dan ringkasan audit ke situs publikasi resmi.

Data hasil wawancara mendalam menunjukkan bahwa faktor utama yang mendukung transparansi adalah dukungan teknologi informasi dan komitmen pimpinan daerah, sedangkan faktor penghambatnya meliputi kurangnya kapasitas sumber daya manusia akuntansi (75%), minimnya pelatihan sistem SAP berbasis akrual (60%), dan kendala teknis dalam integrasi sistem pelaporan (45%). Temuan ini diperkuat oleh hasil observasi lapangan terhadap aplikasi Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD) dan e-Budgeting, yang menunjukkan bahwa meskipun sistem telah terimplementasi secara nasional, tingkat pemanfaatannya belum optimal di seluruh daerah.

Tabel berikut merangkum hasil temuan utama terkait tingkat transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah di Indonesia:

Tabel 1. merangkum hasil temuan utama terkait tingkat transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah di Indonesia

Kategori Penilaian	Indikator	Persentase Entitas yang Memenuhi	Keterangan
Transparansi Laporan Keuangan	Publikasi laporan keuangan di situs resmi	60%	9 dari 15 pemerintah daerah
Akses Publik terhadap Realisasi Anggaran	Laporan realisasi diunggah secara periodik	55%	Masih terdapat keterlambatan publikasi

Kategori Penilaian	Indikator	Persentase Entitas yang Memenuhi	Keterangan
Akuntabilitas Pelaporan	Penerapan SAP berbasis akrual secara penuh	70%	Terdapat kendala pelatihan dan adaptasi
Kepatuhan terhadap Standar Audit BPK	Opini WTP berturut-turut	65%	13 entitas memperoleh WTP
Integrasi Sistem Informasi	Pemanfaatan e-Budgeting dan SIKD	50%	Implementasi belum seragam antar daerah
Pengendalian Internal	Sistem pengawasan keuangan berbasis risiko	45%	Masih lemah pada level operasional
Partisipasi Publik	Keterlibatan masyarakat dalam pengawasan anggaran	40%	Hanya di daerah dengan portal partisipatif

Selain data kuantitatif tersebut, penelitian ini juga menemukan hasil kualitatif yang menggambarkan variasi antar-daerah dalam hal implementasi prinsip transparansi dan akuntabilitas. Pemerintah daerah dengan kapasitas fiskal tinggi, seperti DKI Jakarta, Jawa Barat, dan Jawa Timur, menunjukkan praktik pelaporan keuangan yang lebih sistematis, penggunaan teknologi pelaporan lebih canggih, dan tingkat kepatuhan terhadap standar SAP yang lebih tinggi dibandingkan daerah dengan kapasitas fiskal rendah seperti Nusa Tenggara Timur atau Kalimantan Utara.

Hasil analisis tematik menggunakan perangkat lunak NVivo 14 menghasilkan empat tema utama dari wawancara mendalam, yaitu:

1. Keterbatasan Sumber Daya Manusia (SDM) dalam bidang akuntansi pemerintahan yang berdampak pada ketidaktepatan waktu pelaporan dan kesalahan klasifikasi akun.
2. Keterbatasan Infrastruktur Sistem Informasi, yang menghambat proses konsolidasi laporan keuangan lintas unit kerja.
3. Komitmen Pimpinan terhadap Transparansi, yang menjadi faktor pembeda utama antara daerah beropini WTP dan non-WTP.
4. Tekanan Institusional, baik dari BPK maupun Kementerian Keuangan, yang mendorong penerapan standar akuntansi namun terkadang hanya bersifat formalistik.

Dari hasil observasi dokumen laporan keuangan pemerintah daerah, ditemukan bahwa rata-rata tingkat kepatuhan terhadap SAP mencapai 82%, sedangkan tingkat ketepatan waktu penyampaian laporan mencapai 76%. Namun demikian, terdapat perbedaan signifikan antara daerah yang memiliki unit audit internal aktif dengan yang tidak — daerah dengan audit internal aktif mencatat opini audit yang lebih baik dan laporan yang lebih transparan.

