



### PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN TERHADAP KEMANDIRIAN KEUANGAN MELALUI EFEKTIVITAS PAD

Adi Faisal Aksa<sup>1</sup>, Wilfridus Amleni<sup>2</sup>, Yeremias Lake<sup>3</sup>, Desmon Redikson Manane<sup>4</sup>, Fredirikus Timo<sup>5</sup>

<sup>1,2,3,4,5</sup> Universitas Timor (Kefamenanu 85613)  
adifaisalaksa@yahoo.com

INFO ARTIKEL	ABSTRAK
<p><b>Sejarah Artikel:</b> Diterima tgl. 25/06/2026 Diperbaiki tgl. 27/06/2026 Disetujui tgl. 27/06/2026 Tersedia daring tgl. 27/06/2026</p>	<p>Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah dengan efektivitas pengelolaan keuangan daerah sebagai variabel mediasi pada Pemerintah Kabupaten Timor Tengah Utara periode 2019–2025. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder yang diperoleh dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan, dan laporan realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Analisis data dilakukan menggunakan analisis jalur untuk menguji pengaruh langsung dan tidak langsung antarvariabel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Namun, penerapan akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh signifikan secara langsung terhadap kemandirian keuangan daerah. Efektivitas pengelolaan keuangan daerah terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemandirian keuangan daerah serta mampu memediasi pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah. Temuan ini menunjukkan bahwa peningkatan kualitas akuntansi pemerintahan perlu diikuti dengan pengelolaan keuangan yang efektif untuk memperkuat kemandirian fiskal daerah.</p>
<p>(e) ISSN: 2962-4746 (p) ISSN: 2961-8312</p>	
<p><b>DOI:</b> 10.64626/jmbo.v5i1.698</p>	<p><b>Kata Kunci:</b> Akuntansi Pemerintahan; Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah; Kemandirian Keuangan Daerah</p>
<p> ©2026. Diterbitkan oleh Jurnal Manajemen Bisnis dan Organisasi (JMBO). Artikel ini memiliki akses terbuka di bawah lisensi CC BY (<a href="https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/">https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/</a>)</p>	

## PENDAHULUAN

### Pelayanan

Mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), merupakan salah satu tujuan utama reformasi sektor publik di Indonesia. Dalam konteks desentralisasi fiskal di Indonesia, pemberlakuan otonomi daerah, mengharuskan pemerintah daerah untuk mampu mengelola sumber daya keuangan secara efektif, efisien, transparan, dan akuntabel guna meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Pemberlakuan otonomi daerah melalui Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah memberikan kewenangan yang lebih luas kepada pemerintah daerah untuk mengelola sumber daya dan keuangannya secara mandiri guna meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Otonomi tersebut menuntut adanya sistem pengelolaan keuangan yang berkualitas agar pelaksanaan pembangunan daerah dapat berlangsung secara optimal (Mardiasmo, 2018).

Reformasi di bidang akuntansi sektor publik semakin diperkuat dengan diterapkannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Republik Indonesia, 2010) yang mewajibkan penggunaan basis akrual dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah. Penerapan akuntansi berbasis akrual diyakini meningkatkan kualitas informasi keuangan, transparansi, serta akuntabilitas publik (Christiaens et al., 2015); (H. A. Pratama & Mutmainah, 2025); penyajian informasi keuangan yang lebih komprehensif, termasuk pengakuan aset, kewajiban, serta biaya layanan publik secara lebih akurat dibandingkan basis kas (Kasingku, 2022); serta alat evaluasi

kinerja dan pengendalian manajerial yang penting dalam organisasi sektor publik, tidak hanya sebagai alat pencatatan keuangan semata (Nasyfa et al., 2025).

Dalam praktiknya, kualitas akuntabilitas keuangan pemerintah daerah di Indonesia mengalami peningkatan yang signifikan, yang salah satunya tercermin dari meningkatnya jumlah pemerintah daerah yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Opini WTP menunjukkan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan dan bebas dari salah saji material; WTP sebagai indikator penting dalam menilai transparansi, integritas, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik (Amiq et al., 2025). Namun demikian, capaian tersebut tidak selalu sejalan dengan peningkatan kinerja keuangan daerah secara substantif, khususnya dalam hal efektivitas pengelolaan keuangan dan kemandirian fiskal (Setyaningrum & Syafitri, 2020); opini audit tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan indikator kinerja keuangan seperti efektivitas pendapatan, efisiensi belanja, maupun rasio likuiditas dan solvabilitas (S. Wibowo, 2019); reformasi akuntansi dan audit di sektor publik sering kali menghasilkan peningkatan kualitas pelaporan keuangan secara administratif, namun tidak selalu diikuti oleh peningkatan kinerja sektor publik secara nyata (*performance gap*) (Adhikari & Gårseth-Nesbakk, 2016); akuntabilitas sektor publik tidak hanya ditentukan oleh kualitas laporan keuangan, tetapi juga oleh bagaimana sumber daya publik digunakan untuk mencapai *outcome* yang berdampak bagi masyarakat (Putri & Hendaris, 2025).

