

BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN

A. Kajian Pustaka

1. *Grand Theory*

Berkaitan dengan penelitian tentang pengaruh tingkat kemandirian daerah, efektivitas PAD, efisiensi belanja daerah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dan derajat desentralisasi terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah, peneliti menggunakan dua *grand theory*, yaitu Teori Legitimasi dan Teori Keagenan.

a. Teori Legitimasi

Legitimasi menurut Suchman dapat dianggap sebagai menyamakan persepsi atau asumsi bahwa tindakan yang dilakukan oleh suatu entitas adalah merupakan tindakan yang diinginkan, pantas ataupun sesuai dengan sistem norma, nilai, kepercayaan dan definisi yang dikembangkan secara sosial (Agustia *et al.*, 2022:106). Teori legitimasi (*legitimacy theory*) pada umumnya digunakan di literatur akuntansi sosial dan lingkungan. Deegan menyampaikan bahwa teori ini mengadopsi asumsi sentral bahwa pemeliharaan operasi organisasi yang sukses mengkondisikan seorang manajer atau pengelola guna memastikan organisasi yang mereka pimpin berjalan sesuai dengan harapan masyarakat (Fitriandi, 2020:117). Teori ini memiliki konsep bahwa manajer diharuskan memberikan kinerja yang optimal agar organisasi yang dipimpinnya diakui berkompeten dan dapat dipercaya masyarakat.

Legitimasi diartikan sebagai kepatuhan organisasi terhadap pemenuhan harapan masyarakat. Organisasi akan dianggap tidak sah, apabila organisasi tersebut gagal dalam pemenuhan harapan masyarakat. Dampaknya berupa dikenakan sanksi sosial di tengah masyarakat. Dowling dan Pfeffer mengungkapkan bahwa kegiatan organisasi harus sesuai dengan nilai-nilai sosial lingkungan sehingga untuk mendapatkan dukungan legitimasi, kegiatan organisasi dan pelaporannya harus sesuai dengan harapan masyarakat (Agustia *et al.*, 2022:106). Tuntutan publik terhadap organisasi sektor publik yaitu untuk meningkatkan kualitas, profesionalisme, dan akuntabilitas publik.

Teori legitimasi menjelaskan mengapa perusahaan menggunakan pelaporan perusahaan dengan penekanan pada adanya interaksi antara perusahaan dengan masyarakat. Pada teori legitimasi, organisasi dinyatakan sebagai bagian dari masyarakat sehingga keberadaan organisasi harus memperhatikan norma-norma sosial yang ada pada kehidupan kemasyarakatan. Dengan adanya kesesuaian norma sosial ini, perusahaan semakin berada pada level *legitimate* (sah) (Pratama, 2021:173). Begitu juga legitimasi bagi pemerintah daerah yang mengelola secara penuh aset tetap daerah untuk digunakan sepenuhnya bagi masyarakat, dan dapat menjadi sumber kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah daerah.

Berdasarkan beberapa uraian definisi tentang teori legitimasi (*legitimacy theory*) di atas, sampai pada pemahaman penulis bahwa teori

legitimasi merupakan suatu bentuk keselarasan antara nilai dan norma yang berlaku di masyarakat sesuai dengan aktivitas entitas, dalam hal ini pemerintah daerah. Ketika legitimasi diperoleh, maka pemerintah daerah dapat terus melanjutkan operasinya karena entitas telah memperhatikan norma yang berlaku serta keadaan masyarakat dan lingkungan sekitarnya. Pengungkapan laporan keuangan yang akuntabel merupakan salah satu cara bagi organisasi untuk memperoleh legitimasi ini.

b. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Berdasarkan pendapat Jensen dan Meckling, teori keagenan (*agency theory*) adalah konsep yang mendeskripsikan hubungan agensi antara pemilik (*principal*) dan manajer (*agent*) sebagai suatu kontrak di bawah satu atau lebih prinsipal yang melibatkan agen untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen (Supriyono, 2020:63). Teori keagenan mengemukakan hubungan antara *principal* (pemilik) dan *agent* (manajer).

Jensen dan Mackling juga menjelaskan bahwa hubungan agensi terjadi ketika satu orang atau lebih (prinsipal) mempekerjakan orang lain (agen) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusannya (Harmono, 2020:3). Prinsipal adalah pemegang saham atau investor, sedangkan agen adalah manajemen pengelola perusahaan atau manajer.

Praktik pelaporan keuangan dalam organisasi sektor publik merupakan suatu konsep yang didasari oleh teori keagenan (Halim *et al.*, 2020:82). Akuntansi publik adalah kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam pelaporan keuangan, pemerintah daerah yang bertindak sebagai agen mempunyai kewajiban menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna informasi keuangan pemerintah daerah yang bertindak sebagai *principal* dalam menilai akuntabilitas secara langsung atau tidak langsung melalui wakil-wakilnya.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa konsep teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara prinsipal dan agen. Prinsipal mempekerjakan agen untuk melakukan tugas untuk kepentingan prinsipal. Termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen. Teori keagenan (*agency theory*) dapat digunakan untuk menjelaskan tentang akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah. Fahmi (2020:62) menjelaskan bahwa teori keagenan atau *agency theory* merupakan suatu kondisi yang terjadi pada suatu perusahaan dimana pihak pemerintah daerah sebagai pelaksana yang disebut lebih jauh sebagai agen dan pemangku kepentingan, baik masyarakat, pemerintah pusat atau pihak lain sebagai prinsipal

membangun sebuah kontrak kerjasama yang disebut dengan *nexus of contract*, kontrak kerjasama ini berisi kesepakatan-kesepakatan yang menjelaskan bahwa pihak pemerintah daerah harus bekerja secara maksimal untuk memberi kepuasan yang maksimal seperti profit yang tinggi kepada pemangku kepentingan. Implikasinya memungkinkan terjadinya sikap oportunistik (*opportunistic behaviour*) pada pemerintah daerah dalam melakukan beberapa tindakan yang sifatnya disengaja, seperti: (1) melaporkan piutang tak tertagih (*bad debt*) yang lebih besar dari kenyataan yang sesungguhnya, (2) melaporkan pendapatan dengan peningkatan yang tidak terlalu tinggi, serta (3) melaporkan kepada pihak *principal* bahwa dibutuhkan dana tambahan untuk menunjang pelaksanaan proyek yang sedang dikerjakan jika tidak dibantu maka proyek akan terhenti.

2. Tingkat Kemandirian Daerah

Aziz dan Zuhro (2018:16) menjelaskan bahwa ciri utama sebuah daerah telah melaksanakan desentralisasi secara baik adalah daerah tersebut memiliki kemampuan dan kewenangan untuk menggali sumber keuangan, mengelola dan menggunakannya untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan mengurangi ketergantungan pada pemerintah pusat. Salah satu tujuan utama dari desentralisasi fiskal adalah terciptanya kemandirian daerah. Pemerintah daerah diharapkan mampu mengali sumber-sumber keuangan lokal, khususnya melalui Pendapatan Asli Daerah (PAD) (Suwandi, 2019:38).

Kemandirian daerah yaitu suatu kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber keuangan yang diperlukan daerah (Fitriandi, 2020:124). Dalam penciptaan kemandirian daerah, pemerintah daerah harus beradaptasi dan berupaya meningkatkan mutu pelayanan publik dan perbaikan dalam berbagai sektor yang berpotensi untuk dikembangkan menjadi sumber PAD. Tuntutan untuk mengubah struktur belanja menjadi semakin kuat, khususnya pada daerah-daerah yang mengalami kapasitas fiskal rendah (Patarai, 2020:202).

Berdasarkan pendapat para ahli tersebut, tingkat kemandirian daerah dalam penelitian ini dapat diartikan sebagai kemampuan suatu pemerintah daerah untuk menggali, mengelola, dan memanfaatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) secara optimal guna membiayai kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan publik secara mandiri, sekaligus mengubah struktur belanja secara adaptif untuk mengurangi ketergantungan keuangan pada pemerintah pusat.