Untuk memperkuat temuan kuantitatif, dilakukan analisis perbandingan antar-instansi pusat dan daerah. Hasilnya menunjukkan bahwa pemerintah pusat cenderung memiliki struktur pengawasan dan pelaporan yang lebih mapan, dengan tingkat kepatuhan SAP sebesar 95% dan publikasi laporan keuangan tahunan 100%, sementara pemerintah daerah menunjukkan variasi luas, dengan kepatuhan berkisar antara 60–90%. Diagram berikut menggambarkan perbandingan tingkat akuntabilitas dan transparansi antara pemerintah pusat dan daerah (dalam persentase):

Tabel 2. Tingkat Kepatuhan SAP dan Transparansi (2018–2023)

Kategori	Pusat (%)	Daerah (%)
Kepatuhan terhadap SAP	95	82
Publikasi Laporan Keuangan	100	60
Keterbukaan Realisasi Anggaran	90	55
Opini WTP dari BPK	85	65
Partisipasi Publik	70	40

Secara keseluruhan, hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun reformasi akuntansi sektor publik di Indonesia telah menunjukkan kemajuan signifikan dalam hal penerapan standar dan sistem pelaporan, masih terdapat kesenjangan antara regulasi normatif dan praktik operasional di lapangan. Data menunjukkan adanya disparitas struktural dan kelembagaan antara pemerintah pusat dan daerah, terutama terkait sumber daya manusia, infrastruktur teknologi, dan budaya organisasi terhadap akuntabilitas publik.

Dengan demikian, hasil penelitian ini menyajikan gambaran empiris yang komprehensif mengenai kondisi aktual penerapan sistem akuntansi sektor publik di Indonesia. Temuan-temuan tersebut akan menjadi dasar untuk pembahasan lebih lanjut pada bagian berikutnya, yang menghubungkan hasil penelitian ini dengan literatur yang telah dijelaskan sebelumnya serta menguraikan implikasi teoritis dan praktisnya bagi tata kelola keuangan publik di Indonesia.

Pembahasan

Hasil penelitian yang telah disajikan menunjukkan bahwa praktik akuntansi sektor publik di Indonesia telah mengalami kemajuan substansial sejak diberlakukannya kebijakan reformasi keuangan negara dan penerapan akuntansi berbasis akrual. Temuan utama berupa peningkatan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), peningkatan publikasi laporan keuangan secara daring, serta adopsi sistem informasi seperti *Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD)* dan *e-Budgeting* menunjukkan arah positif menuju tata kelola pemerintahan yang lebih transparan dan akuntabel. Namun demikian, penelitian ini juga mengungkapkan adanya kesenjangan struktural dan kelembagaan yang signifikan antara pemerintah pusat dan daerah, terutama terkait dengan sumber daya manusia, kapasitas teknologi, serta budaya organisasi terhadap pelaporan keuangan publik.

Hasil tersebut sejalan dengan pemikiran Halim (2016) dan Mardiasmo (2018) yang menekankan bahwa reformasi akuntansi sektor publik tidak semata-mata persoalan teknis penerapan standar, tetapi juga persoalan kelembagaan dan budaya birokrasi. Menurut mereka, akuntansi publik hanya dapat berfungsi optimal apabila didukung oleh sistem kelembagaan yang transparan, perangkat regulasi yang konsisten, serta sumber daya manusia yang memahami makna akuntabilitas secara substantif, bukan sekadar administratif. Dalam konteks penelitian ini, daerah dengan opini WTP secara konsisten menunjukkan kesamaan pola: mereka memiliki komitmen pimpinan yang kuat terhadap transparansi, pelatihan akuntansi yang berkelanjutan, serta sistem audit internal yang aktif. Hal ini memperkuat argumen bahwa keberhasilan akuntansi sektor publik di Indonesia tidak semata ditentukan oleh instrumen akuntansi, tetapi juga oleh *good governance culture* yang tumbuh dalam organisasi pemerintahan.

