JPIM: Jurnal Penelitian Ilmiah Multidisipliner
Vol. 03, No. 02, Tahun 2026, Hal. 1801-1813, ISSN: 3089-0128 (Online)

Akuntabilitas, Transparansi, dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Bukti Empiris Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh

Putri Ilvi Mutia[1], Anhar Firdaus[2], Mariana Mariana[3]
[1,2,3] Akuntansi Sektor Publik, Jurusan Bisnis, Politeknik Negeri Lhokseumaw, Aceh, Indonesia
E-mail: putriilvim@gmail.com[1], anhar.firdaus@pnl. ac.id[2], mariana@pnl.ic.id[3]

Article Info

Article history:
Received August 29, 2026
Revised September 01, 2026
Accepted September 04, 2026

Keywords:
Accountability; Transparency; Financial Reporting Quality; Good Governance; Local Government

ABSTRACT

This study examines the association of accountability and transparency with the quality of local government financial reporting across regencies and cities in Aceh Province. Secondary data were obtained from audited local government financial statements and Audit Board reports for 23 local governments over 2019-2023. Two multivariate outliers were removed from the initial 115 local-government-year observations, leaving 113 observations for the main analysis. Accountability, transparency, and financial reporting quality were measured using disclosure indices comprising 50, 15, and 34 items, respectively. Multiple linear regression indicates a positive association between accountability and reporting quality (B = 0.533; p = 0.026) and between transparency and reporting quality (B = 0.220; p = 0.018). The variables are jointly significant (F = 5.774; p = 0.004), while the model has limited explanatory power (adjusted R^2 = 0.079). A Durbin-Watson statistic of 1.029 indicates positive autocorrelation; accordingly, the findings should be interpreted as preliminary associations rather than causal effects. The study's novelty lies in jointly examining three archival indices for all 23 local governments over five years. The results support more consistent disclosure practices, accessible financial information, stronger inspectorate review, and timely follow-up of audit recommendations.

This is an open access article under the CC BY-SA license.

Article Info

Article history:
Received August 29, 2026
Revised September 01, 2026
Accepted September 04, 2026

Kata Kunci:
Akuntabilitas; Transparansi; Kualitas Laporan Keuangan; Good Governance; Pemerintah Daerah

ABSTRAK

Penelitian ini menganalisis hubungan akuntabilitas dan transparansi dengan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Studi menggunakan data sekunder dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dan Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan untuk 23 kabupaten/kota selama 2019-2023. Dari 115 observasi awal, dua observasi yang teridentifikasi sebagai outlier multivariat dikeluarkan sehingga analisis utama mencakup 113 observasi. Akuntabilitas, transparansi, dan kualitas laporan keuangan masing-masing diukur dengan indeks pengungkapan berbasis 50, 15, dan 34 item. Regresi linear berganda menunjukkan bahwa akuntabilitas berhubungan positif dengan kualitas laporan keuangan (B = 0,533; p = 0,026), demikian pula

transparansi (B = 0,220; p = 0,018). Kedua variabel secara bersama-sama signifikan (F = 5,774; p = 0,004), tetapi daya jelas model rendah (adjusted R^2 = 0,079). Nilai Durbin-Watson sebesar 1,029 juga mengindikasikan autokorelasi positif, sehingga hasil perlu dibaca sebagai asosiasi awal, bukan bukti kausal. Kebaruan penelitian terletak pada pengujian serentak tiga indeks berbasis arsip pada seluruh 23 kabupaten/kota selama lima tahun. Temuan menegaskan pentingnya standardisasi pengungkapan, akses informasi yang mudah, penguatan reviuw inspektorat, dan tindak lanjut rekomendasi audit.

This is an open access article under the CC BY-SA license.

Corresponding Author:
Putri Ilvi Mutia
Politeknik Negeri Lhokseumawe
E-mail: putriilvim@gmail.com

PENDAHULUAN

Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan perangkat institusional yang menghubungkan pengelolaan sumber daya publik dengan kewajiban pemerintah untuk menjelaskan, membenarkan, dan mempertanggungjawabkan tindakannya. Bovens (2007) memaknai akuntabilitas sebagai relasi antara aktor dan forum yang mencakup penyampaian penjelasan, kesempatan mengajukan pertanyaan dan penilaian, serta kemungkinan konsekuensi. Dalam relasi tersebut, laporan keuangan menyediakan bukti yang memungkinkan legislatif, auditor, dan masyarakat menilai kesesuaian antara mandat, alokasi anggaran, realisasi, dan hasil. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mensyaratkan informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami (Pemerintah Republik Indonesia, 2010). Oleh karena itu, kelengkapan pengungkapan dapat dipakai sebagai proksi salah satu dimensi kualitas pelaporan, tanpa menyamakannya dengan seluruh karakteristik kualitas informasi (Waliyyani & Mahmud, 2015).