Kemandirian daerah pada penelitian ini merupakan kemandirian dalam hal keuangan daerah, yaitu kemampuan pemerintah yang ada di daerah mampu membiayai sendiri kegiatan dari pemerintahannya, pertanggungjawaban dan pembangunan, juga layanan yang diberikan kepada masyarakat yang telah membayar retribusi dan pajak yang merupakan sumber dari pendapatan yang sangat diperlukan oleh daerah (Sudaryo *et al.*, 2020:11). Kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh

besar kecilnya pendapatan asli daerah dibandingkan dengan penerimaan daerah (Sudaryo *et al.*, 2020:11). Rasio kemandirian diukur dengan rumus sebagai berikut (Sudaryo *et al.*, 2020:11):

$$\text{Rasio Kemandirian Daerah} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Total Belanja Daerah}} \times 100\%$$

Mengenai pola hubungan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam pelaksanaan otonomi daerah, terutama pelaksanaan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, antara lain (Sudaryo *et al.*, 2020:12):

- a. Pola hubungan instruktif, dimana peranan Pemerintah Pusat lebih dominan daripada kemandirian Pemerintah Daerah (daerah yang tidak mampu melaksanakan otonomi daerah)
- b. Pola hubungan konsultatif, yaitu campur tangan Pemerintah Pusat sudah mulai berkurang karena daerah sedikit lebih mampu melaksanakan otonomi daerah
- c. Pola hubungan partisipatif, yaitu pola dimana peranan pemerintah pusat semakin berkurang mengingat tingkat kemandirian daerah otonom bersangkutan mendekati mampu melaksanakan urusan otonomi. Peran pemberian konsultasi beralih ke peran partisipasi pemerintah pusat.
- d. Pola hubungan delegatif, yaitu campur tangan pemerintah pusat sudah tidak ada lagi karena daerah telah benar-benar mampu dan mandiri dalam melaksanakan urusan otonomi daerah. Pemerintah pusat siap dan dengan

keyakinan penuh mendelegasikan otonomi keuangan pada pemerintah daerah.

Sebagai pedoman pola hubungan dengan kemandirian keuangan daerah dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2.1 Kategori Tingkat Kemandirian Daerah

Kategori Kemandirian	Persentase Kemandirian (%)	Pola Hubungan
Rendah Sekali	0 – 25	Instruktif
Rendah	25 – 50	Konsultatif
Sedang	50 – 75	Partisipatif
Tinggi	75 – 100	Delegatif

Sumber: Sudaryo *et al.* (2020:12)

3. Efektivitas PAD

Pengertian efektivitas menurut Emerson adalah “*a measuring in term of attaining prescribed goals or objectives*” atau pengukuran dalam arti tercapainya sasaran atau tujuan yang telah ditentukan sebelumnya (Rahayu, 2018:28). Berdasarkan pendapat Tumbel (2023:24), efektivitas harus dinilai atas tujuan yang bisa dilaksanakan dan bukan atas konsep tujuan yang maksimum. Jadi efektivitas adalah ukuran seberapa jauh organisasi berhasil mencapai tujuan yang layak dicapai.

Sunaryo menyampaikan bahwa ada lima faktor yang mempengaruhi efektivitas, yaitu partisipasi dalam penyusunan anggaran, tingkat kesulitan anggaran, keterlibatan manajemen puncak, peran departemen anggaran, dan laporan yang akurat dan tepat waktu (Fahlevi dan Ananta, 2022:38). Efektivitas yang dimaksud dalam penelitian ini adalah capaian dari sejauh mana pemerintah daerah dapat merealisasikan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang sudah dianggarkan. Hal ini menggambarkan sejauh mana

kemampuan daerah dalam menggali sumber-sumber pendapatan dan memaksimalkan potensi pendapatan yang digunakan untuk memobilisasi kegiatan pemerintahan (Mudhofar dan Tahar, 2021:177).

Berdasarkan pendapat para ahli di atas, dalam penelitian ini dapat disampaikan bahwa efektivitas PAD adalah kemampuan suatu pemerintah daerah dalam mencapai target penerimaan Pendapatan Asli Daerah yang telah dianggarkan sesuai dengan potensi riilnya. Hal ini mencakup sejauh mana pemda berhasil merealisasikan target pendapatan dari pajak daerah, retribusi, dan sumber resmi lainnya untuk membiayai kegiatan operasional dan pembangunan daerah.

Efektivitas PAD diukur dengan rasio efektivitas PAD yang merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam memobilisasi penerimaan PAD sesuai dengan yang ditargetkan (Kawatu, 2019:78). Efektivitas PAD dapat dirumuskan sebagai berikut (Kawatu, 2019:78):

$$\text{Rasio Efektivitas PAD} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Target Penerimaan PAD}}$$

Secara umum, hasil perhitungan nilai efektivitas PAD dapat dikategorikan sebagai berikut:

Tabel 2.2 Kategori Efektivitas PAD

Kategori	Persentase (%)
Sangat Efektif	> 100
Efektif	100
Cukup Efektif	90-99
Kurang Efektif	75-89
Tidak Efektif	< 75

Sumber: Kawatu (2019:81)

4. Efisiensi Belanja Daerah

Suatu organisasi, kegiatan atau program dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan *output* tertentu dengan *input* serendah-rendahnya, atau dengan *input* tertentu mampu menghasilkan *output* sebesar-besarnya (*spending well*) (Khusaini *et al.*, 2021:30). Efisiensi belanja daerah merupakan perbandingan realisasi anggaran dengan rencana anggaran yang ditetapkan sebelumnya untuk mengetahui tingkat penghematan anggaran belanja pemerintah (Mahmudi, 2021:29). Segala sesuatu dapat dikatakan efisien baik organisasi ataupun program kerjanya, jika dapat menghasilkan output yang maksimal dengan input seminimal mungkin.

Berdasarkan uraian tersebut, efisiensi belanja daerah adalah kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola dan mengalokasikan anggaran belanjanya secara optimal untuk menghasilkan *output* atau capaian maksimal dengan penggunaan dana (*input*) seminimal mungkin. Secara konsep, hal ini menekankan perbandingan rasional antara target yang direncanakan dan realisasi anggaran demi menghindari pemborosan demi terciptanya akuntabilitas pelaporan keuangan yang baik.

Efisiensi belanja daerah berhubungan dengan pengukuran seberapa besar daya guna anggaran dengan cara membandingkan realisasi penerimaan dan pengeluaran PAD untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan. Semakin tinggi tingkat efisiensi penyerapan anggaran suatu daerah, maka akan mempunyai kemungkinan semakin baik juga akuntabilitas pelaporannya (Rani, 2021).

Berkaitan dengan pengukuran tingkat efisiensi, Mahsun mengemukakan bahwa untuk mengukur tingkat efisiensi dapat dilakukan dengan membandingkan antara *input* dan *output* (Fahlevi dan Ananta, 2022:39). *Input* secara teori adalah realisasi anggaran untuk memperoleh pendapatan, biaya yang dimaksud dalam penelitian ini adalah realisasi belanja daerah yang teralokasi dari APBD. *Output* secara teori adalah realisasi pendapatan, pendapatan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah realisasi pendapatan daerah yang teralokasi dari APBD. Hal ini seperti yang disampaikan Sudaryo *et al.* (2020:14) bahwa efisiensi belanja daerah berkaitan dengan efisiensi keuangan daerah yang merupakan perbandingan antara *output* dan *input* atau realisasi pengeluaran dan realisasi penerimaan daerah. Berdasarkan hal tersebut, maka efisiensi belanja daerah dapat dirumuskan sebagai berikut (Sudaryo *et al.*, 2020:14):

$$\text{Rasio Efisiensi Belanja Daerah} = \frac{\text{Total Realisasi Belanja Daerah}}{\text{Anggaran Belanja Daerah}}$$

Selanjutnya, nilai efisiensi belanja daerah dapat dikategorikan sebagai berikut:

Tabel 2.3 Kategori Efisiensi Belanja Daerah

Persentase Efisiensi (%)	Kriteria
> 100	Tidak Efisien
90 – 100	Kurang Efisien
80 – 90	Cukup Efisien
60 – 80	Efisien
< 60	Sangat Efisien

Sumber: Sudaryo *et al.* (2020:15)

5. Tingkat Ketergantungan Pada Pemerintah Pusat

Salah satu sumber penerimaan pemerintah daerah selain PAD adalah Dana Perimbangan. Green dalam tulisannya menyatakan bahwa desentralisasi di Indonesia lebih kepada desentralisasi administrasi daripada desentralisasi fiskal, yaitu berkaitan dengan pendelegasian sejumlah urusan kepada organ-organ pemerintahan yang ada di daerah tanpa disertai transfer kekuasaan yang lebih besar kepada daerah (Huda, 2021:20). Hal ini dikarenakan pemerintah pusat masih membagi pendapatan negara untuk kebutuhan pemerintah daerah.