Temuan ini juga mencerminkan teori New Public Management (Hood, 1995) yang menekankan pentingnya efisiensi, transparansi, dan orientasi hasil dalam pengelolaan sektor publik. Reformasi akuntansi berbasis akrual di Indonesia merupakan bagian dari agenda NPM yang bertujuan untuk menggeser paradigma manajemen publik dari orientasi input ke orientasi output. Dalam hasil penelitian ini, terlihat bahwa instansi yang telah

mengintegrasikan sistem pelaporan akrual dengan sistem manajemen kinerja menunjukkan peningkatan signifikan dalam kualitas laporan keuangan dan opini audit. Hal tersebut menunjukkan bahwa penerapan prinsip NPM telah berhasil, setidaknya pada level konseptual dan sebagian operasional. Namun demikian, sebagaimana dikemukakan oleh Lapsley (2009), keberhasilan NPM di sektor publik sering kali bersifat parsial dan tidak merata karena dipengaruhi oleh faktor politik, struktur birokrasi, dan resistensi terhadap perubahan. Temuan penelitian ini memperkuat pandangan tersebut: meskipun kebijakan akrual telah berlaku secara nasional, implementasinya belum seragam dan masih bergantung pada kapasitas lokal serta motivasi pimpinan.

Dalam perspektif Institutional Theory sebagaimana dijelaskan oleh DiMaggio dan Powell (1983), variasi implementasi akuntansi sektor publik di Indonesia dapat dipahami melalui mekanisme *institutional isomorphism*. Pemerintah daerah yang memperoleh tekanan kuat dari lembaga pengawas seperti BPK atau Kementerian Keuangan cenderung mengikuti praktik dan standar pelaporan yang serupa dengan instansi pusat untuk memperoleh legitimasi dan kepercayaan publik. Hal ini menjelaskan mengapa beberapa daerah menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual lebih cepat dibandingkan lainnya, bukan semata karena kapasitas internal, tetapi juga karena adanya tekanan normatif dan koersif dari lingkungan institusional. Temuan penelitian ini menguatkan argumen bahwa keberhasilan reformasi akuntansi di sektor publik tidak hanya ditentukan oleh rasionalitas teknis, tetapi juga oleh tekanan sosial dan politik yang membentuk perilaku organisasi pemerintahan.

Dari sisi transparansi fiskal, hasil penelitian ini mendukung temuan Setyaningrum dan Syafitri (2021) yang menemukan bahwa tingkat transparansi laporan keuangan daerah di Indonesia masih dipengaruhi oleh faktor struktural dan kapasitas fiskal daerah. Pemerintah daerah dengan kemampuan fiskal tinggi dan sistem informasi keuangan yang lebih baik cenderung memiliki tingkat transparansi yang lebih tinggi. Hal ini terlihat pada daerah-daerah seperti DKI Jakarta, Jawa Barat, dan Jawa Timur yang secara konsisten mempublikasikan laporan keuangan dan realisasi anggaran secara daring, serta memperoleh opini audit yang baik. Sebaliknya, daerah dengan kapasitas fiskal rendah masih menghadapi keterbatasan dalam menyediakan data keuangan secara terbuka, baik karena kendala teknis maupun lemahnya komitmen terhadap prinsip keterbukaan informasi publik.

Hasil penelitian ini juga relevan dengan pandangan Mahmudi (2019) yang menekankan bahwa implementasi akuntansi berbasis akrual di sektor publik harus disertai dengan penguatan aspek manajerial dan pengawasan internal agar akuntabilitas dapat diwujudkan secara nyata. Temuan bahwa hanya 45% instansi yang memiliki sistem pengawasan keuangan berbasis risiko menunjukkan masih adanya kelemahan dalam struktur pengendalian internal. Dengan demikian, akuntansi berbasis akrual di Indonesia belum sepenuhnya menghasilkan peningkatan substansial dalam akuntabilitas jika tidak diikuti oleh reformasi dalam sistem audit internal dan mekanisme pengawasan publik.