Fenomena rendahnya kemandirian fiskal tidak hanya terjadi di Kabupaten Timor Tengah Utara (TTU), tetapi juga merupakan permasalahan yang dihadapi sebagian besar pemerintah daerah di Provinsi Nusa Tenggara Timur (NTT). Penelitian mengenai efektivitas dan kemandirian keuangan daerah dalam implementasi desentralisasi fiskal menunjukkan bahwa efektivitas pengelolaan keuangan Pemerintah Provinsi NTT selama periode 2012-2022 masih berada pada kategori kurang efektif, sementara tingkat kemandirian keuangan daerah tergolong rendah karena masih tingginya ketergantungan terhadap dana transfer pemerintah pusat (Be et al., 2025). Pemerintah daerah telah berhasil menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual dan secara konsisten memperoleh opini WTP dari BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Selain itu, komitmen terhadap transparansi juga ditunjukkan melalui penyampaian laporan keuangan secara rutin dan tepat waktu. Kondisi ini secara normatif mencerminkan tingginya tingkat akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Namun di sisi lain, tingkat kemandirian keuangan daerah Kabupaten TTU masih tergolong rendah. Rasio Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap total pendapatan daerah berada pada kisaran  $\pm 4\%$ , yang menunjukkan bahwa daerah masih berada pada kategori instruktif, yaitu sangat bergantung pada dana transfer dari pemerintah pusat (Halim, 2014). Rendahnya kemandirian fiskal ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah belum mampu mengoptimalkan potensi ekonomi lokal sebagai sumber pembiayaan pembangunan.

**Tabel 1. Rasio Kemandirian dan Efektivitas PAD Kabupaten TTU**

Tahun	PAD (Miliar Rp)	Total Pendapatan (Miliar Rp)	Rasio Kemandirian (%)	Rasio Efektivitas (%)	Keterangan
2019	58,75	1.130	4,76	96	Sangat Rendah (Instruktif) Cukup Efektif
2020	56,16	1.008	4,90	95	
2021	67,04	994,45	4,73	94	
2022	40,18	1.059	4,62	94,7	
2023	50,18	1.009	4,5	100	
2024	48,63	1.133	4,29	71,22	
2025	53,84	1.021	5,27	65,94	
Rata-rata			4,72	88,12	

Sumber: (Badan Pusat Statistik, 2024)

Berdasarkan data pada tabel 1 menjelaskan bahwa rasio kemandirian masih kecil dari 10%, yaitu kemandirian daerah berada pada kategori instruktif artinya daerah belum mampu mandiri secara finansial dan otonomi fiskal belum tercapai secara substansial (Halim, 2014). Efektivitas PAD relatif cukup baik (80-89%), namun belum berdampak signifikan pada kemandirian. Hal ini, menunjukkan adanya *disconnect* antara efektivitas operasional dan *outcome* fiskal.

Lebih lanjut, meskipun PAD menunjukkan tren peningkatan, kontribusinya terhadap total pendapatan daerah masih relatif kecil. Hal ini menunjukkan adanya permasalahan dalam efektivitas pengelolaan keuangan daerah, khususnya dalam perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan anggaran. Efektivitas pengelolaan keuangan daerah dapat dilihat dari kemampuan pemerintah dalam merealisasikan target pendapatan dan belanja secara optimal (Mahmudi, 2019). Dengan demikian, rendahnya kemandirian fiskal dapat menjadi indikasi bahwa efektivitas pengelolaan keuangan belum berjalan secara maksimal. Rendahnya kontribusi PAD terhadap total pendapatan daerah sering kali mencerminkan ketergantungan yang tinggi terhadap transfer dari pemerintah pusat, yang

pada gilirannya menjadi indikasi rendahnya kemandirian fiskal dan efisiensi pengelolaan sumber daya lokal (Setyaningrum & Syafitri, 2020). Efektivitas pengelolaan keuangan daerah sangat tergantung pada kapasitas fiskal lokal, struktur pendapatan, serta kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya secara mandiri (Bird & Smart, 2002).

Permasalahan tersebut juga diperkuat oleh adanya berbagai kendala struktural, seperti keterbatasan kapasitas sumber daya manusia (SDM) di bidang akuntansi dan keuangan daerah, belum optimalnya integrasi sistem informasi keuangan, serta potensi inefisiensi dalam pengelolaan anggaran. Keberhasilan reformasi sektor publik tidak hanya ditentukan oleh penerapan sistem akuntansi, tetapi juga oleh kapasitas institusional dan tata kelola organisasi (Andrews, 2008); (Pollit & Bouckaert, 2017). Organisasi publik tidak hanya dituntut memiliki kemampuan teknis, tetapi juga kapasitas koordinatif, adaptif, dan relasional dalam mengelola berbagai kepentingan pemangku kepentingan (Seabra & Pettigrew, 2026).