Akuntabilitas dan transparansi berhubungan erat, tetapi keduanya bukan konsep yang dapat dipertukarkan. Transparansi menyediakan visibilitas atas keputusan dan data, sedangkan akuntabilitas menuntut penjelasan, penilaian, dan koreksi. Hood (2010) menunjukkan bahwa keduanya dapat saling menguatkan, tetapi dalam keadaan tertentu juga dapat bergerak tidak selaras. Pembedaan ini penting karena publikasi dokumen belum tentu menghasilkan pertanggungjawaban apabila informasi sulit digunakan atau tidak diikuti mekanisme pemeriksaan dan konsekuensi. Sebaliknya, proses audit yang tertutup membatasi kemampuan publik untuk menilai respons pemerintah. Dengan demikian, kualitas laporan keuangan lebih tepat dianalisis sebagai hasil dari keterbukaan informasi yang dipadukan dengan mekanisme pertanggungjawaban.

Aceh menyediakan lingkungan empiris yang penting untuk pengujian tersebut. Status otonomi khusus dan besarnya tanggung jawab fiskal meningkatkan kebutuhan akan pelaporan yang dapat ditelusuri dan diuji. Opini Wajar Tanpa Pengecualian merupakan sinyal positif atas

kewajaran penyajian, tetapi tidak meniadakan risiko salah klasifikasi, kelemahan pengendalian, atau ketidaklengkapan pengungkapan. Dalam pemeriksaan atas laporan keuangan Pemerintah Aceh tahun anggaran 2022, BPK mencatat regulasi pajak air permukaan yang belum dimutakhirkan, ketidaktepatan klasifikasi anggaran dan realisasi belanja pada tujuh SKPD, serta kekurangan volume pada 18 paket belanja modal yang menyebabkan kelebihan pembayaran Rp12,55 miliar (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2023). Temuan tersebut memperlihatkan bahwa opini audit, kelengkapan pengungkapan, dan tindak lanjut pemeriksaan perlu dinilai sebagai unsur yang saling melengkapi.

Reformasi akuntansi sektor publik di Indonesia telah memperluas penerapan basis akrual, standardisasi laporan, dan mekanisme evaluasi. Akan tetapi, perubahan formal tidak otomatis menghasilkan praktik pelaporan yang seragam. Harun et al. (2015) menunjukkan bahwa reformasi akuntansi sektor publik Indonesia dipengaruhi oleh kapasitas organisasi, warisan institusional, dan relasi kekuasaan. Bukti longitudinal dari pemerintah kota di Flandria juga memperlihatkan bahwa kepatuhan terhadap reformasi tidak meningkat dengan sendirinya hanya karena organisasi telah memperoleh pengalaman beberapa tahun (Christiaens & Van Peteghem, 2007). Tinjauan Mariana et al. (2025) selanjutnya menekankan kompetensi aparatur, teknologi, dan konsistensi penerapan sebagai prasyarat reformasi. Bukti tersebut menempatkan akuntabilitas dan transparansi sebagai praktik organisasi, bukan sekadar atribut normatif.

Kajian terdahulu berkembang dalam dua arus yang belum sepenuhnya terintegrasi. Arus pertama menilai kualitas laporan keuangan melalui penerapan SAP, kompetensi aparatur, pengendalian, atau persepsi tata kelola; sebagian melaporkan hubungan positif (Pratiwi et al., 2022; Stirilita & Andayani, 2021; Utami et al., 2022), sedangkan studi lain menemukan bahwa beberapa dimensi tata kelola tidak signifikan setelah faktor organisasi dimasukkan (Sari, 2022; Zeyn, 2011). Arus kedua mengukur keterbukaan fiskal dan publikasi berbasis situs web, tetapi lebih sering menjadikan transparansi sebagai keluaran akhir daripada menghubungkannya dengan mutu pengungkapan laporan keuangan (da Cruz et al., 2016; Pina et al., 2010; Ritonga & Syahrir, 2016). Studi di Aceh juga membahas kinerja keuangan, pemeriksaan, dan pengawasan secara terpisah (Adira et al., 2024; Aisyah et al., 2024; Ramadana et al., 2023).

Literatur internasional memberikan alasan tambahan untuk tidak mengasumsikan hubungan yang mekanis. Telaah Cucciniello et al. (2017) menunjukkan keragaman konseptual dan hasil penelitian transparansi selama 25 tahun. Eksperimen Grimmelikhuijsen dan Meijer (2014) menemukan bahwa pengetahuan awal dan kecenderungan mempercayai pemerintah mengubah respons terhadap transparansi. Meta-analisis Wang dan Guan (2023) memang menemukan efek positif rata-rata terhadap kepercayaan, tetapi besarnya kecil dan dipengaruhi jenis informasi. Bauhr dan Grimes (2014) bahkan menunjukkan bahwa keterbukaan pada lingkungan dengan korupsi tinggi dapat memicu sikap pasrah alih-alih mobilisasi pengawasan. Sejalan dengan itu, de Renzio dan Wehner (2017) menilai bukti kausal mengenai manfaat keterbukaan fiskal masih terbatas. Variasi temuan tersebut mengharuskan pemisahan konstruk, ukuran berbasis bukti, dan interpretasi asosiasi yang berhati-hati.

