

**PENGARUH DESENTRALISASI FISKAL DAN KINERJA TERHADAP
AKUNTABILITAS PELAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
DI INDONESIA**

KURNIATUL MUDHOFAR
(kurniatul.mudhofar@gmail.com)

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

ABSTRAC

Fiscal decentralization means the devolution of authority which carried out by the central government to local governments to regulate and explore the economy potential, one of the authority devolution which is important that is the devolution of authority in financial matters, it should be accounted associated with equalization funds which transferred from the central to regions.

This research carried out to examine whether fiscal decentralization and performance influential toward financial reporting accountability of the local government in Indonesia. Fiscal decentralization is proxied by local independence, dependence on central government, effectiveness and performance evaluation which carried out by the Ministry of Home Affairs to measure its performance. To measure financial reporting accountability of the local government used the results of opinion audit of the Supreme Audit Institution (BPK).

The sample in this research that are 698 local government period 2012-2013, the results from this research is fiscal decentralization, performance and moderation of performance toward dependence on central government has positive effect while dependence on the central government, effectiveness and moderation toward region autonomy has no effect.

Keywords: accountability, effectiveness, fiscal decentralization, local governments, performance

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Otonomi Daerah dan Desentralisasi Fiskal pada dasarnya merupakan instrumen yang digunakan dalam penyelenggaraan pembangunan negara dan bukan tujuan bernegara itu sendiri. Instrumen ini digunakan agar pencapaian tujuan bernegara, yaitu kesejahteraan masyarakat, dapat lebih mudah dicapai. Oleh karena itu, otonomi daerah dan desentralisasi fiskal dilakukan dengan menempatkan motor penggerak pembangunan pada tingkatan pemerintahan yang paling dekat dengan masyarakat, yaitu Pemerintah Daerah

Desentralisasi fiskal adalah suatu proses distribusi anggaran dari tingkat pemerintahan yang lebih tinggi kepada pemerintahan yang lebih rendah untuk mendukung fungsi atau tugas pemerintahan dan pelayanan publik sesuai dengan banyaknya kewenangan bidang pemerintahan yang dilimpahkan (Sasana, 2006).

Dalam konteks Indonesia, desentralisasi ditandai dengan perubahan pola hubungan antara pemerintah pusat dan daerah setelah diberlakukannya Undang Undang Nomor 22 tahun 1999 dan Undang Undang Nomor 25 tahun 1999 yang kemudian Undang Undang tersebut disempurnakan menjadi Undang Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Implementasi otonomi daerah ini menimbulkan berbagai permasalahan karena daerah memiliki kapasitas dan

kemampuan yang berbeda-beda baik dari sisi keuangan, ketersediaan infrastruktur maupun kapasitas sumberdaya manusia (Syahrudin, 2006).

Dalam penelitian Amy dan Hilda (2014) dari sisi kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah yang dilakukan penilaiannya oleh Kementrian Dalam Negeri secara umum terlihat penurunan jumlah Pemda yang tidak melaporkan Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD) dan secara rata-rata terjadi peningkatan indeks kinerja pemda kabupaten/kota di Indonesia. Hal ini mengindikasikan bahwa tata kelola penyelenggaraan pemerintah kabupaten kota di Indonesia mengalami perbaikan, akan tetapi pada penelitian (Moisiu, 2013) pada beberapa negara justru ditemukan tingkat korupsi yang semakin tinggi pasca implementasi desentralisasi fiskal. Dalam bahasa awam, persoalan desentralisasi fiskal tersebut dapat dirumuskan dalam kalimat pertanyaan sebagai berikut: sejauh manakah pertanggungjawaban pemerintahan daerah atas seluruh anggaran yang telah dibelanjakannya, guna mencapai tujuan otonomi daerah ? (Suryanto, 2010).

Penelitian ini mengenai Pengaruh Desentralisasi Fiskal Dan Kinerja Dengan penambahan variable rasio efektivitas dari penelitian sebelumnya yang merupakan salah satu instrumen dari desentralisasi fiskal dan merubah tahun penelitian menjadi 2012-2013 diharapkan memperkuat penelitian sebelumnya.