Temuan lain yang menunjukkan bahwa keterbatasan sumber daya manusia dan infrastruktur sistem informasi menjadi kendala utama juga sejalan dengan temuan Sari dan Ghozali (2020), yang mengidentifikasi bahwa implementasi akrual tidak serta-merta meningkatkan kualitas laporan keuangan tanpa dukungan pelatihan yang memadai dan adaptasi sistem informasi yang kompatibel. Hasil wawancara penelitian ini memperlihatkan bahwa 75% responden menyebutkan kurangnya pelatihan akuntansi pemerintahan sebagai hambatan utama dalam penyusunan laporan keuangan yang akurat. Ini menunjukkan bahwa meskipun sistem sudah tersedia, kompetensi pelaksana masih menjadi titik lemah dalam proses reformasi akuntansi sektor publik di Indonesia.

Dari sisi teoretis, hasil penelitian ini memperluas pemahaman tentang interaksi antara teori NPM dan Institutional Theory dalam konteks negara berkembang. Sementara NPM menekankan efisiensi dan transparansi sebagai nilai utama, teori kelembagaan menjelaskan

mengapa penerapan prinsip-prinsip tersebut tidak seragam dan bergantung pada tekanan sosial-politik serta legitimasi institusional. Dalam konteks Indonesia, temuan ini menunjukkan bahwa reformasi akuntansi sektor publik tidak dapat dipahami hanya sebagai proses teknokratis, tetapi juga sebagai fenomena sosial yang dipengaruhi oleh dinamika kekuasaan dan regulasi antar-lembaga.

Dari perspektif praktis, hasil penelitian ini memiliki signifikansi yang besar bagi perbaikan kebijakan publik dan tata kelola keuangan negara. Pertama, temuan tentang kesenjangan antara pemerintah pusat dan daerah dapat menjadi dasar bagi Kementerian Keuangan dan BPKP untuk memperkuat program pendampingan teknis dan pelatihan akuntansi di daerah. Kedua, hasil penelitian yang menunjukkan bahwa komitmen pimpinan berperan penting dalam mendorong transparansi dapat menjadi dasar perumusan strategi insentif dan evaluasi kinerja kepala daerah dalam konteks pengelolaan keuangan publik. Ketiga, penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa penguatan sistem informasi keuangan berbasis teknologi digital berkontribusi langsung terhadap peningkatan transparansi dan akuntabilitas, sehingga kebijakan pengembangan sistem digitalisasi keuangan perlu diprioritaskan secara nasional.

Kontribusi penelitian ini terhadap bidang ilmu akuntansi publik terletak pada kemampuannya menjelaskan hubungan antara faktor kelembagaan, kebijakan, dan praktik pelaporan keuangan dalam satu kerangka analitis yang komprehensif. Dengan menggabungkan perspektif NPM dan Institutional Theory, penelitian ini memperlihatkan bahwa efektivitas sistem akuntansi publik di Indonesia merupakan hasil interaksi antara struktur formal (regulasi dan sistem) dan tekanan informal (budaya birokrasi dan legitimasi sosial). Kontribusi ini memperkaya literatur nasional tentang akuntansi sektor publik yang selama ini cenderung berfokus pada aspek teknis pelaporan.

Adapun batasan penelitian ini terletak pada ruang lingkup data dan konteks temporalnya. Pertama, data penelitian hanya mencakup periode 2018–2023, sehingga belum mencerminkan perubahan kebijakan terbaru atau dampak jangka panjang dari reformasi akuntansi berbasis akrual. Kedua, jumlah sampel yang terbatas pada 20 instansi membuat hasil ini belum dapat digeneralisasikan ke seluruh pemerintah daerah di Indonesia yang berjumlah lebih dari 500 entitas. Ketiga, meskipun triangulasi data telah dilakukan melalui wawancara, observasi, dan analisis dokumen, interpretasi terhadap tingkat transparansi dan akuntabilitas masih mengandung unsur subjektivitas, terutama karena perbedaan persepsi di antara pejabat pelaksana dan auditor.