Telaah atas studi-studi tersebut mengidentifikasi tiga celah penelitian. Pertama, banyak pengujian kualitas laporan keuangan daerah di Indonesia menggunakan survei potong lintang dan persepsi responden, sehingga keterlacakan skor terhadap bukti publik dan perubahan antartahun terbatas. Kedua, penelitian transparansi fiskal berbasis situs web umumnya tidak

menguji akuntabilitas dan transparansi secara serentak terhadap kualitas pengungkapan LKPD. Ketiga, masih terbatas desain arsip yang mencakup seluruh pemerintah daerah dalam satu provinsi selama beberapa tahun dan memisahkan tiga konstruk ke dalam instrumen yang berlainan. Celah terakhir penting karena penggunaan sumber dokumen yang berdekatan dapat menghasilkan tumpang tindih pengukuran dan mengaburkan batas antarkonstruk.

Kebaruan penelitian ini terletak pada integrasi cakupan, waktu, dan pengukuran. Secara empiris, penelitian mencakup seluruh 23 pemerintah kabupaten/kota di Aceh selama 2019-2023 dengan unit pemerintah-daerah-tahun, bukan sampel persepsi pada satu periode. Secara operasional, akuntabilitas, transparansi, dan kualitas laporan keuangan diukur secara terpisah melalui indeks berbasis 50, 15, dan 34 item yang ditelusuri dari LKPD dan LHP BPK. Secara analitis, kedua prinsip tata kelola diuji secara parsial dan bersama-sama, sementara kualitas pengungkapan dibedakan dari opini audit. Kombinasi tersebut menghasilkan bukti longitudinal yang lebih dapat diaudit sekaligus memungkinkan penilaian apakah kedua prinsip memberikan informasi statistik yang berbeda terhadap variasi kualitas pengungkapan.

Berdasarkan celah tersebut, penelitian bertujuan menganalisis hubungan parsial dan simultan akuntabilitas serta transparansi dengan kualitas laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh selama 2019-2023. Penelitian berkontribusi pada literatur akuntansi sektor publik dengan menghubungkan teori akuntabilitas, keterbukaan fiskal, dan bukti audit pada satu kerangka empiris. Bagi pemerintah daerah, hasilnya menyediakan dasar untuk memprioritaskan standardisasi pengungkapan, akses dokumen, reviu internal, dan tindak lanjut pemeriksaan. Karena spesifikasi utama menggunakan OLS pada data berulang dan menunjukkan autokorelasi, koefisien ditafsirkan sebagai asosiasi, bukan sebagai bukti sebab-akibat.

METODE PENELITIAN

3.1 Desain, populasi, dan sumber data

Penelitian menggunakan desain kuantitatif berbasis arsip dengan unit analisis pemerintah-daerah-tahun. Populasi mencakup 23 pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Seluruh entitas yang memiliki LKPD dan dokumen pemeriksaan yang diperlukan selama 2019-2023 dimasukkan, sehingga diperoleh 115 observasi awal. Data bersumber dari LKPD yang telah diperiksa dan LHP BPK. Dokumen dikodekan menggunakan daftar periksa; item yang tersedia diberi skor 1 dan item yang tidak tersedia diberi skor 0.

Pemeriksaan data menempatkan Kabupaten Aceh Tenggara tahun 2019 dan Kota Banda Aceh tahun 2019 sebagai dua observasi multivariat dengan jarak tertinggi. Kedua observasi tersebut dikeluarkan dari spesifikasi utama agar konsisten dengan pengolahan data penelitian, sehingga jumlah analisis menjadi 113 observasi. Karena ambang statistik eksklusi tidak terdokumentasi secara rinci dalam keluaran analisis, keputusan ini dicatat sebagai keterbatasan dan perlu diuji kembali melalui analisis sensitivitas pada penelitian lanjutan.

3.2 Operasionalisasi variabel

Tabel 1.
Operasionalisasi variabel

Variabel	Definisi operasional dan basis indeks	Pengukuran
Akuntabilitas (X1)	Kelengkapan pertanggungjawaban dan pengungkapan wajib dalam LKPD berdasarkan SAP; 50 item.	Skor item terungkap / 50
Transparansi (X2)	Keterbukaan informasi pengelolaan keuangan berdasarkan ketentuan pengelolaan keuangan dan pelaporan daerah; 15 item.	Skor item terungkap / 15
Kualitas laporan keuangan (Y)	Kualitas pengungkapan LKPD berdasarkan daftar item wajib yang relevan dengan karakteristik informasi; 34 item.	Skor item terungkap / 34

Sumber: Pemerintah Republik Indonesia (2010, 2019a, 2019b); Ritonga dan Syahrir (2016); Waliyyani dan Mahmud (2015); data penelitian diolah (2026).
Catatan: Seluruh indeks berada pada rentang 0-1; nilai lebih tinggi menunjukkan pengungkapan yang lebih lengkap.

Indeks akuntabilitas, transparansi, dan kualitas laporan keuangan dihitung sebagai proporsi item yang diungkapkan. Penggunaan skala rasio memudahkan perbandingan antarentitas. Namun, sebagian indikator bersumber dari dokumen yang sama dan sama-sama menggunakan logika pengungkapan. Kondisi ini berpotensi menciptakan kedekatan konstruk secara mekanis; keterbatasan tersebut dipertimbangkan dalam interpretasi hasil.

