

TESIS

**Pengaruh Desentralisasi Fiskal Terhadap Akuntabilitas
Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten
di Indonesia dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah
Sebagai Variabel Moderasi**

***The Effect of Fiscal Decentralization on Accountability of
Financial Reporting of Local / Municipal Governments in
Indonesia and Regional Government Financial
Performance as a Moderation Variable***

WAHIDA NURMUTHMAINNAH

A062171003



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2020**

TESIS

**Pengaruh Desentralisasi Fiskal Terhadap Akuntabilitas
Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten
di Indonesia dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah
Sebagai Variabel Moderasi**

***The Effect of Fiscal Decentralization on Accountability of
Financial Reporting of Local / Municipal Governments in
Indonesia with Regional Government Financial
Performance as a Moderation Variable***

WAHIDA NURMUTHMAINNAH

A062171003



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2020**

TESIS

Pengaruh Desentralisasi Fiskal Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Indonesia dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Sebagai Variabel Moderasi

disusun dan diajukan oleh

WAHIDA NURMUTHMAINNAH
A062171003


Telah dipertahankan dalam sidang ujian tesis
pada tanggal **13 Agustus 2020**
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan


Menyetujui

Komisi Penasihat

Ketua


Anggota


Prof. Dr. Syarifuddin, S.E., M.Soc., SC., Ak., CA


Prof. Dr. Hj. Mediaty, SE., M.Si., Ak., CA

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin


Dr. R.A. Damayanti, SE., M.Soc.Sc., Ak., CA


Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si., CIPM

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan dibawah ini,

Nama : Wahida Nurmuthmainnah
NIM : A062171003
Jurusan / Program Studi : Magister Akuntansi

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

Pengaruh Desentralisasi Fiskal Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Indonesia dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Sebagai Variabel Moderasi

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan / ditulis / diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 13 Agustus 2020

Yang membuat pernyataan,



Wahida Nurmuthmainnah

PRAKATA

Bismillahir Rahmanir Rahim

Assalamu Alaukum Warahmatullahi Wabarakatuh

Puji syukur atas rahmat serta karunia Allah Subhanahu wa ta'aala yang telah memberikan segala hidayah-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan penelitian ini dalam bentuk tesis. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister pada Program Pendidikan Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu dalam menyelesaikan tesis ini. Ucapan terimah kasih peneliti ucapkan kepada Rektor, Ketua Program Studi Magister Sains Akuntansi, serta Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar. Ucapan terima kasih peneliti sampaikan kepada. Bapak Prof. Dr. Syarifuddin, S.E., M.Soc., SC., Ak., CA dan ibu Prof. Dr. Mediaty, S.E., Ak., M.Si., CA sebagai tim penasehat atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan. Ucapan terima kasih kepada Bapak Drs. Harryanto, M.Com., Ph.D., Dr. Andi Kusumawati, S.E., Ak., M.Si., CA dan Bapak Dr. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si. selaku tim penguji yang telah memberikan koreksi demi perbaikan Tesis ini.

Ucapan terima kasih kepada ayah Wahyuddin dan ibu Hj. Nuraidah tersayang peneliti yang senantiasa memberikan dukungan moril dan materil serta doa restu kepada peneliti selama proses pembuatan tesis ini hingga selesai. Terima kasih juga kepada suami Muhammad Ilyas tercinta peneliti atas doa dan dukungannya. Terima kasih buat Muhammad Ghazzal Alfarizqi, sudah menjadi anak yang sabar, pengertian dan menjadi penyemangat. Dan saudara-saudari

peneliti Wahid ikhsan, Winarti, Wahab Ikhsan, dan Anisba Basri atas perhatian dan bantuannya sehingga tesis ini selesai. Ucapan terima kasih juga peneliti tujukan kepada seluruh teman-teman sejawat terkhusus pada Program Magister Sains Akuntansi 2017, serta ucapan terima kasih sahabat-sahabat peneliti Icha Mustamin, Nursoerya Sulaiman, Zulby, Ilham, dan Kak rein atas dukungannya dan bantuannya.