B. Rumusan Masalah Penelitian

Berdasarkan penjelasan latar belakang tersebut maka didapat rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
2. Apakah ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
3. Apakah efektivitas berpengaruh positif terhadap terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
4. Apakah kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
5. Apakah kinerja dalam memoderasi kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
6. Apakah kinerja dalam memoderasi ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?

II. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

A. Pemeriksaan Keuangan Pemerintah Daerah

Undang-undang Nomer 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menjelaskan fungsi pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran,

kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Jadi proses pemeriksaan dilakukan untuk memastikan keandalan dan akuntabilitas pengelolaan dan pelaporan pengelolaan keuangan pemerintah daerah.

B. Desentralisasi Fiskal

Dengan diimplementasikannya Undang Undang Nomer 22/1999 dan Undang Undang Nomer 25/1999 pada bulan Januari tahun 2001, Indonesia telah melakukan transformasi tata pemerintahan dari sentralisasi menuju desentralisasi. Dengan ditetapkannya Undang Undang Nomer 22 Tahun 1999, maka akan terjadi perluasan wewenang pemerintah daerah tingkat II, dan dengan Undang Undang Nomer 25 Tahun 1999 akan tercipta peningkatan kemampuan keuangan daerah. Oleh karena itu otonomi daerah diharapkan bisa menjadi formula terbaik untuk meningkatkan kesejahteraan penduduk lokal melalui berbagai efek *multiplier* dari desentralisasi yang diharapkan bisa terwujud.

C. Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah

Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintah daerah (EPPD) dilakukan dengan menggunakan sumber utama Laporan Penyelenggaraan Pemerintah daerah (LPPD) yang memuat informasi tentang penyelenggaraan pemerintah daerah selama satu tahun anggaran (Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2008).

Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 2007 tentang Laporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, Laporan Keterangan

Pertanggungjawaban Kepala Daerah Kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, dan Informasi Laporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Kepada Masyarakat, yang harus dilaporkan oleh pemerintah provinsi dan kabupaten/kota yang dinilai oleh Kementrian Dalam Negeri dan diberikan Skor dan Peringkat.

D. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Desentralisasi Fiskal dengan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah.

Penelitian yang dilakukan Syahrudin (2006) menyatakan bahwa desentralisasi fiskal mampu meningkatkan pertumbuhan ekonomi daerah. Besar kemungkinan bahwa peningkatan pertumbuhan ekonomi tersebut disebabkan oleh desentralisasi fiskal yang memberikan kesempatan kepada daerah untuk membangun kemandirian dalam memperoleh pendanaan.

Hasil Penelitian Amy dan Hilda (2014) dan Moisu (2013) menyatakan bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif secara signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Namun bertentangan dengan penelitian Syahrudin (2006) yang menyatakan kemandirian daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Desentralisasi Fiskal secara umum mempengaruhi kemungkinan daerah memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi, khususnya jika dilihat dari aspek kemandirian daerah (Amy dan Hilda 2014) dengan seperti itu seharusnya pemerintah daerah mampu dalam menjalankan aktivitas keuangannya sendiri seperti mengatur mengali potensi keuangan, penganggaran dan pengalokasian.

Penelitian Lay (2001) dan Kurniasih (2011) menyatakan bahwa semakin tinggi ketergantungan pemerintah maka tingkat rendah akuntabilitas pelaporan keuangan, maka hipotesis yang diajukan

H2 : Tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Efektivitas dilihat dari sejauh mana pemerintah daerah dapat merealisasikan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang sudah dianggarkan, hal tersebut akan menggambarkan sejauh mana kemampuan daerah dalam menggali sumber-sumber pendapatan dan memaksimalkan potensi pendapatan yang digunakan untuk memobilisasi kegiatan pemerintahan, Penelitian yang dilakukan Moisiu (2013) Perluasan otonomi fiskal daerah dan untuk mengatur dan mengumpulkan pajak dan biaya mereka sendiri. Transfer dari anggaran negara untuk pemerintah daerah akan meningkatkan dibandingkan dengan tingkat saat ini dengan melakukan secara transparan dan obyektif. Penelitian lain mengungkapkan bahwa