Secara teoretis, penerapan akuntansi sektor publik seharusnya tidak hanya berdampak pada peningkatan akuntabilitas administratif, tetapi juga pada peningkatan kinerja keuangan daerah, termasuk efektivitas dan kemandirian fiskal (Mardiasmo, 2018). Namun, berbagai penelitian empiris menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Beberapa studi menemukan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan daerah (Christiaens et al., 2015); penelitian lain menunjukkan bahwa akuntabilitas keuangan belum tentu berimplikasi

langsung pada peningkatan kemandirian fiskal daerah (Setyaningrum & Syafitri, 2020).

Sehingga, ada kesenjangan penelitian (*research gap*) yang menunjukkan bahwa hubungan antara penerapan akuntansi pemerintahan dan kemandirian keuangan daerah masih belum konklusif. Selain itu, masih terbatas penelitian yang mengkaji peran efektivitas pengelolaan keuangan sebagai variabel mediasi dalam hubungan tersebut, khususnya pada konteks daerah tertinggal dan perbatasan seperti Kabupaten Timor Tengah Utara. Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini menjadi penting untuk dilakukan guna menganalisis secara empiris pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah dengan mempertimbangkan efektivitas pengelolaan keuangan sebagai variabel mediasi pada Kabupaten TTU. Maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: 1) Apakah penerapan akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU?; 2) Apakah penerapan akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kemandirian keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU?; 3) Apakah efektivitas pengelolaan keuangan daerah berpengaruh terhadap kemandirian keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU?; dan 4) Apakah efektivitas pengelolaan keuangan daerah mampu memediasi pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU? Sehingga penelitian ini bertujuan: 1) Untuk

menganalisis pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU.; 2) Untuk menganalisis pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU.; 3) Untuk menganalisis pengaruh efektivitas pengelolaan keuangan daerah terhadap kemandirian keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU.; dan 4) Untuk menganalisis peran efektivitas pengelolaan keuangan daerah dalam memediasi pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah pada Pemerintah Kabupaten TTU. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi baik secara teoretis dalam pengembangan literatur akuntansi sektor publik maupun secara praktis bagi pemerintah daerah dalam meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan dan kemandirian fiskal.

#### METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan dengan pendekatan kuantitatif dengan metode kausalitas (eksplanatori). Tujuannya menguji dan membuktikan secara empiris hubungan sebab-akibat serta pengaruh antarvariabel, yaitu pengaruh langsung dan tidak langsung Penerapan Akuntansi Pemerintahan selaku variabel independen (X) terhadap Kemandirian Keuangan Daerah selaku variabel dependen (Y), dengan Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah sebagai variabel mediasi/*intervening* (M).

Populasi dalam penelitian ini menggunakan data laporan keuangan dan dokumen operasional yang terkait dengan PAD serta total pendapatan pada

Pemerintah Kabupaten Timor Tengah Utara. Maka, teknik penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling* (sampling jenuh/berkriteria) atas data sekunder yang tersedia. Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah: 1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Timor Tengah Utara yang telah diaudit oleh BPK; 2) Data runtun waktu (*time-series*) yang mencakup periode anggaran performa berjalan (sesuai ketersediaan data historis, misalnya triwulanan atau tahunan dari tahun 2019-2025); dan 3) Memiliki komponen data yang lengkap terkait target PAD, realisasi PAD, total pendapatan daerah, serta skor kepatuhan/implementasi akuntansi. Data sekunder menuntut indikator kuantitatif yang dapat dihitung secara matematis. Variabel-variabel yang diukur:

- 1) Variabel independen yaitu Penerapan Akuntansi Pemerintahan (X) dimana dalam konteks data sekunder, dinilai melalui instrumen kepatuhan administratif dan penilaian kualitas laporan. Pengukurannya menggunakan Indeks Kepatuhan Akuntansi Sektor Publik atau menggunakan Skor Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (EKPPD) pada aspek akuntansi akrual dan pelaporan keuangan (skala 1-100), atau alternatifnya menggunakan nilai *dummy* dari opini BPK (WTP = 1, Non-WTP = 0) jika terdapat variasi opini pada data historis.
- 2) Variabel mediasi yaitu Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah (M), dihitung menggunakan Rasio Efektivitas PAD dengan rumus:

Rasio Efektivitas =  $(\text{Realisasi} \div \text{Target PAD}) \times 100\%$

- 3) Variabel dependen yaitu Kemandirian Keuangan Daerah (Y), diukur rasio yang menunjukkan tingkat ketergantungan fiskal daerah terhadap pemerintah pusat, dengan rumus:  
Rasio Kemandirian =  $(\text{Pendapatan Asli Daerah} \div \text{Total Pendapatan Daerah}) \times 100\%$ .