Terakhir, ucapan terimakasih kepada semua pihak yang tidak sempat peneliti sebutkan satu persatu atas segala bantuannya selama peneliti menempuh pendidikan. Semoga semua pihak mendapat kebaikan serta perlindungan dari-Nya atas bantuan yang diberikan sehingga tesis ini dapat terselesaikan dengan sangat baik.

Tesis ini masih jauh dari kesempurnaan walaupun menerima bantuan dari berbagai pihak. Namun, apabila terdapat beberapa kesalahan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggungjawab peneliti dan bukan pada pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan tesis ini.

Wassalam.

Makassar, 13 Agustus 2020

Penulis,

WAHIDA NURMUTHMAINNAH

ABSTRACT

WAHIDA NURMUTHMAINNAH. The Effects of Fiscal Decentralization on Accountability of Financial Reporting of City/Regency Government and Regional Government Financial Performance as a Moderation Variable in Indonesia, (supervised by **Syarifuddin** and **Mediaty**).

This study aims to provide an overview of the effects of fiscal decentralization in proxies with regional independence and regional dependence on the central government regarding accountability of regional financial reporting and financial performance of Local Governments as moderating variables.

The type of data used in this study is secondary data, panel data in the form of time series data from 2015 to 2017 and cross section data from 509 districts/cities in Indonesia. The sample selection in this study was purposive sampling by creating a cluster of western, central and eastern regions, so that 135 samples were obtained.

The results show that (1) Regional independence has a positive effect on the accountability of local government financial reports. (2) Regional Dependence has a negative effect on the Accountability of Regional Government Financial Statements. (3) The financial performance of regional governments can moderate the influence of regional independence on the accountability of local government financial reports. (4) The financial performance of regional governments can moderate the effect of regional dependence on the accountability of local government financial statements.

Keywords : fiscal decentralization, regional independence, regional dependence, financial performance, and regional financial reporting accountability.



ABSTRAK

WAHIDA NURMUTHMAINNAH. *Pengaruh Desentralisasi Fiskal terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Indonesia dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah sebagai Variabel Moderasi* (dibimbing oleh Syarifuddin dan Mediaty).

Penelitian ini bertujuan mengulas pengaruh desentralisasi fiskal di proksikan dengan kemandirian daerah dan ketergantungan daerah kepada pemerintah pusat tentang akuntabilitas pelaporan keuangan daerah dan kinerja keuangan pemerintah daerah sebagai variabel moderasi.

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder, data panel berupa *time series* dari tahun 2015 sampai dengan 2017, dan data potong lintang (*cross section*) dari 509 kabupaten/kota di Indonesia. Pemilihan sampel menggunakan teknik purposif dengan membuat kluster wilayah bagian barat, tengah, dan timur sehingga diperoleh 135 sampel.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah; (2) ketergantungan daerah berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah; (3) kinerja keuangan pemerintah daerah dapat memoderasi pengaruh kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah; dan (4) kinerja keuangan pemerintah daerah dapat memoderasi pengaruh ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Kata kunci: desentralisasi fiskal, kemandirian daerah, ketergantungan daerah, kinerja keuangan, akuntabilitas pelaporan keuangan daerah



DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRACT	vii
ABSTRAK	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR TABEL.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	18
1.3 Tujuan Penelitian	19
1.4 Kontribusi Penelitian	20
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	21
2.1 Landasan Teori	21
2.1.1 Ekonomi Publik	21
2.1.2 Desentralisasi Fiskal.....	23
2.1.3 Teori Pengeluaran Pemerintah	32
2.1.4 Penerimaan Daerah.....	37
2.1.5 Pendapatan Asli Daerah (PAD).....	40
2.1.6 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.....	42
2.1.7 Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah.....	48
2.1.7.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)..	49
2.1.7.2 Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah....	51
2.2 Peneliti Empiris.....	53
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS.....	57
3.1 Kerangka Konseptual.....	57
3.2 Pengembangan Hipotesis.....	59
3.2.1 Desentralisasi Fiskal dan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan	59
3.2.2 Pengaruh Tingkat Ketergantungan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah.....	59
3.2.3 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah, Desentralisasi Fiskal dan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan.....	61
BAB IV METODE PENELITIAN.....	62
4.1 Rancangan Penelitian	62
4.2 Situs dan Waktu Penelitian.....	62
4.3 Jenis dan Sumber Data	62
4.4 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel.....	63
4.5 Metode Pengumpulan Data.....	65