Elmi (2002), Sejalan dengan peningkatan transfer dana dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah yang besaran jumlahnya cukup signifikan melalui dana perimbangan, telah memperkecil tanggung jawab pengelolaan keuangan pemerintah pusat secara umum. Sebaliknya proporsi dana yang menjadi bagian dalam APBD merupakan tanggung jawab pemda daerah telah meningkat semakin tajam. Berdasarkan argumen tersebut, diajukan hipotesis ketiga sebagai berikut :

H3 : Efektivitas berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

2. Hubungan Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah dengan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Semakin baik kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah maka semakin tinggi kemungkinan daerah tersebut memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi dalam bentuk opini audit yang baik (Amy dan Hilda, 2014). Anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran mengutamakan upaya pencapaian hasil (*output*) dari perencanaan alokasi biaya (*input*) yang ditetapkan (Syahrudin, 2006). Berdasarkan argumen serta bukti maka Hipotesis keempat yang diajukan adalah :

H4 : Kinerja Penyelenggaraan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah.

3. Hubungan Kinerja dalam memoderasi Kemandirian Daerah dan Ketergantungan Pada Pemerintah Pusat dengan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Desentralisasi fiskal mewajibkan akuntabilitas yang lebih besar yang pada akhirnya membantu untuk memerangi korupsi, dengan memerangi korupsi desentralisasi fiskal memerlukan pengeluaran ruang keputusan pemerintah daerah untuk menjadi otonom. Dengan menjadi daerah-daerah otonom yang mampu meningkatkan kinerja mereka sendiri dan melaksanakan proyek-proyek tambahan untuk tujuan pengembangan daerah Innocensa (2011). Penelitian yang dilakukan Amy dan Hilda (2014) menyatakan bahwa kinerja dalam memoderasi ketergantungan pada pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan argumen tersebut, maka diajukan hipotesis kelima :

H5 : Kinerja dalam memoderasi kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Salah satu ciri utama daerah mampu dalam melaksanakan otonomi daerah terletak pada kemampuan keuangan daerah untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerahnya dengan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat memiliki proporsi yang semakin mengecil dan diharapkan PAD harus menjadi kontribusi terbesar dalam memobilisasi dana penyelenggaraan pemerintahan daerah Ariansyah, Amir dkk (2004). Penelitian Amy dan Hilda menyatakan bahwa ketergantungan pada

pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. berdasarkan argumen tersebut, maka diajukan hipotesis kelima :

H6 : Kinerja dalam memoderasi ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

III. METODE PENELITIAN

A. Obyek/Subyek Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah di seluruh Indonesia untuk tahun 2012-2013 yang data realisasi anggarannya tersedia pada website Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Kementerian Dalam Negeri. Periode penelitian mencakup data pada tahun 2012-2013, hal ini dimaksudkan agar memperbarui periode penelitian dari penelitian sebelumnya dan agar lebih mencerminkan kondisi saat ini.

B. Jenis Data Data

Data adalah bagian jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut, dan teknik pengambilan data historis. Data yang digunakan dalam penelitian adalah data sekunder. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari Realisasi Anggaran APBN pemerintah daerah, Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS), Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (EKPPD).

C. Teknik Pengambilan Sampel

Dalam penelitian ini saampel dibedakan menjadi 2 yaitu full sampel dan sub sampel, full sampel merupakan seluruh pemerintah daerah kabupaten/kota yang datanya tersedia. Sub sampel merupakan pemda di Indonesia yang datanya tersedia dan melaporkan Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD) dan diberikan peringkat oleh Kemendagri. Pemerintah daerah yang Laporan penyelenggaraan Pemerintah Daerah diberi skor dan peringkat oleh kemendragi melalui Evaluasi kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kementrian Dalam Negeri

Metode Pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampling tidak secara acak tetapi dengan menggunakan pertimbangan dan karakter-karakter tertentu yang ditetapkan peneliti.