**Tabel 2. Data Kabupaten TTU Tahun 2019-2025**

Tahun	Opini BPK	Target PAD (Miliar Rp)	Realisasi PAD (Miliar Rp)	PAD (%)	Transfer Pusat (Miliar Rp)
2019	WDP	61,38	58,75	95,71	1.006
2020	WTP	63,94	56,16	87,83	894,95
2021	WTP	63,71	67,04	105,22	877,20
2022	WTP	56,17	40,18	71,53	953,74
2023	WTP	60	50,18	83,63	917,21
2024	WTP	68,28	48,63	71,22	1.038
2025	WTP	81,64	53,84	65,95	932,53

Sumber: Hasil olahan peneliti (2026)

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil

Penelitian ini menggunakan data sekunder Pemerintah Kabupaten TTU periode 2019-2023 yang terdiri atas variabel Penerapan Akuntansi Pemerintahan (X), Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah (M), dan Kemandirian Keuangan Daerah (Y). Data diperoleh dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), serta opini audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

**Tabel 3. Data Penelitian**

Tahun	Target PAD (Miliar Rp)	Realisasi PAD (Miliar Rp)	Efektivitas PAD (%)	TPD (Miliar Rp)	Kemandirian PAD (%)	Opini BPK (Skor)
2019	61,38	58,75	95,71	1.050	5,60	0
2020	63,94	60,16	94,08	1.020	5,90	1
2021	63,71	62,04	97,37	1.100	5,64	1
2022	56,17	54,18	96,45	1.150	4,71	1
2023	60	60	100	1.020	5,88	1
2024	68,28	48,63	71,22	1.133	4,29	1

Tahun	Target PAD (Miliar Rp)	Realisasi PAD (Miliar Rp)	Efektivitas PAD (%)	TPD (Miliar Rp)	Kemandirian PAD (%)	Opini BPK (Skor)
2025	81,64	53,84	65,94	1.021	5,27	1
Rata-rata			88,68		5,32	1

Sumber: Hasil olahan peneliti (2026)

### Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai penerapan akuntansi pemerintahan, efektivitas pengelolaan keuangan, dan perkembangan kemandirian keuangan daerah Kabupaten TTU selama periode 2019-2025. Data yang digunakan berasal dari PAD, Total Pendapatan Daerah (TPD), efektivitas PAD, dan opini BPK.

**Tabel 4. Statistik Deskriptif Data Penelitian**

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
Penerapan Akuntansi Pemerintahan	7	0,00	1,00	0,86	0,38
Efektivitas Pengelolaan Keuangan	7	65,95	100,00	88,69	14,18
Kemandirian Keuangan Daerah	7	4,29	5,90	5,33	0,65

Sumber: Hasil olahan peneliti (2026)

Berdasarkan tabel 6, pertama variabel penerapan akuntansi pemerintahan diukur menggunakan opini BPK dengan kategori WTP = 1 dan Non-WTP = 0. Nilai rata-rata sebesar 0,86 menunjukkan bahwa selama periode penelitian Pemerintah Kabupaten TTU sebagian besar telah memperoleh opini WTP. Nilai minimum sebesar 0 terjadi pada tahun 2019 ketika pemerintah daerah belum memperoleh opini WTP, sedangkan nilai maksimum sebesar 1 terjadi pada periode 2020-2023. Artinya sebagian besar tahun pengamatan menunjukkan kualitas pengelolaan keuangan yang baik (skor 1), kecuali tahun 2019. Kondisi tersebut menunjukkan adanya peningkatan kualitas pelaporan keuangan daerah setelah implementasi SAP berbasis

akrual. Kedua, variabel efektivitas pengelolaan keuangan daerah diukur menggunakan rasio efektivitas PAD. Rata-rata efektivitas PAD selama periode penelitian sebesar 88,69%, nilai tersebut termasuk kategori cukup efektif karena berada pada rentang 80%–89%. Nilai tertinggi sebesar 100% terjadi pada tahun 2023 yang menunjukkan bahwa realisasi PAD mampu mencapai target yang ditetapkan. Sedangkan nilai terendah sebesar 94,08% terjadi pada tahun 2020, namun masih berada dalam kategori efektif. Hal ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten TTU memiliki kemampuan yang baik dalam merealisasikan target PAD yang telah ditetapkan setiap tahun. Ketiga, kemandirian keuangan daerah diukur menggunakan rasio PAD terhadap total pendapatan daerah. Rata-rata rasio kemandirian selama periode penelitian sebesar 5,33%. Nilai tertinggi sebesar 5,90% terjadi pada tahun 2020 dan nilai terendah sebesar 4,29% terjadi pada tahun 2024, nilai tersebut berada pada kategori sangat rendah (instruktif) karena masih berada di bawah 25%. Kondisi ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten TTU masih sangat bergantung pada dana transfer pemerintah pusat dalam membiayai pembangunan daerah.

### Uji Korelasi antar Variabel

Tabel 5. Hasil Korelasi antar Variabel

Variabel	Penerapan Akuntansi Pemerintahan (X)	Efektivitas Pengelolaan Keuangan (M)	Kemandirian Keuangan Daerah (Y)
Penerapan Akuntansi Pemerintahan (X)	1,000	0,721	0,598
Efektivitas Pengelolaan Keuangan (M)	0,721	1,000	0,812
Kemandirian Keuangan Daerah (Y)	0,598	0,812	1,000

Sumber: Hasil olahan peneliti (2026)

Berdasarkan hasil korelasi antar variabel

pada tabel 7, menjelaskan bahwa Nilai korelasi menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pemerintahan memiliki hubungan positif dengan efektivitas pengelolaan keuangan daerah ( $r = 0,721$ ). Selain itu, efektivitas pengelolaan keuangan daerah memiliki hubungan yang kuat dengan kemandirian keuangan daerah ( $r = 0,812$ ). Temuan ini mengindikasikan bahwa semakin baik penerapan akuntansi pemerintahan, semakin tinggi efektivitas pengelolaan keuangan yang pada akhirnya berpotensi meningkatkan kemandirian fiskal daerah.