Pemerintah daerah rata-rata mendapatkan lebih dari 80% dari jumlah pendapatan dari pemerintah pusat dalam bentuk Dana Perimbangan. Hal tersebut sejalan dengan pendapat Pamungkas (2023:49) yang menyatakan bahwa pemerintah daerah terlalu bergantung kepada dana transfer dari pemerintah pusat dalam bentuk Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK). Menurut Suwandi (2019:53) menyatakan bahwa kemampuan daerah untuk menggali pendapatan yang berasal dari sumber internal masih rendah sehingga pemerintah daerah belum sepenuhnya mampu secara mandiri mendanai kegiatan pembangunan.

Dana perimbangan menurut Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi (Djanegara, 2020:155). Berkaitan dengan adanya era desentralisasi, pengawasan keuangan terhadap pemerintah daerah harus

lebih efektif dilakukan oleh pemerintah pusat agar tercipta suasana pemerintahan daerah yang transparan dan akuntabel. Pengawasan dilakukan oleh pemerintah pusat dengan membentuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang melaksanakan fungsi pengawasan keuangan internal dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang melakukan fungsi pengawasan eksternal (Triwulan dan Widodo, 2021:476).

Ketergantungan fiskal pemerintah daerah dapat dilihat dengan mengukur kinerja/kemampuan keuangan pemerintah daerah dan mengukur kesiapan pemerintah daerah dalam menghadapi otonomi daerah khususnya di bidang keuangan, dapat diukur dari seberapa jauh kemampuan pembiayaan bila didanai sepenuhnya oleh Pendapatan Asli Daerah dan Bagi Hasil (Harefa *et al.*, 2021:42). Menurut Musgrave dan Musgrave, dalam mengukur kinerja/kemampuan keuangan pemerintah daerah dapat dilakukan dengan menggunakan indikator Derajat Desentralisasi Fiskal (Harefa *et al.*, 2021:43). Semakin tinggi ketergantungan pada pemerintah pusat, maka semakin kecil kemungkinan daerah tersebut memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi dalam bentuk opini audit yang baik. Menurut Fontanella dan Rossieta, desentralisasi fiskal secara umum mempengaruhi kemungkinan daerah memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi, khususnya jika dilihat dari aspek kemandirian daerah (Mudhofar dan Tahar, 2021:179).

Mudhofar dan Tahar (2021:179) mengukur ketergantungan pada pemerintah pusat dengan jumlah Dana Alokasi Umum (DAU) ditambah

Dana Alokasi Khusus (DAK) dibagi dengan total pendapatan daerah. Dana Alokasi Umum (DAU) adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Sedangkan Dana Alokasi Khusus (DAK) merupakan dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan pada daerah tertentu untuk membantu mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah dan merupakan bagian dari program yang menjadi prioritas nasional.

Tingkat ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat merupakan suatu rasio ketergantungan keuangan daerah yang menunjukkan ketergantungan keuangan sebuah pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat (Mahmudi, 2021:45). Tingkat ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat dihitung menggunakan rasio ketergantungan keuangan daerah dengan cara membandingkan jumlah pendapatan transfer yang diterima oleh penerimaan daerah dengan total penerimaan daerah. Semakin tinggi rasio ini maka semakin besar tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat (Mahmudi, 2021:47).

Pada penelitian ini, dapat dinyatakan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat adalah indikator yang menunjukkan seberapa besar porsi pendanaan suatu daerah yang bersumber dari bantuan atau transfer pemerintah pusat. Semakin tinggi rasio ini, semakin rendah tingkat kemandirian daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan secara mandiri. Dalam

konteks akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD), tingkat ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat diartikan sebagai tingkat kemandirian keuangan daerah yang tercermin dari seberapa besar porsi pendapatan daerah yang bersumber dari dana transfer pusat dibandingkan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD).

Rumus rasio tingkat ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat adalah sebagai berikut (Mahmudi, 2021:47):

$$\text{Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat} = \frac{\text{Pendapatan Transfer}}{\text{Total Pendapatan Daerah}} \times 100\%$$

Tingkat ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat dapat dikategorikan sebagai berikut:

Tabel 2.4 Kategori Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah Pada Pemerintah Pusat

Kategori	Persentase (%)
Instruktif	0 – 25
Konsultif	25 – 50
Partisipatif	50 – 75
Delegatif	75 – 100

Sumber: Mahmudi (2021:47)

6. Derajat Desentralisasi

Derajat desentralisasi dalam hal ini merupakan derajat desentralisasi fiskal atau otonomi fiskal daerah, yang merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan pendapatan asli daerah untuk membiayai pembangunan (Sucahyo *et al.*, 2023:27). Pada konteks akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah dalam penelitian ini, derajat desentralisasi dapat diartikan sebagai tingkat kemandirian finansial

daerah yang diukur dari seberapa besar kontribusi Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap total pendapatan. Semakin tinggi rasionya, semakin besar wewenang yang dikelola daerah dan tanggung jawab penuhnya dalam mempertanggungjawabkan pengelolaan dana publik.

Berdasarkan hal tersebut, maka berikut ini diuraikan tinjauan tentang desentralisasi fiskal dan derajat desentralisasi fiskal.

a. Desentralisasi Fiskal

Desentralisasi adalah penyerahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah otonom, dengan tujuan untuk mengatur dan mengurus daerahnya masing-masing dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI). Adapun desentralisasi fiskal diartikan sebagai pemberdayaan masyarakat melalui pemberdayaan fiskal pemerintah daerah (Batin, 2022:68).

Saragih menjelaskan bahwa desentralisasi fiskal secara singkat dapat diartikan sebagai 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 (Alhusain *et al.*, 2021:112). Menurut Dillinger desentralisasi fiskal merupakan pelimpahan wewenang dalam mengelola sumber-sumber keuangan yang mencakup (Jumroh dan Pratama, 2021:94):

- 1) *Self-financing* atau *cost recovery* dalam pelayanan publik terutama melalui pengenaan retribusi daerah.

- 2) *Co financing* atau *coproduction*, pengguna jasa berpartisipasi dalam bentuk pembayaran jasa atau kontribusi tenaga kerja.
- 3) Transfer dari pemerintah pusat terutama berasal dari Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK), sumbangan darurat serta pinjaman daerah (sumber daya alam).