1. Pemerintah daerah diseluruh Indonesia.
2. Pemerintah yang memiliki data opini audit dari Badan Pemeriksaan Keuangan.
3. Pemerintah daerah yang realisasi anggaran tahunan tersedia di website Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah secara lengkap.

D. Teknik Pengumpulan Data

Data dikumpulkan menggunakan penelusuran data sekunder melalui metode dokumentasi. Dokumentasi dilakukan dengan menggunakan sumber-

sumber data dokumenter seperti laporan realisasi anggaran, opini audit dan evaluasi kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah.

E. Definisi Operasional Variabel Penelitian

Variabel independen dalam penelitian ini adalah kemandirian daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat, efektivitas, kinerja yang diukur dari hasil skor yang diberikan oleh kemendagri dan variabel moderasi kinerja memperkuat pengaruh kemandirian serta kinerja memperlemah pengaruh ketergantungan pada pemerintah pusat. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah yang diukur dengan hasil opini audit 1 = Tidak Menyatakan Pendapat (TMP), 2 = Tidak Wajar (TW) 3 = Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 4 = Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas (WTP-DPP) , 5 = Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

$$\begin{aligned} \text{Kemandirian Daerah :} & \quad \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah (PAD)}}{\text{Total Pendapatan}} \\ \\ \text{Ketergantungan pada} & \quad \frac{\text{Dana Alokasi Umum (DAU) + Dana Alokasi Khusus (DAK)}}{\text{Total Pendapatan}} \\ \text{Pemerintah Pusat :} & \\ \\ \text{Efektivitas :} & \quad \frac{\text{Anggaran Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Realisasi Pendapatan Asli Dearah}} \end{aligned}$$

F. Analisis Data

Metode analisis data adalah suatu teknik atau prosedur untuk menguji hipotesis penelitian. Metode ini menggunakan pengujian seperti, uji statistik deskriptif dan regresi logistik ordinal

Penelitian ini memiliki 6 hipotesis yang akan dianalisis menjadi 2 model persamaan yaitu yang pertama untuk menguji hipotesis H1, H2, H3 dan H4 sedangkan persamaan kedua untuk menguji hipotesis H5 dan H6.

Persamaan model untuk menguji H1, H2, H3 dan H4 :

$$\text{Full Sampel : } OA = \alpha_0 + \alpha_1 KD + \alpha_2 KP + \alpha_3 EK + \alpha_4 DK + e$$

Keterangan :

OA : Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah

KD : Kemandirian daerah

KP : Ketergantungan pada Pemerintah Pusat

EK : Efektivitas

DK : Dummy Kinerja (0 = jika melaporkan LPPD 1 = jika melaporkan LPPD dan diberikan skor oleh kemendagri)

$$\text{Sub Sampel : } OA = \alpha_0 + \alpha_1 KD + \alpha_2 KP + \alpha_3 EK + \alpha_4 KI + e$$

Keterangan :

OA : Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah

KD : Kemandirian daerah

KP : Ketergantungan pada Pemerintah Pusat

EK : Efektivitas

KI : Skor Kiinerja

e : Eror

Persamaan model untuk menguji H5-H6 :

$$OA = \alpha_0 + \alpha_1 KD + \alpha_2 KP + \alpha_3 EK + \alpha_4 KI*KD + \alpha_5 KI*KP + e$$

Keterangan :

OA : Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah

KD : Kemandirian daerah

KP : Ketergantungan pada Pemerintah Pusat

EK : Efektivitas

KI : Skor Kinerja

e : Eror

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah yang data realisasi anggaranya tersedia pada tahun 2012-2013, Berdasarkan *purposive sampling* diperoleh 698 kabupaten/kota yang masuk dalam kategori full sampel (Kabupaten/Kota yang data realisasi anggaranya tersedia di website Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Kementerian Dalam Negeri selama tahun 2012-2103 baik menyampaikan Laporan Penyelenggaraan Pemerintah daerah (LPPD) maupun tidak dan 671 kabupaten/kota yang

masuk kategori sub sampel (Kabupaten/Kota yang data realisasi anggaranya tersedia di website Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Kementerian Dalam Negeri selama tahun 2012-2103 yang melaporkan Laporan Penyelenggaraan Pemerintah daerah (LPPD) yang diberikan skor oleh Kementrian Dalam Negeri.