3.3 Teknik analisis

Analisis dimulai dengan statistik deskriptif, kemudian dilanjutkan dengan pemeriksaan normalitas residual melalui Normal P-P Plot, heteroskedastisitas melalui scatterplot, multikolinearitas melalui tolerance dan Variance Inflation Factor (VIF), serta autokorelasi melalui statistik Durbin-Watson. Pengujian hipotesis menggunakan regresi linear berganda pada tingkat signifikansi 5 persen (Ghozali, 2018). Model empiris dirumuskan sebagai berikut:

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 AKUN_{it} + \beta_2 TRANS_{it} + \varepsilon_{it}$$

Y_{it} adalah indeks kualitas laporan keuangan pemerintah daerah i pada tahun t; $AKUN_{it}$ adalah indeks akuntabilitas; $TRANS_{it}$ adalah indeks transparansi; α adalah konstanta; β_1 dan β_2 adalah koefisien regresi; dan ε_{it} adalah galat. Uji t digunakan untuk menilai hubungan parsial, uji F untuk menilai signifikansi model secara simultan, dan adjusted R^2 untuk menilai daya jelas setelah memperhitungkan jumlah prediktor.

Hasil dan Pembahasan

4.1 Statistik deskriptif

Tabel 2.
Statistik deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Simpangan baku
Akuntabilitas (X1)	113	0,8000	0,9400	0,879823	0,037081
Transparansi (X2)	113	0,5333	0,8667	0,721533	0,096052
Kualitas laporan keuangan (Y)	113	0,3529	0,7941	0,558562	0,096387

Sumber: Output SPSS dan data penelitian diolah (2026).

Rata-rata indeks akuntabilitas mencapai 0,8798 atau 87,98 persen dan memiliki simpangan baku paling kecil. Hal ini menunjukkan bahwa pengungkapan yang diposisikan sebagai pertanggungjawaban relatif tinggi dan homogen. Rata-rata transparansi sebesar 0,7215 atau 72,15 persen, sedangkan kualitas pengungkapan laporan keuangan rata-rata hanya 0,5586 atau 55,86 persen. Selisih tersebut penting: pemenuhan item akuntabilitas yang tinggi belum otomatis berarti seluruh item kualitas laporan telah diungkapkan. Variasi kualitas laporan keuangan juga lebih besar daripada variasi akuntabilitas.

4.2 Diagnostik model

Tabel 3.
Ringkasan diagnostik regresi

Pengujian	Hasil	Interpretasi
Normalitas residual	Titik P-P Plot mengikuti garis diagonal	Secara visual residual mendekati distribusi normal
Heteroskedastisitas	Scatterplot tidak membentuk pola sistematis	Tidak terdapat indikasi visual heteroskedastisitas
Multikolinearitas	Tolerance $X_1/X_2 = 0,997$; VIF $X_1/X_2 = 1,003$	Tidak terdapat masalah multikolinearitas
Autokorelasi	DW = 1,029; dL = 1,6391; dU = 1,7480	DW < dL: terdapat indikasi autokorelasi positif

Sumber: Output SPSS dan data penelitian diolah (2026).

Catatan: Keputusan Durbin-Watson dikoreksi dari naskah sumber. Nilai 1,029 berada di bawah dL, bukan di antara dU dan 4 - dU.

Tiga diagnostik pertama tidak menunjukkan pelanggaran yang menonjol. Akan tetapi, statistik Durbin-Watson sebesar 1,029 lebih kecil daripada dL 1,6391. Berdasarkan aturan keputusan yang digunakan, hasil ini mengindikasikan autokorelasi positif. Karena observasi berasal dari pemerintah daerah yang sama selama lima tahun, ketergantungan residual memang mungkin terjadi. Konsekuensinya, koefisien OLS masih dapat dilaporkan sebagai pola asosiasi, tetapi standard error dan p-value konvensional berpotensi terlalu optimistis.

4.3 Hasil regresi dan pengujian hipotesis

Tabel 4.
Hasil regresi linear berganda

Variabel	B	Std. error	Beta	t	p
Konstanta	-0,069	0,215	-	-0,322	0,748
Akuntabilitas (X1)	0,533	0,236	0,205	2,258	0,026
Transparansi (X2)	0,220	0,091	0,219	2,408	0,018

Sumber: Output SPSS dan data penelitian diolah (2026).
Catatan: Variabel dependen: kualitas laporan keuangan (Y); p-value menggunakan standard error OLS konvensional.
$Y = -0,069 + 0,533X_1 + 0,220X_2$

Koefisien akuntabilitas sebesar 0,533 berarti kenaikan 0,10 pada indeks akuntabilitas berasosiasi dengan kenaikan sekitar 0,0533 pada indeks kualitas laporan keuangan, dengan transparansi konstan. Koefisien transparansi sebesar 0,220 berarti kenaikan 0,10 pada indeks transparansi berasosiasi dengan kenaikan sekitar 0,0220 pada indeks kualitas laporan, dengan akuntabilitas konstan. Interpretasi dalam perubahan 0,10 lebih masuk akal daripada menyatakan bahwa koefisien 0,533 langsung setara dengan kenaikan 53,3 persen untuk setiap kenaikan yang tidak didefinisikan. Konstanta bernilai negatif dan tidak signifikan; karena nilai nol kedua prediktor berada di luar rentang data, konstanta tidak memiliki makna substantif yang kuat.