Berdasarkan konteks perundang-undangan, desentralisasi fiskal memberikan pengertian adanya pemisahan yang semakin tegas dan jelas dalam urusan keuangan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah. Pemisahan dimaksud bisa tercermin pada kedua sisi anggaran; penerimaan dan pengeluaran. Di sisi penerimaan, daerah akan memiliki kewenangan yang lebih besar dalam *tax policy*. Sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 157 dan Pasal 158 UU No. 32 tahun 2004 yakni adanya keleluasaan yang lebih besar bagi daerah untuk menggali potensi penerimaan melalui pajak ataupun retribusi. Di sisi pengeluaran, daerah akan mendapat kewenangan penuh dalam penggunaan dana perimbangan (dari bagi hasil berupa PBB, BPHTB SDA, dan dana alokasi umum/DAU). Menurut Brahmantio *et al.* dalam Jumroh dan Pratama (2021:97), pada prinsipnya penggunaan kedua jenis dana perimbangan tersebut ditentukan oleh daerah sendiri. Jadi, tidak lagi ditetapkan penggunaannya oleh pemerintah pusat seperti yang terjadi pada dana SDO (Subsidi Daerah Otonom) dan Inpres di masa lalu.

Dalam penelitian, desentralisasi fiskal adalah pelimpahan wewenang dan tanggung jawab keuangan dari pemerintah pusat kepada

pemerintah daerah. Hal ini mencakup hak daerah untuk mengelola anggaran secara mandiri, memungut pajak daerah, dan mengalokasikannya demi penyediaan layanan publik serta pembangunan wilayah masing-masing. Definisi ini berfungsi untuk mengukur sejauh mana kemandirian suatu daerah dalam membiayai rumah tangganya sendiri, yang biasanya dihitung melalui rasio Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap total pendapatan daerah atau transfer dari pusat.

b. Derajat Desentralisasi Fiskal

Menurut jurnal penelitian dari Harto *et al.* (2022), derajat desentralisasi fiskal adalah tingkat kemandirian daerah untuk membiayai kebutuhan daerahnya sendiri tanpa menggantungkan diri dengan pemerintah pusat. Semakin tinggi PAD, semakin kuat pula derajat desentralisasi fiskalnya (tingkat kemandirian daerahnya), begitu pula sebaliknya. Derajat desentralisasi fiskal merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan Pendapatan Asli Daerah guna membiayai pembangunan (Yuliani, 2019:29). Rasio ini menunjukkan tingkat kesiapan pemerintah daerah dalam melaksanakan otonomi daerah. Semakin tinggi derajat desentralisasi fiskal menunjukkan semakin tinggi pula kemampuan keuangan daerah dalam mendukung otonomi daerah (Sucahyo *et al.*, 2023:32). Derajat desentralisasi fiskal menunjukkan perbandingan antara jumlah Pendapatan Asli Daerah dengan Total Pendapatan Daerah, dalam kaitannya dengan desentralisasi fiskal (Yuliani, 2019:32).

Derajat desentralisasi fiskal dalam penelitian ini diartikan sebagai ukuran kemampuan keuangan pemerintah daerah dalam membiayai belanja daerah, berdasarkan ukuran tersebut dapat diketahui besaran kemampuan penghimpunan dana yang berasal dari daerah itu sendiri. Selanjutnya, ukuran ini dinyatakan sebagai rasio derajat desentralisasi fiskal.

Derajat desentralisasi fiskal dirumuskan sebagai berikut (Yuliani, 2019:32):

$$\text{Derajat Desentralisasi Fiskal} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Total Penerimaan Daerah}} \times 100\%$$

Rasio Derajat Desentralisasi Fiskal menunjukkan derajat kontribusi PAD terhadap total penerimaan daerah. Semakin tinggi kontribusi Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap Total Pendapatan Daerah (TPD), maka akan semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam penyelenggaraan desentralisasi (Mahmudi, 2021:35). Pengkategorian skala interval untuk menentukan kriteria posisi Derajat Desentralisasi Fiskal dapat digunakan rumusan sebagai berikut:

Tabel 2.5 Kriteria Derajat Desentralisasi Fiskal

Kategori	Persentase (%)
0,00 – 10,00	Sangat Kurang
10,01 – 20,00	Kurang
20,01 – 30,00	Sedang
30,01 – 40,00	Cukup
40,01 – 50,00	Baik
> 50,00	Sangat Baik

Sumber: Yuliani (2019:32)

7. Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

a. Akuntabilitas

Istilah akuntabilitas dapat dimaknai sebagai kewajiban untuk menyampaikan pertanggung jawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang atau badan hukum atau pimpinan kepada pihak yang memiliki hak untuk meminta pertanggung jawaban (Hartati *et al.*, 2022:28). Akuntabilitas adalah pertanggung jawaban yang dilakukan oleh seseorang atau lembaga atas segala tindakannya yang memberi wewenang (Halim *et al.*, 2020:34). Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggung jawabannya sebagai instrument untuk kegiatan kontrol terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik (Paranoan *et al.*, 2022:74).

Jika dikaitkan dengan pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah dalam penelitian ini dapat diartikan sebagai kewajiban pemerintah daerah untuk menyajikan, mengungkapkan, dan mempertanggung jawabkan pengelolaan sumber daya publik dan pelaksanaan anggaran (APBD) kepada pihak yang berwenang dan masyarakat luas secara transparan, akurat, dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

Para pengambil keputusan di pemerintah, sektor swasta dan organisasi-organisasi masyarakat bertanggung jawab, baik kepada masyarakat maupun kepada lembaga-lembaga yang berkepentingan (Afiah *et al.*, 2020:26). Pada organisasi publik, pertanggung jawaban dilakukan kepada masyarakat dan Dewan Pengampu di LSM atau yayasan, sedangkan dalam akuntansi sektor swasta pertanggung jawaban dilakukan kepada pemegang saham oleh pengelola organisasi bisnis (Handayani, 2019:35).

b. Akuntabilitas Publik pada Pelaporan Keuangan

Akuntabilitas publik adalah pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Mardiasmo, 2018b:15). Pemerintah pusat maupun daerah harus mampu menjadi subjek yang memberikan informasi dalam memenuhi hak publik (Paranoan *et al.*, 2022:75). Dalam organisasi sektor publik, akuntabilitas merupakan pertanggung jawaban atas tindakan dan keputusan pihak pelaksana (eksekutif) kepada perwakilan rakyat (legislatif) serta masyarakat (Bastian, 2020:43). Mardiasmo (2018a:18) mengemukakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggung jawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawab pemberi amanah (*principal*) yang memberikan hak dan kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban tersebut. Pada *good*

governance, akuntabilitas publik merupakan elemen terpenting dan merupakan tantangan utama yang dihadapi pemerintah.

Akuntabilitas sektor publik memiliki peran yang sangat vital dalam memberikan informasi dan pengungkapan atas aktifitas dan kinerja keuangan pemerintah daerah demi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik (Mardiasmo, 2018b:16). Pemberlakuan undang-undang otonomi daerah harus dapat meningkatkan daya inovatif dari pemerintahan daerah untuk memberikan laporan pertanggung jawaban mengenai pengelolaan keuangan daerah dari segi efisiensi dan efektivitas kepada DPRD maupun masyarakat luas. Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggung jawaban horizontal bukan hanya pertanggung jawaban vertikal. Tuntutan yang kemudian muncul adalah perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja lembaga sektor publik.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan salah satu unsur penting dalam mendukung terwujudnya *good governance* di Indonesia. Fokus utama akuntabilitas adalah untuk pelaporan yang akurat dan tepat waktu tentang penggunaan dana publik. Tujuan utama dari akuntabilitas laporan keuangan yaitu untuk memastikan bahwa dana publik telah digunakan untuk tujuan-tujuan yang telah ditetapkan secara efisien dan efektif.

Semakin luasnya sistem pemerintahan yang berbasis otonomi daerah di Indonesia menyebabkan munculnya tuntutan akuntabilitas terhadap penyelenggaraan pemerintahan. Menanggapi hal tersebut, pemerintah Indonesia telah melakukan usaha dengan membuat peraturan-peraturan yang mendukung terselenggaranya akuntabilitas bagi pemerintah daerah. Peraturan-peraturan itu diantaranya adalah Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang bagi masyarakat akuntansi PP ini dianggap sebagai tonggak sejarah karena sebelumnya sektor pemerintahan belum mempunyai standar akuntansi sejak Indonesia merdeka. Pemerintah juga menetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah yang merupakan pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung Jawaban Keuangan Daerah, dan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. Berbagai peraturan perundang-undangan itu diharapkan mampu meningkatkan akuntabilitas publik yang menjadi kebutuhan dalam pelaksanaan otonomi daerah.