B. Deskriptif Data Perusahaan

Tabel 4.1
Prosedur Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Full Sampel		Sub Sampel	
		2012	2013	2012	2013
1	Pemerintah Kabupaten/Kota seluruh Indonesia.	530	539	530	539
2	Pemerintah Kabupaten/Kota yang data realisasi anggaranya tersedia (full sampel)	349	349	-	-
3	Pemerintah Kabupaten/Kota yang menyampaikan Laporan Penyelenggaraan Pemerintah daerah (LPPD) (sub sampel)	-	-	331	340
4	Total Sampel	349	349	331	340

C. Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskripfif untuk full sampel jumlah sampel yang diteliti sebanyak 698 sampel.

1. Variabel Independen Opini Audit (OA) memiliki nilai minimum sebesar 1 nilai maksimum 5 nilai rata-rata 3,14 dan nilai standar deviasi sebesar

- 1,062. Sub sampel nilai minimum sebesar 1 nilai maksimum 5 nilai rata-rata 3,17 dan nilai standar deviasi sebesar 1,041.
2. Variabel Kemandirian Daerah (KD) memiliki nilai minimum sebesar 0,53 nilai maksimum 84,88 nilai rata-rata 9,9941 dan nilai standar deviasi sebesar 11,59933. Sub sampel nilai minimum sebesar 0,58 nilai maksimum 84,88 nilai rata-rata 10,1874 dan nilai standar deviasi sebesar 11,65703.
 3. Variabel Ketergantungan pada Pemerintah Pusat (KP) memiliki nilai minimum sebesar 0,55 nilai maksimum 91,00 nilai rata-rata 63,7690 dan nilai standar deviasi sebesar 19,22769. Sub sampel nilai minimum sebesar 0,55 nilai maksimum 91,00 nilai rata-rata 63,3810 dan nilai standar deviasi sebesar 19,23657.
 4. Variabel Efektivitas (EK) memiliki nilai minimum sebesar 20 nilai maksimum 1161 nilai rata-rata 123,38 dan nilai standar deviasi sebesar 58,762. Sub sampel nilai minimum sebesar 20 nilai maksimum 621 nilai rata-rata 121,12 dan nilai standar deviasi sebesar 40,723.
 5. Variabel Kinerja (Dummy Kinerja) memiliki nilai minimum sebesar 0 nilai maksimum 1 nilai rata-rata 0,96 dan nilai standar deviasi sebesar 0,193. Sub sampel Variabel Kinerja (KI) memiliki nilai minimum sebesar 0,5772 nilai maksimum 3,3879 nilai rata-rata 2,301768 dan nilai standar deviasi sebesar 0,6332882.

D. Uji Kelayakan Model Regresi

Full Sampel nilai Chi-square sebesar 2706,861 dengan nilai signifikansi $0,850 > 0,05$ sehingga hipotesis 0 diterima. Sub Sampel nilai *Chi-*

Square 2736,967 dengan signifikansi $0,202 > 0,05$ sehingga hipotesis 0 diterima. Moderasi nilai *Chi-Square* sebesar 2747,793 dengan signifikansi $0,160 > 0,05$ sehingga hipotesis 0 diterima.

E. Uji Kelayakan Model (Overall Model Fit)

Full Sampel Hasil dari $-2 \log Likelihood$ hanya dengan intersep 1573,101, sedangkan dengan memasukan variabel independen maka $-2 \log Likelihood$ turun menjadi 1507,828. Tabel diatas menunjukkan penurunan sebesar 65,273 dan signifikansi (*p-value*) $0,000 < 0,05$. Sub Sampel Hasil dari $-2 \log Likelihood$ hanya dengan intersep 1489,610 sedangkan dengan memasukan variabel independen maka $-2 \log Likelihood$ turun menjadi 1381,467. Tabel diatas menunjukkan penurunan sebesar 108,143 dan signifikansi (*p-value*) $0,000 < 0,05$. Moderasi. Hasil dari $-2 \log Likelihood$ hanya dengan intersep 1489,610 sedangkan dengan memasukan variabel independen maka $-2 \log Likelihood$ turun menjadi 1381,046. Tabel diatas menunjukkan penurunan sebesar 108,564 dan signifikansi (*p-value*) $0,000 < 0,05$. hasil tersebut menunjukkan bahwa model dengan variabel bebas lebih baik dari pada model tanpa variabel bebas.