Tabel 5.
Kelayakan model dan keputusan hipotesis

Indikator	Nilai	Keputusan
R / R^2 / adjusted R^2	0,308 / 0,095 / 0,079	Model menjelaskan 7,9 persen variasi setelah penyesuaian
Uji F	F = 5,774; p = 0,004	Model simultan signifikan; H3 didukung dalam OLS
Akuntabilitas	B = 0,533; p = 0,026	Hubungan positif; H1 didukung dalam OLS
Transparansi	B = 0,220; p = 0,018	Hubungan positif; H2 didukung dalam OLS

Sumber: Output SPSS dan data penelitian diolah (2026).
Catatan: Keputusan hipotesis bersifat kondisional pada spesifikasi OLS dan keterbatasan autokorelasi.

Nilai F dan p menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi secara bersama-sama berhubungan dengan kualitas laporan keuangan dalam model OLS. Namun, adjusted R^2 sebesar 0,079 berarti model hanya menjelaskan 7,9 persen variasi kualitas laporan. Sebagian besar variasi kemungkinan berkaitan dengan faktor lain, antara lain kompetensi aparatur, sistem

pengendalian internal, kualitas sistem informasi, kompleksitas transaksi, tekanan fiskal, tindak lanjut audit, dan karakteristik pemerintah daerah. Daya jelas yang rendah tidak membatalkan signifikansi statistik, tetapi membatasi kegunaan prediktif dan mengharuskan interpretasi yang proporsional.

4.4 Pembahasan

4.4.1 Akuntabilitas dan kualitas laporan keuangan

Koefisien akuntabilitas yang positif dan signifikan mendukung H1 pada spesifikasi OLS. Secara substantif, kenaikan 0,10 pada indeks akuntabilitas berasosiasi dengan kenaikan sekitar 0,0533 pada indeks kualitas laporan ketika transparansi dipertahankan konstan. Arah ini sesuai dengan kerangka Bovens (2007): kewajiban menjelaskan tindakan, pemeriksaan oleh forum, dan kemungkinan konsekuensi menciptakan tekanan untuk menghasilkan bukti keuangan yang lengkap serta dapat diuji. Pada tingkat daerah, hasil tersebut memperkuat temuan Pasaribu et al. (2024) mengenai keterkaitan penerapan SAP dan akuntabilitas, serta Aisyah et al. (2024) mengenai peran pemeriksaan dan tindak lanjut. Dibandingkan studi-studi tersebut, analisis ini memberikan dukungan berbasis arsip lintas daerah dan tahun, bukan semata-mata penilaian persepsional.

Temuan ini juga sejalan dengan argumen bahwa kualitas reformasi ditentukan oleh implementasi, bukan sekadar adopsi aturan. Christiaens dan Van Peteghem (2007) menemukan bahwa pengalaman beberapa tahun tidak dengan sendirinya meningkatkan kepatuhan pemerintah kota terhadap reformasi akuntansi. Pada Indonesia, Harun et al. (2015) menjelaskan bahwa kapasitas organisasi, warisan institusional, dan relasi kekuasaan membentuk praktik reformasi. Hasil penelitian di Aceh menambahkan bukti bahwa variasi akuntabilitas antarpemerintah-daerah-tahun tetap berhubungan dengan variasi kualitas pengungkapan setelah transparansi dikendalikan. Dengan kata lain, keberadaan standar perlu diterjemahkan menjadi rutinitas dokumentasi, rekonsiliasi, reviu, dan koreksi yang konsisten.

Implikasi operasionalnya ialah perbaikan kualitas laporan tidak dapat ditunda hingga tahap penyusunan akhir. Penetapan tanggung jawab, ketertiban bukti transaksi, rekonsiliasi periodik, reviu berjenjang, dan tindak lanjut temuan perlu dijalankan sepanjang siklus anggaran. Peran inspektorat menjadi penting karena pengawasan internal dapat mendeteksi kelemahan sebelum laporan diperiksa BPK (Adira et al., 2024). Namun, kesamaan sumber arsip dan kedekatan sebagian item indeks akuntabilitas dengan indeks kualitas laporan berpotensi memperbesar asosiasi. Karena itu, hasil ini memperkuat penjelasan teoritis, tetapi belum membuktikan bahwa peningkatan akuntabilitas menyebabkan kenaikan kualitas laporan.