Berkaitan dengan upaya untuk mengetahui akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah, maka perlu dilakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah oleh lembaga atau instansi yang berwenang. Akuntabilitas pemerintah daerah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Hasil dari Laporan

Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diperiksa oleh BPK RI dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Hasil pemeriksaan tersebut menggambarkan tingkat akuntabilitas LKPD secara keseluruhan dan dirangkum dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS). BPK RI mengeluarkan IHPS setiap semester atau 1 tahun dua kali. Hasil pemeriksaan keuangan BPK RI atas LKPD disajikan dalam tiga kategori yaitu opini, Sistem Pengendalian Intern (SPI), dan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan (Aritonang, 2021:114).

c. Jenis Akuntabilitas

Mardiasmo (2018a:19) menyebutkan ada dua macam akuntabilitas, yang masing-masing dapat diuraikan sebagai berikut:

1) Akuntabilitas Vertikal

Akuntabilitas vertikal adalah pertanggung jawaban atas pengelolaan dana atas orotitas yang lebih tinggi misalnya, pertanggung jawaban dinas terhadap pemerintah daerah dan pertanggung jawaban pemerintah daerah terhadap pemerintahan pusat.

2) Akuntabilitas Horizontal

Akuntabilitas horizontal adalah pertanggung jawaban kepada kepada masyarakat luas secara langsung maupun melalui lembaga perwakilan rakyat.

Menurut Ellwood yang dikutip oleh Mardiasmo (2018a:19-20), terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu:

1) Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2) Akuntabilitas Proses

Terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen dan prosedur administrasi. Dalam prosedur akuntabilitas proses termanifestasi melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan dalam prosedur akuntabilitas proses ini dapat dilakukan dengan cara memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan-pungutan lain di luar yang ditetapkan serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahalnya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan.

3) Akuntabilitas Program

Terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai atau tidak dan apakah telah dipertimbangkan alternatif

program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4) Akuntabilitas Kebijakan

Terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupaun daerah atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

d. Pengukuran Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Akuntabilitas pemerintah daerah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Hasil dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diperiksa oleh BPK RI dan dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Hasil pemeriksaan tersebut menggambarkan tingkat akuntabilitas LKPD secara keseluruhan dan dirangkum dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) (Aritonang, 2021:115).

Akuntabilitas diukur menggunakan opini audit yang dikeluarkan oleh BPK RI (Paranoan *et al.*, 2022:77). Opini audit yang dikeluarkan oleh BPK, diukur menggunakan skala ordinal dari paling rendah sampai tinggi yaitu:

- 1) Tidak menyatakan pendapat (TMP), skor 1
- 2) Tidak Wajar (TW), skor 2
- 3) Wajar Dengan Pengecualian (WDP), skor 3
- 4) Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas (WTP-DPP), skor 4

5) Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), skor 5

Opini audit dipilih sebagai alat ukur akuntabilitas LKPD karena opini audit BPK RI merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada empat kriteria yakni kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

B. Penelitian Terdahulu

Berikut ini beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian tentang pengaruh tingkat kemandirian daerah, efektivitas PAD, efisiensi belanja daerah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dan derajat desentralisasi terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah.

Tabel 2.6 Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
1.	Erryana dan Setyawan. (2020). Determinan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah se-Jawa Tengah). <i>Jurnal Akuntansi Indonesia</i> , 5(1), 1–14.	a. Variabel bebas: tingkat kemandirian daerah, tingkat ketergantungan daerah, efektivitas, belanja operasional, belanja modal, status daerah b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: seluruh pemerintah kota/kabupaten di Provinsi Jawa Tengah tahun 2016-2018 c. Sampel: 35 pemerintah kota/kabupaten yang ditentukan dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: observasi	a. Terdapat pengaruh positif yang signifikan dari kemandirian daerah dan belanja modal daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah b. Tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari ketergantungan daerah dan belanja operasional daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
			e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik ordinal	c. Terdapat pengaruh negatif yang signifikan dari efektivitas daerah dan status daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
2.	Muraiya dan Nadirsyah. (2020). Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Efisiensi Dan Efektivitas Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Aceh. <i>Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)</i> , 3(2), 236–253.	a. Variabel bebas: desentralisasi fiskal, efisiensi penyerapan anggaran, efektivitas penyerapan anggaran b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: seluruh kabupaten/kota yang ada di Provinsi Aceh tahun 2016-2019 sebanyak 23 kabupaten/kota c. Sampel: 23 kabupaten/kota yang ditentukan dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik	a. Desentralisasi fiskal, efisiensi dan efektivitas penyerapan anggaran secara bersama-sama berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah b. Secara parsial, variabel desentralisasi fiskal dan efektivitas penyerapan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah c. Secara parsial, variabel efisiensi penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
3.	Pratolo dan Irmawati. (2020). Determinan Akuntabilitas Laporan Keuangan: Tinjauan Pada Kinerja dan Politik di Pemerintahan Daerah di Indonesia. <i>E-JA (E-Jurnal Akuntansi)</i> , 30(3), 800–814.	a. Variabel bebas: desentralisasi fiskal, ketergantungan pada pemerintah pusat, politik dinasti, kinerja pemerintah daerah b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan daerah	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: pemerintah daerah di kabupaten dan kota di seluruh Indonesia untuk tahun 2012-2013 yang kepemimpinan daerahnya menjalankan praktik politik dinasti.	a. Kemandirian daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah b. Ketergantungan daerah berpengaruh negatif signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
			c. Sampel: 57 pemerintah daerah, dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi linier berganda	c. Perpolitikan secara dinasti tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah d. Kinerja berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
4.	Saud dan Trisha. (2020). Desentralisasi Fiskal, Politik Dinasti, Sistem Pengendalian Internal, Kinerja, Akuntabilitas Pelaporan Keuangan: Bukti Empiris Di Indonesia. <i>AKUNTABILITAS</i> , 14(1), 103–132.	a. Variabel bebas: kemandirian daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat, efektivitas keuangan, politik dinasti, jumlah pelanggaran sistem pengendalian internal b. Variabel terikat akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah c. Variabel moderasi: kinerja pemerintah daerah	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: seluruh pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2013-2015. c. Sampel: 95 pemerintah daerah kabupaten/kota yang terindikasi menjalankan praktik politik dinasti dan 95 pemerintah daerah yang tidak terindikasi politik dinasti, dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis MRA (<i>moderated regression analysis</i>)	a. Kemandirian daerah dan efektivitas keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah b. Ketergantungan pada pemerintah pusat, politik dinasti dan jumlah pelanggaran sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah c. Kinerja tidak memoderasi hubungan kemandirian daerah dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah d. Kinerja memoderasi hubungan ketergantungan pada pemerintah pusat dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
				e. Kinerja tidak memoderasi hubungan politik dinasti dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
5.	Mudhofar dan Tahar. (2021). Pengaruh Desentralisasi Fiskal dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia: Efek Moderasi dari Kinerja. <i>Jurnal Akuntansi dan Investasi</i> , 17(2), 176–185.	a. Variabel bebas: destralisasi fiskal dan efektivitas penyerapan anggaran pemerintah daerah b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah c. Variabel moderasi: kinerja	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: seluruh pemerintah daerah yang ada di Indonesia tahun 2018-2019 sebanyak 539 pemerintah daerah. c. Sampel penelitian: 349 pemerintah daerah yang ditentukan dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik ordinal.	a. Kemandirian daerah dan kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah b. Ketergantungan pada pemerintah pusat dan efektivitas tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah c. Kinerja sebagai pemoderasi berpengaruh atas hubungan ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah dan tidak berpengaruh pada hubungan kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
6.	Rachmat. (2021). Pengaruh Tingkat Kemandirian Daerah, Tingkat Ketergantungan Pusat Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan dengan Kinerja Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris terhadap Laporan	a. Variabel bebas: tingkat kemandirian daerah dan tingkat ketergantungan pusat b. Variabel terikat: akuntabilitas laporan keuangan daerah	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: pemerintah daerah tingkat provinsi di Indonesia tahun 2017-2019 yang memiliki EKPPD sebanyak 34 pemerintah daerah	a. Kemandirian daerah dan ketergantungan pada pemerintah pusat memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
	Keuangan Pemerintah Daerah Tingkat Provinsi di Indonesia Tahun Periode 2017, 2018, 2019). <i>Skripsi</i> . Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta	c. Variabel moderasi: kinerja pemerintah daerah	c. Sampel: 31 pemerintah daerah dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik ordinal.	b. Kinerja pemerintah daerah dapat memoderasi hubungan kemandirian daerah dan ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah.
7.	Rani. (2021). Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Efisiensi dan Efektivitas Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia dengan Kinerja Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Pemda di Indonesia Tahun 2017-2018). <i>Skripsi</i> . Yogyakarta: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.	a. Variabel bebas: kemandirian daerah dan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, efisiensi penyerapan anggaran b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah c. Variabel moderasi: kinerja pemerintah daerah	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: pemerintah daerah di Indonesia pada tahun 2017- 2018 berjumlah 967 pemerintah kabupaten/kota c. Sampel: 967 pemerintah kabupaten/kota yang ditentukan dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik	a. Kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah b. Ketergantungan daerah berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah c. Efisiensi penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah d. Efektivitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah e. Kinerja memperkuat pengaruh positif hubungan kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah f. Kinerja memiliki peran memperlemah pengaruh negatif hubungan ketergantungan