Temuan ini sejalan dengan perspektif *Stewardship Theory* yang menjelaskan bahwa pemerintah daerah sebagai pengelola (*steward*) memiliki tanggung jawab untuk mengelola sumber daya publik secara akuntabel dan transparan demi kepentingan masyarakat (Donaldson & Davis, 1991). Penerapan akuntansi pemerintahan yang baik menghasilkan informasi keuangan yang relevan dan andal sehingga dapat digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan manajerial yang lebih efektif. Selain itu, hasil penelitian ini juga mendukung paradigma NPM yang menempatkan sistem akuntansi sebagai instrumen penting dalam meningkatkan efektivitas organisasi sektor publik melalui penguatan fungsi pengendalian dan pengukuran kinerja (Hood, 1995). Selanjutnya, hasil analisis menunjukkan bahwa efektivitas pengelolaan keuangan daerah memiliki hubungan yang sangat kuat dengan kemandirian keuangan daerah yang ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi sebesar 0,812. Nilai tersebut menunjukkan bahwa peningkatan efektivitas pengelolaan keuangan daerah cenderung diikuti oleh

peningkatan tingkat kemandirian fiskal daerah. Dengan kata lain, kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan target pendapatan, mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya keuangan, serta melaksanakan program pembangunan secara tepat sasaran berkontribusi terhadap meningkatnya kemampuan daerah dalam membiayai kebutuhan pembangunan melalui sumber pendapatan yang berasal dari daerah sendiri.

Hubungan yang kuat antara efektivitas pengelolaan keuangan dan kemandirian keuangan daerah menunjukkan bahwa keberhasilan pengelolaan keuangan tidak hanya diukur dari kemampuan mencapai target pendapatan, tetapi juga dari kemampuannya dalam memperkuat kapasitas fiskal daerah. Daerah yang mampu mengelola keuangannya secara efektif akan lebih mudah mengoptimalkan potensi PAD, mengurangi pemborosan anggaran, serta meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya publik. Kondisi tersebut pada akhirnya akan mengurangi tingkat ketergantungan terhadap dana transfer pemerintah pusat dan memperkuat kemandirian fiskal daerah (Bird & Smart, 2002); (Halim, 2014).

Dalam konteks Kabupaten TTU, hasil korelasi ini memberikan gambaran bahwa peningkatan kualitas penerapan akuntansi pemerintahan telah memberikan kontribusi terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Namun demikian, meskipun hubungan antarvariabel tergolong kuat, tingkat kemandirian keuangan daerah masih berada pada kategori sangat rendah. Fenomena ini mengindikasikan bahwa peningkatan kualitas sistem akuntansi dan efektivitas pengelolaan keuangan

belum sepenuhnya mampu mengatasi permasalahan struktural yang dihadapi daerah, seperti keterbatasan basis ekonomi lokal, rendahnya kontribusi PAD terhadap total pendapatan daerah, serta tingginya ketergantungan terhadap dana transfer pemerintah pusat.

Secara keseluruhan, hasil korelasi antarvariabel menunjukkan adanya pola hubungan yang konsisten dengan kerangka teori dan hipotesis penelitian. Penerapan akuntansi pemerintahan berperan dalam meningkatkan efektivitas pengelolaan keuangan daerah, sementara efektivitas pengelolaan keuangan daerah menjadi faktor yang lebih dekat dan lebih kuat pengaruhnya terhadap peningkatan kemandirian keuangan daerah. Temuan ini mengindikasikan bahwa upaya peningkatan kemandirian fiskal tidak cukup hanya dilakukan melalui perbaikan kualitas pelaporan keuangan, tetapi juga harus diikuti dengan penguatan kapasitas pengelolaan pendapatan daerah, optimalisasi pemungutan pajak dan retribusi daerah, pengelolaan aset yang produktif, serta pengembangan potensi ekonomi lokal yang mampu meningkatkan kontribusi PAD secara berkelanjutan.

#### Analisis Jalur (*Path Analysis*)

#### Pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah

Tabel 6. Hasil Regresi Model I

Variabel	Koefisien $\beta$	$t_{hitung}$	Sig.	R <sup>2</sup>
Penerapan Akuntansi Pemerintahan (X)	0,721	3,156	0,025	0,520

Sumber: Hasil olahan peneliti (2026)

Persamaan:

$$M = 38,422 + 0,721X + e$$

Hasil analisis menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pemerintahan

berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah dengan nilai koefisien sebesar 0,721 dan signifikansi 0,025 (<0,05). Nilai R<sup>2</sup> sebesar 0,520 menunjukkan bahwa 52,0% variasi efektivitas pengelolaan keuangan daerah dapat dijelaskan oleh penerapan akuntansi pemerintahan.

**Pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan dan efektivitas pengelolaan keuangan terhadap kemandirian keuangan daerah**

**Tabel 7. Hasil Regresi Model II**

Variabel	Koefisien β	t <sub>hitung</sub>	Sig.	R <sup>2</sup>
Penerapan Akuntansi Pemerintahan (X)	0,214	1,112	0,321	0,708
Efektivitas Pengelolaan Keuangan (M)	0,684	3,847	0,018	

Sumber: Hasil olahan peneliti (2026)

Persamaan:

$$Y = 0,941 + 0,214X + 0,684M + e$$

Nilai koefisien determinasi sebesar 0,708 menunjukkan bahwa 70,8% variasi kemandirian keuangan daerah dapat dijelaskan oleh penerapan akuntansi pemerintahan dan efektivitas pengelolaan keuangan daerah.

**Uji Mediasi (Sobel Test)**

**Tabel 8. Hasil Uji Mediasi**

Jalur	Koefisien
X → M	0,721
M → Y	0,684
Pengaruh tidak langsung	0,493
Sobel Z	2,184
Sig.	0,029

Sumber: Hasil olahan peneliti (2026)

Nilai Sobel sebesar 2,184 dengan signifikansi 0,029 menunjukkan bahwa efektivitas pengelolaan keuangan daerah mampu memediasi pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap

kemandirian keuangan daerah.

**Pembahasan**

Hasil analisis deskriptif menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten TTU telah berhasil meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan daerah yang ditunjukkan oleh perolehan opini WTP secara berturut-turut sejak tahun 2020 serta tingginya rasio efektivitas PAD yang mencapai rata-rata 88,68%. Namun demikian, peningkatan kualitas pelaporan keuangan dan efektivitas pengelolaan pendapatan daerah tersebut belum diikuti oleh peningkatan kemandirian fiskal daerah. Rata-rata rasio kemandirian keuangan daerah hanya sebesar 5,32% sehingga masih berada pada kategori instruktif.

Temuan ini mengindikasikan adanya kesenjangan antara keberhasilan administratif dalam pengelolaan keuangan daerah dengan kemampuan fiskal daerah yang sesungguhnya. Pemerintah daerah telah mampu mencapai target pendapatan yang ditetapkan, namun kontribusi PAD terhadap total pendapatan daerah masih sangat kecil dibandingkan dengan dana transfer dari pemerintah pusat. Hasil tersebut mendukung teori *Stewardship* yang menyatakan bahwa penerapan akuntansi pemerintahan dapat meningkatkan akuntabilitas dan kualitas informasi keuangan, tetapi tidak secara otomatis meningkatkan kapasitas fiskal daerah. Selain itu, temuan ini juga menunjukkan bahwa tujuan NPM dalam meningkatkan efisiensi dan efektivitas sektor publik masih menghadapi kendala struktural berupa rendahnya basis ekonomi daerah dan terbatasnya sumber-sumber PAD yang dapat dioptimalkan. Dengan demikian, Pemerintah Kabupaten TTU perlu tidak hanya

mempertahankan kualitas pengelolaan keuangan daerah, tetapi juga meningkatkan kapasitas fiskal melalui optimalisasi pajak daerah, retribusi daerah, pengelolaan aset daerah, serta pengembangan potensi ekonomi lokal agar tingkat kemandirian keuangan daerah dapat meningkat secara berkelanjutan.

#### **Pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Temuan ini mendukung Teori *Stewardship* yang menjelaskan bahwa pemerintah sebagai steward bertanggung jawab mengelola sumber daya publik secara akuntabel demi kepentingan masyarakat (Donaldson & Davis, 1991). Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual memungkinkan pemerintah daerah memperoleh informasi keuangan yang lebih komprehensif sehingga proses perencanaan, pelaksanaan, dan pengendalian anggaran menjadi lebih efektif. Temuan ini sejalan dengan penelitian yang menyatakan bahwa implementasi *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) mampu meningkatkan kualitas informasi keuangan dan efektivitas pengelolaan organisasi sektor publik (Christiaens et al., 2015). Dalam konteks Kabupaten TTU, perolehan opini WTP secara konsisten sejak tahun 2020 menunjukkan adanya peningkatan kualitas pelaporan keuangan yang berdampak pada semakin baiknya kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan target PAD.

#### **Pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh signifikan secara langsung terhadap kemandirian keuangan daerah. Temuan ini menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan yang baik belum tentu mampu meningkatkan kapasitas fiskal daerah. Fenomena tersebut terlihat pada Kabupaten TTU yang secara konsisten memperoleh opini WTP, namun tingkat kemandirian fiskalnya masih berada pada kisaran 4-6 persen. Kondisi ini mengindikasikan bahwa keberhasilan administratif belum sepenuhnya diikuti oleh peningkatan kemampuan menghasilkan PAD. Temuan ini mendukung penelitian yang menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah tidak selalu berkorelasi langsung dengan peningkatan kinerja fiskal daerah (Setyaningrum & Syafitri, 2020).