F. Koefisien Determinasi (Uji Nagelkerke R Square)

Nilai koefisien determinasi dari model regresi *nagelkerke* adalah sebesar 0,100 untuk full sampel 0,167 sub sampel dan 0,168 hal ini menjelaskan bahwa variabel dependen opini audit yang digunakan dalam model ini mampu menjelaskan 10%, 16,7% dan 16,8% variabel independen yaitu kemandirian daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat, efektivitas,

kinerja, moderasi kinerja terhadap kemandirian daerah dan moderasi kinerja terhadap ketergantungan pada pemerintah pusat, sedang sisanya dijelaskan oleh variabel – variabel lain yang diluar model penelitian.

G. Test of Pararel Lines

Uji *Parallel Lines* melihat apakah asumsi bahwa semua kategori memiliki parameter yang sama atau tidak, nilai yang diinginkan adalah tidak signifikan yaitu $p > 0,05$. Pada tabel terlihat $p > 0,172$ yang berarti model yang digunakan cocok.

H. Hasil Uji Hipotesis

**Full Sampel
Parameter Estimates**

	Estimate	Std. Error	Wald	df	Sig.	95% Confidence Interval		
						Lower Bound	Upper Bound	
Threshold	[OA = 1]	-1,857	,608	9,326	1	,002	-3,049	-,665
	[OA = 2]	-1,716	,607	7,990	1	,005	-2,906	-,526
	[OA = 3]	1,477	,605	5,949	1	,015	,290	2,663
	[OA = 4]	2,253	,609	13,663	1	,000	1,058	3,447
Location	KD	,032	,008	15,304	1	,000	,016	,047
	KP	-,012	,005	6,275	1	,012	-,022	-,003
	EK	-,001	,001	1,088	1	,297	-,004	,001
	DK	,970	,402	5,815	1	,016	,182	1,758

Link function: Logit.

Sumber : Output SPSS

**Sub Sampel
Parameter Estimates**

	Estimate	Std. Error	Wald	df	Sig.	95% Confidence Interval		
						Lower Bound	Upper Bound	
Threshold	[OA = 1]	,246	,612	,162	1	,687	-,953	1,445
	[OA = 2]	,394	,611	,416	1	,519	-,803	1,592
	[OA = 3]	3,892	,639	37,149	1	,000	2,641	5,144
	[OA = 4]	4,700	,646	52,982	1	,000	3,434	5,965
Location	KD	,032	,008	15,080	1	,000	,016	,048
	KP	-,002	,005	,127	1	,721	-,012	,009
	EK	,000	,002	,021	1	,886	-,004	,004
	KI	1,035	,141	53,918	1	,000	,759	1,311

Link function: Logit.
 Sumber : Output SPSS

**Moderasi
 Parameter Estimates**

	Estimate	Std. Error	Wald	df	Sig.	95% Confidence Interval		
						Lower Bound	Upper Bound	
Thresh old	[OA = 1]	-2,200	,507	18,842	1	,000	-3,193	-1,206
	[OA = 2]	-2,051	,505	16,511	1	,000	-3,041	-1,062
	[OA = 3]	1,450	,496	8,553	1	,003	,478	2,422
	[OA = 4]	2,257	,503	20,164	1	,000	1,272	3,243
Locati on	KD	,009	,027	,124	1	,725	-,043	,062
	KP	-,034	,007	23,416	1	,000	-,048	-,020
	EK	,001	,002	,082	1	,774	-,003	,004
	KI_KD	,010	,010	,932	1	,334	-,010	,031
	KI_KP	,014	,002	37,478	1	,000	,009	,018