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
				daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
8.	Diansari <i>et al.</i> (2022). Pengaruh Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Pemberian Opini BPK Pemerintah Provinsi/Kota/ Daerah Di Pulau Jawa. <i>PRIVE: Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan</i> , 5(1), 25–33.	a. Variabel bebas: kinerja rasio kemandirian keuangan daerah, rasio efektivitas PAD, rasio efisiensi belanja, rasio ketergantungan keuangan daerah, rasio desentralisasi fiskal b. Variabel terikat: opini BPK RI.	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: seluruh kab/kota/provinsi pada wilayah Pulau Jawa tahun 2016-2020 yang berjumlah 119 kab/kota/ provinsi. c. Sampel: 40 kab/kota/ provinsi, dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik ordinal.	a. Rasio kemandirian keuangan daerah dan efektivitas pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap pemberian opini BPK b. Rasio efisiensi belanja modal, rasio ketergantungan keuangan daerah, dan derajat desentralisasi tidak berpengaruh terhadap pemberian opini BPK.
9.	Dona <i>et al.</i> (2022). Berpengaruhkah Desentralisasi Fiskal dan Kinerja Pemerintah Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan? <i>JIP (Jurnal Inovasi Penelitian)</i> , 2(12), 4153–4164.	a. Variabel bebas: desentralisasi fiskal dan kinerja pemerintah b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: pemerintah kabupaten dan kota Provinsi Sumatera Barat tahun 2015-2020. c. Sampel: 19 kabupaten dan kota, dengan teknik <i>total sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik.	a. Desentralisasi fiskal berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan b. Kinerja pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
10.	Azhari dan Muhtarom (2024). Pengaruh Tingkat Kemandirian Daerah dan Tingkat Ketergantungan Pusat terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan dengan Kinerja sebagai Variabel Moderasi. <i>Indonesian Accounting Literacy Journal</i> , 4(2), 53–65.	a. Variabel bebas: tingkat kemandirian daerah dan tingkat ketergantungan pusat b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan c. Variabel moderasi: kinerja	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: Pemda Kabupaten/Kota di Provinsi Banten tahun 2012-2019. c. Sampel: 8 kabupaten dan kota, dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik ordinal.	a. Tingkat kemandirian daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan b. Tingkat ketergantungan pusat tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan c. Kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan d. Kinerja tidak memoderasi pengaruh tingkat kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan e. Kinerja memperlemah pengaruh negatif tingkat ketergantungan pusat terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.
11.	Faizah <i>et al.</i> (2024). Pengaruh Kinerja Keuangan terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Provinsi Jawa Timur, Jawa Barat dan Sumatera Utara Periode 2017-2021). <i>7th Prosiding Business and Economics Conference In Utilizing of Modern Technology 2024</i> (hal. 342–357).	a. Variabel bebas: solvabilitas, efektivitas pendapatan, efisiensi belanja, kemandirian daerah b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: pemerintah daerah Provinsi Jawa Timur, Jawa Barat, dan Sumatera Utara tahun 2017-2021. c. Sampel: 97 pemerintah kabupaten dan kota, dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi logistik.	a. Solvabilitas dan efisiensi belanja tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan b. Efektivitas pendapatan dan kemandirian daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan

No.	Peneliti/Tahun/ Judul/Jurnal	Variabel Penelitian	Teknik Analisis Data	Hasil Penelitian
12.	Wijayanti <i>et al.</i> (2025). Pengaruh Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Provinsi Jawa Timur Periode 2021-2023). <i>Journal of Humanities and Social Studies</i> , 3(2), 222–229.	a. Variabel bebas: solvabilitas, efektivitas pendapatan, dan efisiensi belanja b. Variabel terikat: akuntabilitas pelaporan keuangan	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: Pemerintah kabupaten/kota di provinsi Jawa Timur yang mengeluarkan laporan keuangan yang telah diaudit periode 2021-2023. c. Sampel: 10 kabupaten dan kota, dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi linier berganda.	a. Solvabilitas tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan b. Efektivitas pendapatan berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan c. Efisiensi belanja berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan d. Solvabilitas, efektivitas pendapatan, dan efisiensi belanja berpengaruh simultan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.
13.	Lilis dan Witono (2026). Pengaruh Derajat Desentralisasi, Efektivitas PAD, dan Efisiensi Belanja Terhadap Opini Audit BPK: Studi Kuantitatif Pada Pemerintah Daerah di Jawa Barat (2020-2024). <i>Inovasi Pembangunan: Jurnal Kelitbangan</i> , 14(1), 1–25.	a. Variabel bebas: derajat desentralisasi, efektivitas PAD, dan efisiensi belanja b. Variabel terikat: opini audit BPK	a. Jenis penelitian: kuantitatif b. Populasi: pemerintah daerah kabupaten dan kota di Provinsi Jawa Barat yang telah memperoleh opini audit dari BPK periode 2020-2024. c. Sampel: 27 kabupaten dan kota, dengan teknik <i>purposive sampling</i> d. Teknik pengumpulan data: dokumentasi e. Teknik analisis data: analisis regresi linier berganda.	a. Derajat desentralisasi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan b. Efektivitas PAD berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan c. Efisiensi belanja berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan d. Derajat desentralisasi, efektivitas PAD, dan efisiensi belanja berpengaruh simultan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.