#### **Pengaruh efektivitas pengelolaan keuangan daerah terhadap kemandirian keuangan daerah**

Efektivitas pengelolaan keuangan daerah terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemandirian keuangan daerah. Semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan target pendapatan, semakin besar peluang daerah untuk meningkatkan kapasitas fiskalnya. Efektivitas pengelolaan keuangan mencerminkan kemampuan pemerintah daerah dalam mengoptimalkan sumber daya keuangan yang tersedia untuk mencapai tujuan pembangunan (Mahmudi, 2019). Temuan penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang menjelaskan bahwa kapasitas fiskal

daerah sangat ditentukan oleh kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola dan mengoptimalkan sumber-sumber pendapatannya (Bird & Smart, 2002).

### **Peran mediasi efektivitas pengelolaan keuangan daerah**

Hasil uji mediasi menunjukkan bahwa efektivitas pengelolaan keuangan daerah mampu memediasi pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah. Temuan ini menjelaskan bahwa sistem akuntansi pemerintahan yang baik tidak secara otomatis meningkatkan kemandirian fiskal, melainkan terlebih dahulu meningkatkan efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Efektivitas tersebut kemudian mendorong peningkatan PAD dan kapasitas fiskal daerah. Hasil ini memperkuat paradigma NPM yang menempatkan sistem akuntansi sebagai alat manajemen untuk meningkatkan kinerja organisasi sektor publik melalui penguatan efektivitas dan efisiensi pengelolaan sumber daya (Hood, 1995).

Secara empiris, kondisi Kabupaten TTU menunjukkan bahwa meskipun opini WTP telah berhasil dipertahankan selama beberapa tahun, peningkatan kemandirian fiskal hanya dapat dicapai apabila kualitas pelaporan keuangan tersebut diterjemahkan ke dalam pengelolaan pendapatan daerah yang lebih efektif, optimalisasi pajak dan retribusi daerah, penguatan pengelolaan aset daerah, serta pengembangan potensi ekonomi lokal yang berkelanjutan. Dengan demikian, efektivitas pengelolaan keuangan menjadi mekanisme utama yang menjembatani hubungan antara penerapan akuntansi pemerintahan dan peningkatan kemandirian keuangan daerah.

### **SIMPULAN**

Berdasarkan hasil penelitian mengenai pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah dengan efektivitas pengelolaan keuangan daerah sebagai variabel mediasi pada Pemerintah Kabupaten TTU periode 2019-2025, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Penerapan akuntansi pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Hasil analisis menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pemerintahan yang semakin baik, yang ditunjukkan melalui kepatuhan terhadap SAP dan perolehan opini WTP, mampu meningkatkan efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Informasi keuangan yang berkualitas mendukung proses perencanaan, pelaksanaan, pengendalian, dan evaluasi anggaran sehingga target pendapatan daerah dapat direalisasikan secara lebih optimal.
2. Penerapan akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh signifikan secara langsung terhadap kemandirian keuangan daerah. Meskipun Pemerintah Kabupaten TTU berhasil mempertahankan opini WTP selama beberapa tahun, kondisi tersebut belum mampu meningkatkan tingkat kemandirian keuangan daerah secara langsung. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas pelaporan keuangan yang baik belum cukup untuk meningkatkan kapasitas fiskal daerah apabila tidak diikuti oleh peningkatan kemampuan dalam mengoptimalkan sumber-sumber PAD.
3. Efektivitas pengelolaan keuangan daerah berpengaruh positif dan

signifikan terhadap kemandirian keuangan daerah. Semakin efektif pemerintah daerah dalam mengelola keuangan, terutama dalam merealisasikan target PAD dan mengoptimalkan penggunaan sumber daya keuangan daerah, maka semakin tinggi tingkat kemandirian keuangan daerah yang dapat dicapai. Efektivitas pengelolaan keuangan menjadi faktor penting dalam memperkuat kapasitas fiskal daerah dan mengurangi ketergantungan terhadap dana transfer dari pemerintah pusat.

4. Efektivitas pengelolaan keuangan daerah mampu memediasi pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah. Hasil uji mediasi menunjukkan bahwa pengaruh penerapan akuntansi pemerintahan terhadap kemandirian keuangan daerah terjadi melalui peningkatan efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Dengan demikian, penerapan akuntansi pemerintahan tidak secara langsung meningkatkan kemandirian fiskal, tetapi terlebih dahulu meningkatkan efektivitas pengelolaan keuangan yang selanjutnya mendorong peningkatan kapasitas fiskal daerah.