Link function: Logit.
 Sumber : Output SPSS

I. Pembahasan

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan terhadap beberapa hipotesis dalam penelitian ini, hasilnya menunjukkan bahwa tidak semua variabel independen dalam penelitian ini berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen yaitu akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

1. Pengaruh kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Pemerintah daerah yang memiliki tingkat kemandirian yang tinggi dinilai dapat membiayai kegiatan belanja dan operasional secara mandiri sehingga akan untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan penerimaan dan penggunaan uang publik.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Amy dan Hilda (2014). Namun penelitian lain menemukan hasil yang berbeda menunjukkan dampak negatif dari kemandirian daerah, diantaranya

penelitian Moisiu (2013) yang mendeteksi adanya peningkatan korupsi pada level pemerintah daerah.

2. Pengaruh ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Daerah dianggap tidak tidak mampu membiayai kegiatan belanja maupun operasionalnya secara mandiri karena sebagian besar pendapatan yang diterima berasal dari dana transfer pemerintah hal ini mengakibatkan tingkat kewajaran dalam penyusunan laporan keuangan menjadi rendah hal tersebut berkaitan dengan kurangnya kemampuan dan kewenangan daerah dalam menggali sumber-sumber pendapatan untuk mengurangi tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Zaky, 2015) dan Nurdin (2015) yang menyatakan tingkat ketergantungan kepada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap kinerja pemda.

3. Pengaruh efektivitas terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Efektvitas yang diukur dengan seberapa berhasil pemerintah daerah merealisasikan PAD tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan ini dikarenakan dalam pencapaian PAD terdapat karena dalam prosesnya banyak sekali hal-hal yang mempengaruhi seperti kesiapan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), perubahan

kebijakan dan kepentingan politik sehingga tingkat pencapaian PAD tidak berpengaruh atas opini audit.

Penelitian lain juga mengungkapkan (Kaunang, 2013) dan (Mardiasmo, 2012) suatu manajemen pengelolaan keuangan daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja, kinerja pengelolaan anggaran harus mampu menampakkan dan menerapkan asas efisiensi dan efektivitas pelayanan publik.

4. Pengaruh kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah mencerminkan capaian kinerja yang dilaksanakan oleh pemerintah daerah selain itu juga menggambarkan efisiensi, efektivitas, penghematan dan produktivitas. Penyelenggaraan kinerja yang baik menuju *good corporate governance* yang artinya semakin baik kinerja suatu pemerintah maka semakin baik pula kualitas pelaporan keuangan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Amy dan Hilda (2014) dan Zaky (2015) bahwa kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

5. Pengaruh kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah dalam memoderasi kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian Amy dan Hilda (2014) interaksi antara Kemandirian Daerah dan Kinerja tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan secara statistik, penelitian lainnya Adi (2005) Pemerintah masing-masing daerah mampu membuktikan peningkatan kinerja mereka lebih sensitif terhadap kondisi ekonomi lokal, pemerintah daerah semakin mandiri dan kreatif dalam mengelola sumber-sumber daya potensial untuk memacu pertumbuhan ekonomi daerahnya masing-masing.

6. Pengaruh kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah dalam memoderasi ketergantungan pada pemerintah pusat daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Konsisten dengan penelitian Amy dan Hilda (2014) dan (Juliawati dkk, 2012), bahwa kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah akan memperlemah pengaruh negatif ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap kemungkinan tingginya akuntabilitas pelaporan keuangan.

V. PENUTUP

A. Simpulan

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa desentralisasi fiskal dan kinerja yang diterapkan di Indonesia secara umum mempengaruhi pemerintah daerah dalam mendapatkan opini audit yang baik, kemampuan pemerintah dalam penyelenggaraan otonomi daerah sudah baik akan tetapi perlu adanya peningkatan dan pemerataan sumber daya manusia karena antara satu daerah

dan daerah lainya banyak ketimpangan dalam hal ukuran indikator desentralisasi fiskal. Ketergantungan pada pemerintah pusat, efektivitas, dan kinerja penyelenggaraan pemerintah dalam memoderasi kemandirian daerah dari hasil uji hipotesis ditolak sedangkan kemandirian daerah, kinerja penyelenggaraan pemerintah dan kinerja penyelenggaraan pemerintah dalam memdoreasi ketergantungan berpengaruh positif.