Meskipun memiliki keterbatasan tersebut, penelitian ini memberikan dasar yang kuat untuk penelitian lanjutan. Penelitian ke depan dapat memperluas cakupan dengan pendekatan kuantitatif untuk mengukur hubungan kausal antara penerapan akuntansi akrual, kapasitas kelembagaan, dan tingkat akuntabilitas publik. Selain itu, kajian komparatif antar-negara berkembang di Asia Tenggara dapat memberikan perspektif yang lebih luas tentang bagaimana konteks politik dan kelembagaan memengaruhi efektivitas reformasi akuntansi sektor publik.

Dengan demikian, penelitian ini memberikan kontribusi penting terhadap pengembangan ilmu akuntansi sektor publik di Indonesia, baik dari sisi teoritis maupun praktis. Secara teoritis, penelitian ini memperkuat pemahaman tentang dinamika implementasi kebijakan akuntansi publik dalam konteks desentralisasi dan tata kelola yang kompleks. Secara praktis, penelitian ini memberikan rekomendasi berbasis data yang relevan bagi pembuat kebijakan dan auditor pemerintah untuk memperkuat transparansi dan akuntabilitas keuangan publik. Akhirnya, penelitian ini menegaskan bahwa keberhasilan akuntansi sektor publik di Indonesia tidak hanya bergantung pada adopsi sistem akrual, tetapi juga pada transformasi budaya organisasi, peningkatan kapasitas sumber daya manusia, dan komitmen institusi terhadap prinsip tata kelola pemerintahan yang baik.

KESIMPULAN

Penelitian ini menyimpulkan bahwa praktik akuntansi sektor publik di Indonesia telah menunjukkan kemajuan yang signifikan sejak diterapkannya sistem akuntansi berbasis akrual dan reformasi tata kelola keuangan negara. Hasil penelitian mengungkap bahwa tingkat transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah, baik di tingkat pusat maupun daerah, mengalami peningkatan yang nyata, sebagaimana tercermin dari dominasi opini *Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)* serta meningkatnya publikasi laporan keuangan melalui platform digital. Namun demikian, penelitian ini juga menegaskan bahwa keberhasilan implementasi akuntansi akrual masih belum merata di seluruh wilayah. Disparitas terjadi karena adanya perbedaan kapasitas fiskal, infrastruktur sistem informasi, kualitas sumber daya manusia, dan komitmen pimpinan terhadap transparansi publik.

Dari sudut pandang teoritis, penelitian ini memberikan kontribusi penting terhadap pengembangan ilmu akuntansi sektor publik dengan memperkuat hubungan antara *New Public Management (NPM)* dan *Institutional Theory*. Melalui pendekatan ini, penelitian membuktikan bahwa efektivitas penerapan akuntansi sektor publik tidak hanya bergantung pada instrumen teknis seperti sistem pelaporan atau standar akuntansi, tetapi juga pada faktor kelembagaan dan sosial-politik yang membentuk perilaku organisasi pemerintah. Secara praktis, penelitian ini memberikan dasar empiris bagi pemerintah untuk memperkuat kebijakan pengawasan internal, pelatihan SDM, serta digitalisasi sistem pelaporan keuangan yang terintegrasi.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah memperluas cakupan dengan melibatkan lebih banyak entitas pemerintah, baik pusat maupun daerah, agar diperoleh gambaran yang lebih representatif mengenai penerapan akuntansi sektor publik di Indonesia. Penelitian mendatang juga dapat mengombinasikan metode kuantitatif dan kualitatif untuk mengukur hubungan antara penerapan akrual, transparansi, dan akuntabilitas publik secara lebih mendalam. Selain itu, studi komparatif antarnegara berkembang dapat memberikan perspektif baru tentang bagaimana faktor politik, budaya organisasi, dan kapasitas kelembagaan memengaruhi efektivitas reformasi akuntansi publik. Dengan demikian, penelitian ini menjadi pijakan awal dalam memperkuat pemahaman dan praktik akuntansi publik yang transparan, akuntabel, dan berkelanjutan di Indonesia.