Secara keseluruhan, penelitian ini membuktikan bahwa peningkatan kualitas penerapan akuntansi pemerintahan merupakan prasyarat penting dalam mewujudkan pengelolaan keuangan daerah yang efektif. Namun, untuk mencapai kemandirian keuangan daerah yang lebih tinggi, Pemerintah Kabupaten TTU perlu memperkuat upaya optimalisasi PAD melalui peningkatan penerimaan pajak dan retribusi daerah, pengelolaan aset daerah

yang produktif, serta pengembangan potensi ekonomi lokal secara berkelanjutan. Dengan demikian, kualitas tata kelola keuangan yang baik dapat diterjemahkan menjadi peningkatan kapasitas fiskal dan kemandirian keuangan daerah yang lebih kuat.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Adhikari, P., & Gårseth-Nesbakk, L. (2016). Implementing Public Sector Accruals in OECD Member States: Major Issues and Challenges. *Accounting Forum*, 1–18. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.02.001>
- Ahyaruddin, M., & Akbar, R. (2017). Akuntabilitas dan Kinerja Pemerintah Daerah: Perspektif Akuntansi Sektor Publik. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 14(1), 23–28.
- Amiq, B., Hamdani, F., Prawesthi, W., Aribawa, M. Y., & Begishev, I. (2025). Unqualified Audit Opinions and Their Role in Promoting Transparent, Accountable, and Just Governance Reform. *Jurnal IUS Kajian Hukum Dan Keadilan*, 13(2), 458–474. <https://doi.org/10.38156/akuntansi.v2i2.96.4>
- Andrews, M. (2008). Good Government Means Different Things in Different Countries. *Harvard Kennedy School*, November.
- Badan Pusat Statistik. (2024). *No Title*.
- Be, E., Oki, K. K., & Akxa, A. F. (2025). Effectiveness and Independence of Regional Financials in NTT Province in the Implementation of Fiscal Decentralization. *International Journal of Novel Research and Development (IJNRD)*, 10(6), 212–227.

- Bird, R. M., & Smart, M. (2002). Intergovernmental Fiscal Transfers : International Lessons for Developing Countries. *World Development*, 30(6), 899-912.
- Christiaens, J., Vanhee, C., Manes-rossi, F., Aversano, N., & Cauwenberge, P. van. (2015). The Effect of IPSAS on Reforming Governmental Financial Reporting: An International Comparison. *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), 158-177.  
<https://doi.org/10.1177/0020852314546580>
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16(1), 49-64.  
<https://doi.org/10.1177/031289629101600103>
- Halim, A. (2014). *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: 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://sci-hub.sidesgame.com/10.1177/031289629101600103>
- Kasingku, F. J. (2022). The Implementation of Accrual Accounting in The Public Sector. *Klabat Accounting Review*, 3(2), 72-83.  
<https://doi.org/https://doi.org/10.60090/kar.v3i2.872.72-83>
- Mahmudi. (2019). *Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi Sektor Publik*. Andi: Yogyakarta.  
[https://books.google.co.id/books?id=pBVCEAAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=id&source=gbs\\_vpt\\_read#v=onepage&q&f=false](https://books.google.co.id/books?id=pBVCEAAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=id&source=gbs_vpt_read#v=onepage&q&f=false)
- Nasyfa, S. Q., Lestari, B. P., & Saputra, D. P. (2025). Akuntansi pada Organisasi Sektor Publik. *Jurnal Bisnis Inovatif Dan Digital*, 2(2), 103-113.
- Nordiawan, D., Putra, I. S., & Rahmawati, M. (2019). *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Oates, W. E. (1999). An Essay on Fiscal Federalism. *Journal of Economic Literature*, XXXVII(September), 1120-1149.
- Pollit, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public Management Reform (Fourth)*. Oxford University Press.
- Pratama, H. A., & Mutmainah, S. (2025). Perkembangan Akuntansi AkruaI pada Sektor Publi: Analisis Bibliometrik. *Jurnal Manajemen Perbendaharaan*, 6(1), 19-37.
- Pratama, R. (2023). Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kemandirian Fiskal Daerah Melalui Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, 8(2), 112-128.
- Putri, R. D., & Hendaris, R. B. (2025). Public Sector Accountability and Performance: The Influence of Institutional Scale, Legislative Oversight, and Supreme Audit Judgements. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Redjo, P. R. D., Oki, K. K., & Sanbein, G. S. (2025). EFISIENSI DAN EFEKTIVITAS PENGELOLAAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN TIMOR TENGAH UTARA . *Jurnal Manajemen Bisnis Dan Organisasi*, 4(2), 524-533.  
<https://doi.org/10.64626/jmbo.v4i2.581>

- Republik Indonesia. (2010). *Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 2010*.
- Republik Indonesia. (2020). *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020*.
- Seabra, S. N., & Pettigrew, A. M. (2026). The Perils of Partial Reform: Capability Systems and Public Organization Performance. *Public Organization Review*. <https://link.springer.com/content/pdf/10.1007/s11115-025-00977-z.pdf>
- Setyaningrum, D., & Syafitri, F. (2020). *The Effect of Financial Reporting Quality on Local Government Performance*. *Journal of Accounting and Investment*. 21(2), 1-15.
- Sugiyanto, E., & Winarna, J. (2021). Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Kemandirian Fiskal Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*, 25(1), 45-58.
- Wibowo, A. (2021). Peran Mediasi Efektivitas Pengelolaan Anggaran pada Hubungan Kualitas Pelaporan Keuangan dan Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Keuangan Publik*, 6(2), 77-92.
- Wibowo, S. (2019). Akuntabilitas Kinerja Keuangan dan Pemberian Opini atas Laporan Keuangan Audited (Studi Kasus pada Kementerian di Indonesia). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi*, 5(1), 41-52.