B. Keterbatasan Penelitian

1. Jangka waktu periode pengamatan hanya 2 tahun dari tahun 2012–2013 sehingga cakupan fenomena perkembangan opini audit terbatas.
2. Desentralisasi fiskal hanya diproksikan dengan kemandirian daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat dan efektivitas.

C. Saran

Saran yang disuslkan peneliti dalam penelitian yang serupa dimasa yang akan datang yaitu :

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan menambah periode penelitian yang lebih panjang dan memperluas objek penelitiannya juga agar hasilnya dapat digeneralisasikan pada penelitian selanjutnya sehingga memperoleh hasil yang berbeda.
2. Memperluas cakupan variabel independen lain yang berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, selain menggunakan proksi desentralisasi fiskal perlu dipertimbangkan memasukan variabel independen lintas disiplin ilmu misal sosial, ekonomi dan politik agar mendapatkan hasil penelitian yang lebih baik lagi.

DAFTAR PUSTAKA

Adi, 2005. *Dampak Desentralisasi Fiskal Terhadap Pertumbuhan Ekonomi*. Jurnal Interdisipliner Kritis UKSW.

Amy, Hilda, 2014. *Pengaruh Desentralisasi Fiskal Dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia*, Lombok, Simposium Nasional Akuntansi XVII.

Ariansyah, Amir et al, 2014. *Tingkat Ketergantungan Fiskal dan Hubungannya dengan Pertumbuhan Ekonomi di Kota Jambi*. Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah Vol. 1 No. 3.

Elmi, 2002. *Kebijakan Desentralisasi Fiskal Kaitannya Dengan Hutang Luar Negeri Pemerintah Daerah Otonom*, Kajian Ekonomi dan Keuangan Vol.6, No.4.

Innocentsa, 2011. *Desentralisasi Fiskal Konferensi: Solusi Lokal Untuk Pemulihan Dari Resesi Global*, Procedia-Social and Behavioral Sciences.

Juliawati et al, 2012. *Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) Dan Dana Perimbangan Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Provinsi Aceh*. Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala.

Kurniasih, 2011. *Penyelenggaraan Desentralisasi Fiskal di Kabupaten Bandung*, Bandung, Dosen Ilmu Pemerintahan FISIP Unikom.

Kaunang, 2013. *Penerapan Asas Efisiensi Dan Asas Efektifitas Dalam Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah Kota Tomohon*. Pascasarjana Universitas Sam Ratulangi Manado.

Lay, 2001. *Otonomi daerah dan Keindonesiaan*. Jurnal Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Gadjah Mada.

Moisiu, 2013. *Decentralization and the Increased autonomy in Local Governments*. Procedia - Social and Behavioral Sciences.

Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta, Penerbit Andi.

Nurdin, 2015. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit BPK RI Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah*. Jurnal Portal Garuda.

Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 2007 tentang Laporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah

Syahrudin, 2006. *Desentralisasi Fiskal: Perlu Penyempurnaan Kebijakan dan Implementasi Yang Konsisten*. Universitas Andalas.

Suryanto, 2010. *Menyoal Desentralisasi Fiskal: Mempertanyakan Akuntabilitas Keuangan Pemerintahan Daerah*, Jurnal Ekonomi Pembangunan Universitas Diponegoro.

Sasana, 2006. *Analisis Dampak Desentralisasi Fiskal Terhadap pertumbuhan Ekonomi Di Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah*, Semarang, Jurnal Dinamika Pembangunan.

UU No. 22/1999 Tentang Pemerintahan Daerah

UU No. 25 Tahun 1999 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Daerah

UU No 32/2004 Tentang Pemerintahan Daerah

Undang-undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

UU NO. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah

Zaky, 2014. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*. Jurusan Akuntansi, FEB Universitas Brawijaya.