4.4.2 Transparansi dan kualitas laporan keuangan

Koefisien transparansi yang positif dan signifikan mendukung H2 pada model OLS. Kenaikan 0,10 pada indeks transparansi berasosiasi dengan kenaikan sekitar 0,0220 pada indeks kualitas laporan ketika akuntabilitas konstan. Temuan ini searah dengan Pina et al. (2010), da Cruz et al. (2016), serta Ritonga dan Syahrir (2016), yang menempatkan akses daring dan keterbukaan fiskal sebagai prasyarat pengawasan pemerintah daerah. Penelitian ini memperluas temuan tersebut dengan menunjukkan bahwa keterbukaan tetap memiliki informasi statistik terhadap kualitas pengungkapan LKPD setelah akuntabilitas dimasukkan ke dalam model.

Perbandingan ini juga menegaskan bahwa keberadaan dokumen harus dibedakan dari mutu, ketercarian, ketepatan waktu, dan keterpakaian informasi.

Besaran koefisien yang lebih kecil daripada akuntabilitas dapat dijelaskan oleh sifat manfaat transparansi yang bersyarat. Grimmelikhuijsen dan Meijer (2014) menunjukkan melalui eksperimen bahwa efek transparansi terhadap persepsi keterpercayaan berubah menurut pengetahuan awal dan kecenderungan warga mempercayai pemerintah. Meta-analisis 49 studi oleh Wang dan Guan (2023) juga menemukan efek positif rata-rata yang kecil serta variasi menurut media dan jenis informasi. Temuan penelitian ini konsisten dengan pola tersebut: keterbukaan menyediakan saluran pengawasan, tetapi manfaatnya bergantung pada apakah data dapat ditemukan, dipahami, diperbandingkan, dan ditindaklanjuti. Karena variabel dependen penelitian ini adalah kualitas pengungkapan, hasil tidak dapat diperluas secara langsung menjadi klaim tentang kepercayaan warga atau penurunan korupsi.

Literatur juga menunjukkan kemungkinan hasil yang tidak diharapkan. Bauhr dan Grimes (2014) menemukan bahwa keterbukaan dapat memicu sikap pasrah apabila informasi mengenai penyimpangan tidak disertai jalur koreksi yang meyakinkan. Tinjauan de Renzio dan Wehner (2017) selanjutnya menyimpulkan bahwa keterbukaan fiskal sering berasosiasi dengan hasil tata kelola yang lebih baik, tetapi hanya sedikit studi yang mengidentifikasi efek kausal secara kuat. Oleh sebab itu, pemerintah daerah Aceh perlu mengintegrasikan LKPD, ringkasan anggaran, metadata, serta status tindak lanjut audit dalam portal yang konsisten dan mudah ditelusuri. Langkah tersebut mengubah transparansi dari publikasi formal menjadi infrastruktur informasi yang mendukung pemeriksaan dan koreksi.

4.4.3 Hubungan simultan dalam tata kelola Aceh

Signifikansi uji F mendukung H3 dan menunjukkan bahwa akuntabilitas serta transparansi secara bersama-sama memiliki daya jelas terhadap kualitas pengungkapan. Hasil ini selaras dengan Hood (2010), yang memandang keduanya sebagai mekanisme berbeda dengan bagian-bagian yang dapat saling melengkapi: transparansi menyediakan informasi, sedangkan akuntabilitas mengatur kewajiban menjawab dan konsekuensi. Namun, model yang diestimasi bersifat aditif dan tidak memasukkan suku interaksi. Karena itu, signifikansi simultan membuktikan kontribusi bersama dalam spesifikasi OLS, bukan sinergi statistik ataupun efek kausal timbal balik. Pembedaan ini mencegah penafsiran H3 melampaui informasi yang tersedia dalam model.

Pada pemerintahan daerah Aceh, hasil tersebut melengkapi penelitian Ramadana et al. (2023) mengenai hubungan penerapan akrual dan keputusan belanja dengan kinerja keuangan, serta kajian Mariana et al. (2025) mengenai peran kapasitas organisasi dalam reformasi akuntansi sektor publik. Temuan BPK atas salah klasifikasi belanja dan kekurangan volume pekerjaan memperlihatkan mekanisme yang lebih konkret: informasi keuangan perlu dibuka agar dapat diperiksa, sementara temuan pemeriksaan memerlukan penanggung jawab, koreksi, dan pemulihan yang dapat diverifikasi (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2023). Dengan demikian, matriks pengungkapan SAP, daftar tindak lanjut audit, dan kanal informasi publik sebaiknya dibangun sebagai satu rangkaian pengendalian.

Daya jelas model yang hanya 7,9 persen menandakan bahwa kualitas pelaporan terutama ditentukan oleh faktor yang belum tercakup, seperti kompetensi aparatur, efektivitas

pengendalian internal, mutu sistem informasi, kompleksitas transaksi, tekanan fiskal, dan karakteristik tetap pemerintah daerah. Statistik Durbin-Watson sebesar 1,029 juga mengindikasikan korelasi serial pada data berulang. Oleh sebab itu, hasil ini tidak meniadakan penjelasan alternatif dan tidak memenuhi syarat identifikasi kausal. Kesimpulan yang dapat dipertahankan ialah bahwa kedua indeks berasosiasi positif dengan kualitas pengungkapan pada spesifikasi OLS; kestabilan koefisien masih harus diuji melalui model panel, efek tahun, dan standard error yang dikelompokkan pada pemerintah daerah.

KESIMPULAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan 113 observasi pemerintah-daerah-tahun, model OLS menunjukkan hubungan positif antara akuntabilitas dan kualitas laporan keuangan (B = 0,533; p = 0,026), serta antara transparansi dan kualitas laporan keuangan (B = 0,220; p = 0,018). Akuntabilitas dan transparansi juga signifikan secara bersama-sama (F = 5,774; p = 0,004). Namun, adjusted R^2 hanya 0,079 dan statistik Durbin-Watson 1,029 mengindikasikan autokorelasi positif. Oleh karena itu, hasil mendukung adanya asosiasi dalam model yang digunakan, tetapi belum cukup untuk menyimpulkan hubungan kausal atau ketahanan hasil pada spesifikasi panel alternatif.

5.2 Implikasi praktis

Pertama. Pemerintah kabupaten/kota perlu menggunakan matriks pengungkapan SAP yang seragam dan melakukan reviuw silang antara BPKD/BPKK, SKPK, dan inspektorat sebelum LKPD disampaikan untuk diperiksa.

Kedua. Transparansi perlu diarahkan pada kegunaan informasi: dokumen harus tepat waktu, mudah ditemukan, dapat diunduh, memiliki arsip antartahun, dan dilengkapi ringkasan yang dapat dipahami masyarakat.

Ketiga. Tindak lanjut rekomendasi BPK perlu dihubungkan dengan dashboard internal dan informasi publik agar koreksi, status penyelesaian, serta risiko berulang dapat dipantau secara konsisten.

5.3 Keterbatasan dan agenda penelitian

Penelitian memiliki lima keterbatasan utama. Pertama, regresi OLS diterapkan pada data yang secara alami berbentuk panel; indikasi autokorelasi berarti inferensi konvensional perlu dikonfirmasi. Kedua, model belum memasukkan efek tetap pemerintah daerah dan tahun. Ketiga, sebagian item pembentuk akuntabilitas dan kualitas laporan bersumber dari dokumen serta prinsip pengungkapan yang berdekatan, sehingga berpotensi menimbulkan common-source bias. Keempat, ambang eliminasi dua outlier belum terdokumentasi secara rinci. Kelima, model hanya menjelaskan sebagian kecil variasi kualitas laporan.

Penelitian berikutnya disarankan menggunakan regresi panel fixed effects atau random effects sesuai hasil pengujian, standard error yang dikelompokkan pada pemerintah daerah, dan analisis sensitivitas dengan serta tanpa outlier. Ukuran transparansi sebaiknya dibangun dari audit situs web yang independen, sedangkan kualitas pelaporan dapat dilengkapi dengan ketepatan waktu, temuan audit, kualitas pengendalian internal, dan tingkat penyelesaian rekomendasi. Variabel kompetensi aparatur, pemanfaatan sistem informasi, kompleksitas

transaksi, ukuran daerah, serta tekanan fiskal juga penting untuk menjelaskan variasi yang belum tercakup.

KETERSEDIAAN DATA

Data penelitian berasal dari LKPD dan LHP BPK untuk pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh periode 2019-2023. Daftar item pengukuran dan tabulasi pemerintah-daerah-tahun tersedia pada dokumen tugas akhir yang menjadi dasar penyusunan artikel ini.

DAFTAR PUSTAKA

Adira, S., Saputri, C. A., Arnita, A., & Mariana, M. (2024). Peran inspektorat daerah dalam peningkatan kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah. EKALAYA: Jurnal Ekonomi Akuntansi, 2(4), 353-365. https://doi.org/10.59966/ekalaya.v2i4.1392

Aisyah, M. S., Amanda, A., Fakia, I., & Mariana, M. (2024). Evaluasi kinerja BPK dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi keuangan pemerintah daerah. EKALAYA: Jurnal Ekonomi Akuntansi, 2(4), 302-311. https://doi.org/10.59966/ekalaya.v2i4.1408

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2023, 9 Mei). Ini tiga permasalahan dalam LK Pemprov Aceh yang ditemukan BPK. Warta BPK. https://warta.bpk.go.id/ini-tiga-permasalahan-dalam-lk-pemprov-aceh-yang-ditemukan-bpk/

Bauhr, M., & Grimes, M. (2014). Indignation or resignation: The implications of transparency for societal accountability. Governance, 27(2), 291-320. https://doi.org/10.1111/gove.12033

Bovens, M. (2007). Analysing and assessing accountability: A conceptual framework. European Law Journal, 13(4), 447-468. https://doi.org/10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x

Christiaens, J., & Van Peteghem, V. (2007). Governmental accounting reform: Evolution of the implementation in Flemish municipalities. Financial Accountability & Management, 23(4), 375-399. https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2007.00434.x