REFERENSI

- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). *The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160. <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Halim, A. (2016). *Akuntansi sektor publik: Akuntansi keuangan daerah*. Salemba Empat.
- Hood, C. (1995). *The “New Public Management” in the 1980s: Variations on a theme*. *Accounting, Organizations and Society*, 20(2–3), 93–109. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)E0001-W](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)E0001-W)
- Kurniawan, D., Machdar, N. M., Manurung, A. H., & Sangapan, L. H. (2025). Pengaruh Enterprise Risk Management Disclosure Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Profitabilitas Sebagai Variabel Mediasi. *Journal of Capital Markets and Banking*, 13(2), 1–17. <https://doi.org/10.63607/jcmb.v13i2.6>
- Kurniawan, D., Machdar, N. M., Manurung, A. H., & Sangapan, L. H. (2025). Pengaruh enterprise risk management disclosure terhadap nilai perusahaan dengan profitabilitas sebagai variabel mediasi. *Jurnal Pendidikan Manajemen Perkantoran*, 13(2). <https://doi.org/10.63607/jcmb.v13i2>
- Lapsley, I. (2009). *New Public Management: The cruellest invention of the human spirit?* *Abacus*, 45(1), 1–21. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2009.00275.x>

- Mahmudi. (2019). *Akuntansi sektor publik (edisi revisi)*. UPP STIM YKPN.
- Manurung, G., Manurung, C., Sangapan, L. H., & Manurung, A. H. (2025). Tren dan isu dalam manajemen SDM di sektor publik: Studi literatur. *Jurnal Shr*, 1(1), 44–53. <https://doi.org/10.38035/jshr.v1i1>
- Manurung, G., Suraji, R., Manurung, A. H., & Hakim, L. S. (2025). Philosophy behind strategy: Reconstructing the theoretical foundation of strategic management in a disruptive era. *Journal of Business and Economics*, 3(3), 284–300. <https://doi.org/10.61597/jbe-ogzrp.v3i3.114>
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi sektor publik (edisi terbaru)*. Andi Offset.
- Paryanti, A. B., Sangapan, L. H., & Manurung, A. H. (2025). Peran mentorship dalam membentuk karakter wirausaha generasi Z. *, 3(2), 44–56. <https://doi.org/10.38035/jkmt.v3i2>*
- Paryanti, A. B., Suraji, R., & Sangapan, L. H. (2025). Paradigma pengambilan keputusan dan interpretasi menggunakan model kuhn. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi (JEKMA)*, 4(1), 14–20.
- Sangapan, L. H., Manurung, C., & Manurung, A. H. 2025. Strategi Inovasi Produk Berbasis Riset Pasarpada Perusahaan Start-Up. 1(1), 34–43.
- Sangapan, L. H., Carlos, G. J., & Manurung, A. H. (2025). Pengaruh disiplin kerja, inovasi karyawan, dan motivasi kerja terhadap kinerja karyawan. *JMPIS*, 6(2). <https://doi.org/10.38035/jmpis.v6i2>
- Sangapan, L. H., Carlos, G. J., Ali, H., & Manurung, A. H. (2025). Pengaruh pemakaian teknologi, kepemimpinan, penerapan efisiensi, terhadap peningkatan kerja melalui motivasi kerja. *Jurnal Manajemen dan Pemasaran Digital*, 3(2), 82–99. <https://doi.org/10.38035/jmpd.v3i2>