C. Kerangka Konseptual

Keberhasilan suatu pemerintah dalam mengelola keuangan daerah dapat tercermin dari penyampaian laporan keuangan untuk masyarakat dengan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah mengenai laporan keuangan yang dikelolanya. Pemerintah daerah dalam melaporkan keuangan yang dikelolanya harus memenuhi berbagai aspek, salah satunya adalah akuntabilitas pelaporan keuangan sebagai sebuah bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah atas pengelolaan keuangan daerah selama periode waktu tertentu (Helmizar *et al.*, 2020:6). Pelaporan keuangan dari semua entitas pemerintahan daerah harus dilakukan secara konsisten, tepat waktu dan transparan. Jika hal tersebut dapat dilakukan, mengindikasikan bahwa pemerintah daerah telah melakukan akuntabilitas (Suryanto, 2021:73). Sebagai upaya untuk mewujudkan pemerintah yang akuntabel, diperlukan adanya jaminan bahwa segala informasi atau peristiwa penting yang menyangkut kegiatan pemerintah harus terekam dengan baik dalam suatu ukuran-ukuran yang jelas dan dapat diikhtisarkan melalui proses akuntansi ke dalam bentuk laporan keuangan sehingga masyarakat dapat melihat segala yang terjadi di dalam entitas tersebut. Akuntabilitas memiliki peran penting dalam proses bisnis pemerintah daerah. Keberhasilan pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerah tercermin dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai pemegang amanat konstitusional dari Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan

Negara. Berkaitan dengan akuntabilitas pelaporan keuangan, maka pemerintah daerah dituntut untuk meraih predikat terbaik dari BPK dengan memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Berkaitan dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhinya. Salah satu faktor berkaitan dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah tingkat kemandirian daerah. Menurut Herlin *et al.* (2021:34) kemandirian daerah merupakan suatu kondisi di mana daerah mampu secara mandiri membiayai kegiatan penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan, serta melayani masyarakat yang telah memenuhi kewajiban pajaknya serta retribusi yang menjadi sumber keuangan. Penelitian yang dilakukan Rani (2021), Rachmat (2021), Azhari & Muhtarom (2024), dan Faizah *et al.* (2024) membuktikan bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.

Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah juga berkaitan dengan efektivitas Pendapatan Asli Daerah (PAD). Efektivitas PAD menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah (Patarai, 2020:202). Ketika penyerapan anggaran gagal memenuhi target, berarti telah terjadi inefektivitas pengalokasian anggaran (Sinaga, 2022:263). Berkaitan dengan hal tersebut maka diperlukan adanya penilaian yang tergambar dari opini audit untuk mengukur seberapa jauh pemerintah dalam pelaporan keuangan daerahnya.

Hasil penelitian yang dilakukan Faizah *et al.* (2024) dan Wijayanti *et al.* (2025) membuktikan bahwa efektivitas pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Lilis dan Witono (2026) dalam penelitiannya juga membuktikan bahwa efektivitas pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap pemberian opini BPK atas LKPD pemerintah daerah.

Selain efektivitas PAD, akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah juga berkaitan dengan efisiensi belanja daerah. Suatu organisasi, kegiatan atau program dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan *output* tertentu dengan *input* serendah-rendahnya, atau dengan *input* tertentu mampu menghasilkan *output* sebesar-besarnya (*spending well*) (Khusaini *et al.*, 2021:30). Semakin tinggi tingkat efisiensi penyerapan anggaran suatu daerah, maka akan mempunyai kemungkinan semakin baik juga akuntabilitas pelaporannya (Dina *et al.*, 2025:54). Hasil penelitian yang dilakukan Wijayanti *et al.* (2025) menunjukkan bahwa efisiensi belanja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah. Pada penelitian yang dilakukan Lilis & Witono (2026) juga terbukti bahwa efisiensi belanja berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit BPK sebagai indikator dari akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

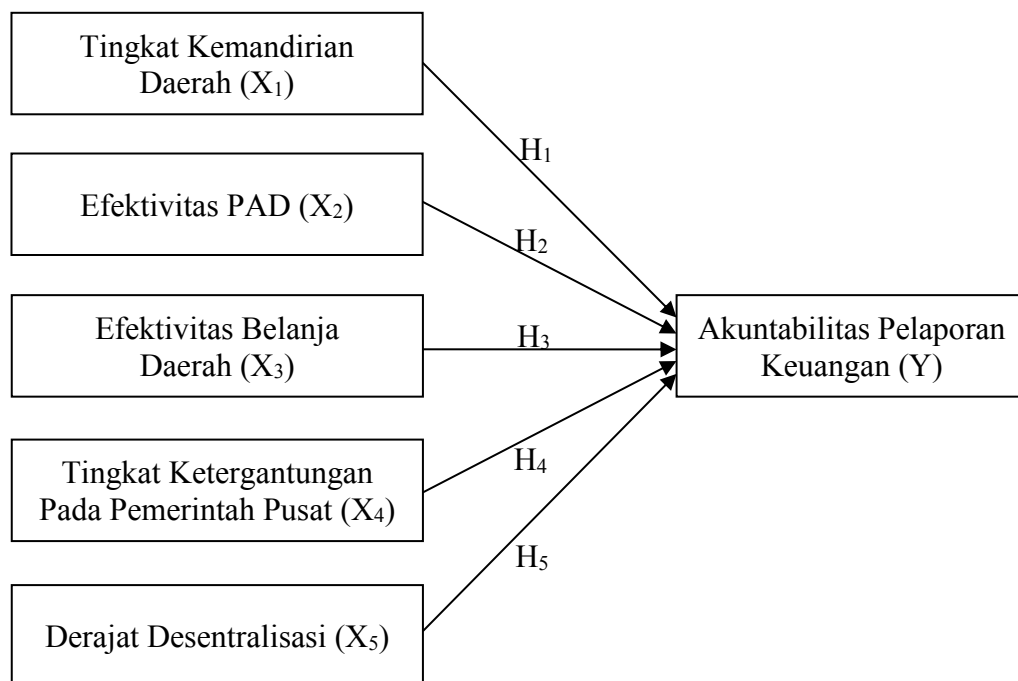
Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah juga berkaitan dengan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat. Menurut menurut Dona *et al.* (2022:4157) semakin tinggi tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, maka semakin kecil kemungkinan pemerintah daerah memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi dalam bentuk opini audit yang

baik. Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan Pratolo dan Irmawati (2020), Saud dan Trisha (2020) serta Rani (2021) membuktikan bahwa ketergantungan daerah pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah juga berkaitan dengan derajat desentralisasi. Derajat desentralisasi dalam hal ini merupakan derajat desentralisasi fiskal atau otonomi fiskal daerah, yang merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan pendapatan asli daerah untuk membiayai pembangunan (Sucahyo *et al.*, 2023:54). Penelitian yang dilakukan Muraiya dan Nadirsyah (2020) membuktikan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, begitupula Dona *et al.* (2022) dalam penelitiannya juga membuktikan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.

Penelitian ini merupakan kompilasi dari beberapa penelitian terdahulu. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada beberapa variabel dan objek yang diteliti serta tahun penelitian. Hasil beberapa penelitian terdahulu yang tidak konsisten telah memotivasi peneliti untuk mengadakan penelitian dengan mengkompilasi variabel dari para peneliti terdahulu serta mengembangkan penelitian selanjutnya dengan rentang tahun penelitian dari tahun 2015 sampai dengan 2024 dan menggunakan objek penelitian pemerintah daerah kabupaten/kota yang ada di Provinsi Jawa Timur.

Sistematika kerangka konseptual pada penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual

D. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka konseptual dan temuan hasil penelitian terdahulu, dapat disusun hipotesis penelitian sebagai berikut:

1. Pengaruh Tingkat Kemandirian Daerah terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Kemandirian daerah menurut Herlin *et al.* (2021:34) merupakan suatu kondisi di mana daerah mampu secara mandiri membiayai kegiatan penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan, serta melayani masyarakat yang telah memenuhi kewajiban pajaknya serta retribusi yang menjadi sumber keuangan. Salah satu indikasi dari kemandirian daerah adalah

Pendapatan Asli Daerah. Menurut Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pendapatan Asli Daerah adalah sumber penerimaan daerah asli yang digali di daerah tersebut untuk digunakan sebagai modal dasar pemerintah daerah dalam membiayai pembangunan dan usaha-usaha daerah untuk memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat.