Cucciniello, M., Porumbescu, G. A., & Grimmelikhuijsen, S. (2017). 25 years of transparency research: Evidence and future directions. Public Administration Review, 77(1), 32-44. https://doi.org/10.1111/puar.12685

da Cruz, N. F., Tavares, A. F., Marques, R. C., Jorge, S., & de Sousa, L. (2016). Measuring local government transparency. Public Management Review, 18(6), 866-893. https://doi.org/10.1080/14719037.2015.1051572

de Renzio, P., & Wehner, J. (2017). The impacts of fiscal openness. The World Bank Research Observer, 32(2), 185-210. https://doi.org/10.1093/wbro/lkx004

Ghozali, I. (2018). Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS (Edisi ke-9). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Grimmelikhuijsen, S. G., & Meijer, A. J. (2014). Effects of transparency on the perceived trustworthiness of a government organization: Evidence from an online experiment. Journal of Public Administration Research and Theory, 24(1), 137-157. https://doi.org/10.1093/jopart/mus048

Harun, H., Van-Peursem, K., & Eggleton, I. R. C. (2015). Indonesian public sector accounting reforms: Dialogic aspirations a step too far? Accounting, Auditing & Accountability Journal, 28(5), 706-738. https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2012-1182

Hood, C. (2010). Accountability and transparency: Siamese twins, matching parts, awkward couple? West European Politics, 33(5), 989-1009. https://doi.org/10.1080/01402382.2010.486122

Imelda, T., Shintia, A., Wati, W., Julana, P. R., & Mariana, M. (2024). Strategi pengelolaan keuangan negara: Implementasi akuntansi pemerintahan untuk efisiensi dan transparansi. EKALAYA: Jurnal Ekonomi Akuntansi, 2(4), 60-66. https://doi.org/10.59966/ekalaya.v2i4.1466

Mardiasmo. (2009). Akuntansi sektor publik. Andi.

Mariana, M., Diana, D., Arifai, M., & Jannah, M. (2025). Public sector accounting reform: A systematic literature review. HEI EMA: Jurnal Riset Hukum, Ekonomi Islam, Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi, 4(2), 132-141. https://doi.org/10.61393/heiema.v4i2.320

Pasaribu, P. N. P., Nuri, H., Arsya, M., & Mariana, M. (2024). Meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah melalui penerapan standar akuntansi pemerintahan yang efektif. EKALAYA: Jurnal Ekonomi Akuntansi, 2(4), 285-292. https://doi.org/10.59966/ekalaya.v2i4.1375

Pemerintah Republik Indonesia. (2008). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. https://peraturan.bpk.go.id/Details/39047/uu-no-14-tahun-2008

Pemerintah Republik Indonesia. (2010). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. https://peraturan.bpk.go.id/Details/5095/pp-no-71-tahun-2010

Pemerintah Republik Indonesia. (2019a). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. https://peraturan.bpk.go.id/Details/103888/pp-no-12-tahun-2019

Pemerintah Republik Indonesia. (2019b). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2019 tentang Laporan dan Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. https://peraturan.bpk.go.id/Details/103890/pp-no-13-tahun-2019

Pina, V., Torres, L., & Royo, S. (2010). Is e-government leading to more accountable and transparent local governments? An overall view. Financial Accountability & Management, 26(1), 3-20. https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2009.00488.x

Pratiwi, N. R., Diana, N., & Junaidi. (2022). Pengaruh transparansi, akuntabilitas, dan partisipasi masyarakat terhadap kualitas laporan keuangan desa di Kecamatan Gondang Kabupaten Nganjuk. E-Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi, 11(5), 92-106.

Ramadana, S. W., Mariana, M., Rahmaniar, R., & Bahgia, S. (2023). Determinansi kinerja keuangan pemerintah daerah. Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi, 7(2), 1831-1840. https://doi.org/10.33395/owner.v7i2.1590

Ritonga, I. T., & Syahrir, S. (2016). Mengukur transparansi pengelolaan keuangan daerah di Indonesia: Berbasis website. Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia, 20(2), 110-126. https://doi.org/10.20885/jaai.vol20.iss2.art4

Sari, F. M. (2022). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintah, kualitas aparatur pemerintah daerah, good governance, dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Jurnal Akuntansi, Keuangan dan Auditing, 3(1), 27-42.

Stirilita, F. A., & Andayani. (2021). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan good governance terhadap kualitas laporan keuangan. Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi, 10(11), 1-16.

Utami, W. F., Rahmatika, D. N., & Raharjo, T. B. (2022). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, kualitas aparatur pemerintah, dan good governance terhadap kualitas laporan keuangan berbasis akrual di Kabupaten Tegal, Kabupaten Brebes, dan Kota Tegal. Jurnal Ilmiah Ultras Brebes, 5(2), 36-47.

Waliyyani, G. M., & Mahmud, A. (2015). Pengaruh karakteristik pemerintah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Accounting Analysis Journal, 4(2), 1-8. https://doi.org/10.15294/aaj.v4i2.7815

Wang, Q., & Guan, Z. (2023). Can sunlight disperse mistrust? A meta-analysis of the effect of transparency on citizens' trust in government. Journal of Public Administration Research and Theory, 33(3), 453-467. https://doi.org/10.1093/jopart/muac040

Zeyn, E. (2011). Pengaruh penerapan good governance dan standar akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas keuangan. Trikonomika, 10(1), 52-62.