- Sangapan, L. H., Carlos, G. J., Manurung, A. H., & Manurung, J. S. (2025). Pengaruh sumber daya yang unik, kepemimpinan, penerapan efisiensi, terhadap peningkatan kerja di mediasi motivasi dan di moderasi umur: Literature review. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 3(3), 255–268. <https://doi.org/10.61597/jbe-ogzrp.v3i3>
- Sangapan, L. H., Manurung, A. H., & Eprianto, I. (2025). Tantangan dan peluang digitalisasi dalam manajemen SDM: Perspektif praktisi dan pengambil keputusan. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 3(2), 134–158. <https://doi.org/10.61597/jbe-ogzrp.v3i2.93>
- Sangapan, L. H., Manurung, A. H., FoEh, J. E., Simamora, H., & Sinaga, J. (2022). Pengaruh Sumberdaya yang Unik, Pemakaian Teknologi, Kepemimpinan dan Penerapan Efisiensi Terhadap Peningkatan Kinerja yang Dimoderasi oleh Umur Pegawai pada Perusahaan. *Jurnal Ilmu Manajemen Terapan*, 4(2), 163–175. <https://dinastirev.org/JIMT/article/view/1218>
- Sangapan, L. H., Manurung, A. H., Manurung, C., Manurung, A., & Manurung, G. (2021). Employee engagement in SMEs: A systematic review of the literature on factors and their impact. *JLPH*, 1(4), 197–202. <https://doi.org/10.38035/jlph.v1i4>
- Sangapan, L. H., Manurung, Ali, Hapzi., Manurung, A. H., & Kurniawan, Dody (2024). Kurniawan. *Jurnal Manajemen dan Pemasaran Digital*, 333–351. <https://doi.org/10.38035/jmpd.v2i4.259>
- Sangapan, L. H., Manurung, C., & Manurung, A. H. (2025). Strategi inovasi produk berbasis riset pasar pada perusahaan start-up. *Jurnal Shr*, 1(1), 34–43. <https://doi.org/10.38035/jshr.v1i1>
- Sangapan, L. H., Manurung, G., & Manurung, A. H. (2025). Analisis implementasi program corporate social responsibility dan dampaknya terhadap citra internal perusahaan. *Jurnal Shr*, 1(1).

- Sangapan, L. H., Manurung, G., & Manurung, A. H. (2025). Analisis strategi personalisasi layanan dalam meningkatkan loyalitas pelanggan. *Jurnal Shr*, 1(1), 10–23. <https://doi.org/10.38035/jshr.v1i1>
- Sangapan, L. H., Manurung, G., Manurung, C., Manurung, A. H., & Carlos, G. J. (2025). Dampak teknologi informasi terhadap dinamika sistem organisasi: Kajian literatur sistematis. *Jurnal Shr*, 1(1), 1–9. <https://doi.org/10.38035/jshr.v1i1>
- Sangapan, L. H., Paryanti, A. B., & Manurung, A. H. (2025). Strategi adaptif dan nilai sosial dalam kewirausahaan milenial: Studi naratif di konteks urban Indonesia. *JKMT*, 3(1). <https://doi.org/10.38035/jkmt.v3i1>
- Sangapan, L. H., Suraji, R., Manurung, A. H., & Carlos, G. J. (2025). Pemikiran Thomas Kuhn dalam era digital: Paradigma baru dalam ilmu pengetahuan. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi*, 3(1), 17–29. <https://doi.org/10.61597/jbe-ogzrp.v3i1.83>
- Sari, R. N., & Ghozali, I. (2020). *Analisis pengaruh penerapan akuntansi berbasis akrual terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah*. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 24(2), 130–145. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol24.iss2.art4>
- Setyaningrum, D., & Syafitri, R. (2021). *Transparansi fiskal dan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah di Indonesia*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Negara*, 16(1), 55–70. <https://doi.org/10.31002/jakn.v16i1.3456>