Pemerintah daerah yang memiliki tingkat kemandirian yang tinggi akan mampu membiayai sendiri pemerintahannya, hal tersebut dapat dilihat dari semakin baik opini audit yang disampaikan BPK. Semakin baik nilai kemandirian suatu pemerintah daerah, maka akan mempunyai kemungkinan semakin baik juga nilai akuntabilitasnya karena pada pemerintah daerah yang memiliki kemandirian tinggi, akan dapat membiayai belanja secara mandiri, sehingga lebih mudah dalam mempertanggungjawabkan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitasnya.

Berkaitan dengan pengaruh tingkat kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah, Rani (2021) dalam penelitiannya membuktikan bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Pada penelitian yang dilakukan Rachmat (2021) juga ditemukan bahwa kemandirian daerah memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah. Begitupula dalam penelitian yang dilakukan Azhari & Muhtarom (2024) dan Faizah *et al.* (2024) juga terbukti bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif

terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat ditarik hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₁ : Tingkat kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur tahun 2015-2024.

2. Pengaruh Efektivitas PAD terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah juga berkaitan dengan efektivitas Pendapatan Asli Daerah. Efektivitas Pendapatan Asli Daerah menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah (Patarai, 2020:202). Efektivitas yang dimaksud dalam penelitian ini adalah capaian dari sejauh mana pemerintah daerah dapat merealisasikan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang sudah dianggarkan. Hal ini menggambarkan sejauh mana kemampuan daerah dalam menggali sumber-sumber pendapatan dan memaksimalkan potensi pendapatan yang digunakan untuk memobilisasi kegiatan pemerintahan (Mudhofar dan Tahar, 2021:177).

Efektivitas berkaitan dengan seberapa tepat dalam pencapaian target dengan cara membandingkan *outcome* dengan *output*. Pada saat anggaran PAD dibagi, perealisasi PAD menghasilkan nilai yang signifikan untuk mengukur seberapa efektif penyerapan anggaran selama tahun anggaran berjalan. Ketika penyerapan anggaran gagal memenuhi target, berarti telah

terjadi inefektivitas pengalokasian anggaran (Sinaga, 2022:263). Berkaitan dengan hal tersebut, maka diperlukan adanya penilaian yang tergambar dari opini audit untuk mengukur seberapa jauh pemerintah dalam pelaporan keuangan daerahnya. Efektivitas PAD diukur dengan rasio efektivitas PAD yang merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam memobilisasi penerimaan PAD sesuai dengan yang ditargetkan (Kawatu, 2019:78).

Hasil penelitian yang dilakukan Faizah *et al.* (2024) dan Wijayanti *et al.* (2025) membuktikan bahwa efektivitas pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Lilis dan Witono (2026) dalam penelitiannya juga membuktikan bahwa efektivitas pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap pemberian opini BPK atas LKPD pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat ditarik hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₂ : Efektivitas PAD berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur tahun 2015-2024.

3. Pengaruh Efisiensi Belanja Daerah terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Suatu organisasi, kegiatan atau program dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan *output* tertentu dengan *input* serendah-rendahnya, atau dengan *input* tertentu mampu menghasilkan *output* sebesar-besarnya (*spending well*) (Khusaini *et al.*, 2021:30). Segala sesuatu dapat dikatakan

efisien baik organisasi ataupun program kerjanya, jika dapat menghasilkan *output* yang maksimal dengan input seminimal mungkin.

Pada pemerintah daerah, diperlukan efisiensi belanja daerah yang merupakan perbandingan realisasi anggaran dengan rencana anggaran yang ditetapkan sebelumnya untuk mengetahui tingkat penghematan anggaran belanja pemerintah (Mahmudi, 2021:29). Efisiensi belanja daerah berhubungan dengan pengukuran seberapa besar daya guna anggaran dengan cara membandingkan realisasi penerimaan dan pengeluaran PAD untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan. Semakin tinggi tingkat efisiensi penyerapan anggaran suatu daerah, maka akan mempunyai semakin baik juga akuntabilitas pelaporan keuangannya (Rani, 2021).

Berkaitan dengan pengaruh efisiensi belanja daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, Wijayanti *et al.* (2025) dalam penelitiannya membuktikan bahwa efisiensi belanja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah. Lilis & Witono (2026) juga membuktikan bahwa efisiensi belanja berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit BPK sebagai indikator dari akuntabilitas pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian dan hasil penelitian terdahulu, hipotesis yang diuji dalam penelitian ini adalah:

H₃ : Efisiensi belanja daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur tahun 2015-2024.

4. Pengaruh Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan salah satu faktor penting dalam pelaksanaan roda pemerintah suatu daerah yang berdasar pada prinsip otonomi daerah. Pada pengimplementasiannya, selama ini menunjukkan bahwa hampir di semua daerah persentase PAD relatif kecil, sekitar 25% dari total penerimaan daerah. Pada umumnya APBD suatu daerah didominasi oleh sumbangan pemerintah pusat (Wibowo, 2019). Kondisi ini membuat pemerintah daerah dalam hal belanja dan pembiayaan daerah masih bergantung terhadap pemerintah pusat. Hal ini terlihat dari sumber pendapatan yang diperoleh daerah masih didominasi oleh sumbangan dan bantuan pemerintah pusat, serta ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat pasca otonomi daerah pun masih cenderung besar (Ridwan dan Sodik, 2019:38).

Selama ini, belanja daerah lebih banyak digunakan untuk belanja rutin yang relatif kurang produktif. Berkaitan dengan hal tersebut, maka diperlukan analisa laporan keuangan pemerintah daerah untuk menilai akuntabilitas dan kemampuan keuangan daerah dalam penyelenggaraan otonomi daerah karena menurut Dona *et al.* (2022:4157) semakin tinggi tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, maka semakin kecil kemungkinan pemerintah daerah memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi dalam bentuk opini audit yang baik.

Hasil penelitian yang dilakukan Pratolo dan Irmawati (2020), Saud dan Trisha (2020) serta Rani (2021) membuktikan bahwa ketergantungan daerah pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat ditarik hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₄ : Tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur tahun 2015-2024.

5. Pengaruh Derajat Desentralisasi terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah juga berkaitan dengan derajat desentralisasi. Derajat desentralisasi dalam hal ini merupakan derajat desentralisasi fiskal atau otonomi fiskal daerah, yang merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan pendapatan asli daerah untuk membiayai pembangunan (Sucahyo *et al.*, 2023:54). Derajat desentralisasi fiskal digunakan untuk melihat kontribusi pendapatan asli daerah terhadap pendapatan daerah secara keseluruhan. Pemerintah daerah dituntut untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan dan pelaporan keuangan pemerintahnya. Idealnya, desentralisasi fiskal dapat meningkatkan efisiensi, efektifitas, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah (Dona *et al.*, 2022:4159).

Menurut Syahrudin dalam Mudhofar dan Tahar (2021:178), desentralisasi fiskal mampu meningkatkan pertumbuhan ekonomi daerah.

Peningkatan pertumbuhan ekonomi tersebut disebabkan oleh desentralisasi fiskal yang memberikan kesempatan kepada daerah untuk membangun kemandirian dalam memperoleh pendanaan, yang mana pendanaan itu sendiri akan dapat diterima oleh penyedia dana (investor dan kreditur) jika pemerintah daerah memiliki akuntabilitas yang baik. Dalam konteks akuntabilitas pelaporan keuangan, daerah dapat mewujudkan kemandiriannya karena keuangan (fiskal) daerah sudah terdesentralisasi, dalam arti pemerintah daerah dapat menggunakan kekuasaannya untuk mengelola keuangan untuk kepentingan masyarakat daerah dengan baik.

Pada penelitian yang dilakukan Muraiya dan Nadirsyah (2020) ditemukan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, begitupula Dona *et al.* (2022) dalam penelitiannya juga membuktikan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat ditarik hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₅ : Derajat desentralisasi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pada pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur tahun 2015-2024.