4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	65
4.6.1 Variabel dependen.....	65
4.6.2 Variabel Independen.....	67
4.6.2.1 Desentralisasi Fiskal.....	67
4.6.3 Variabel Moderasi.....	68
4.6.3.1 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.....	68
4.7. Teknik Analisis Data.....	69
4.7.1 Analisis Data Deskriptif.....	69
4.7.2 Uji Asumsi Klasik.....	70
4.7.2.1 Uji Multikolinearitas.....	70
4.7.2.2 Uji Autokorelasi.....	70
4.7.2.3 Uji Heteroskedastisitas.....	71
4.7.2.4 Uji Normalitas.....	71
4.7.3 Model Analisis.....	72
4.7.4 Pengujian Hipotesis.....	73
BAB V HASIL PENELITIAN	75
5.1 Deskripsi Data Penelitian	75
5.1.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	75
5.1.1.1 Deskripsi Data Kemandirian Daerah.....	76
5.1.1.2 Deskripsi Data Ketergantungan Daerah.....	77
5.1.1.3 Deskripsi Data Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.....	79
5.1.1.4 Deskripsi Data Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	80
5.1.2 Statistik Deskriptif.....	81
5.2 Pengujian Asumsi Klasik.....	83
5.2.1 Pengujian Normalitas.....	83
5.2.2 Pengujian Multikolinearitas.....	84
5.2.3 Pengujian Autokorelasi	85
5.2.4 Pengujian Heteroskedastisitas.....	86
5.3 Analisis Regresi Data Penelitian.....	86
5.3.1 Analisis Regresi Linear Berganda (Multiple Regression Analysis)	86
5.3.2 Analisis Regresi Moderasi (Moderated Regression Analysis).....	88
5.4 Pengujian Hipotesis.....	90
BAB VI PEMBAHASAN	94
6.1 Pengaruh Kemandirian Daerah Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	94
6.2 Pengaruh Ketergantungan Daerah Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	98
6.3 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah, Desentralisasi Fiskal dan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan.....	101
6.3.1 Kinerja Keuangan Pemerintah daerah akan Memoderasi Pengaruh Kemandirian Daerah terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	101
6.3.2 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah akan Memoderasi Pengaruh Ketergantungan Daerah terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	105

BAB VII PENUTUP.....	111
7.1 Kesimpulan	111
7.2 Implikasi.....	112
7.3 Keterbatasan	112
7.4 Saran	113
DAFTAR PUSTAKA	114
LAMPIRAN	122

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1.1. Persentase Rumah Tangga yang Menempati Rumah Layak Huni Menurut Kuintil Pengeluaran dan Provinsi Tahun 2017	10
1.2. Angka Kematian Bayi dan Angka Kematian di Bawah 5 Tahun (AKBA) Tahun 1971-2012	11
1.3. Perkembangan Angka Putus Sekolah Tahun Ajaran 2014/2015 – 2017/2018	12
1.4. Rasio DAK Bidang Pendidikan, Kesehatan, dan Perumahan dan Pemukiman terhadap Total DAK Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun sampai 2018 (dalam persen)	15
2.1 Kurva Teori Wagner.....	35
2.2 Kurva Teori Peacock dan Wiseman.....	37
3.1 Kerangka Konseptual.....	58
5.1 Kemandirian Daerah.....	76
5.2 Ketergantungan Daerah.....	78
5.3 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.....	79
5.4 Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	80
5.5 Hasil Pengujian Normalitas.....	83

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Opini LKPD Tahun 2013 sampai Tahun 2017.....	5
1.2 Kemampuan Daerah (PAD) terhadap Total Pendapatan Daerah Tahun sampai 2018 (dalam persen)	16
5.1. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.....	81
5.2. Uji Multikolinearitas.....	85
5.3. Uji Autokorelasi	85
5.4. Hasil Pengujian Heteroskedastisitas.....	86
5.5. Hasil Analisis Regresi Linear Berganda.....	86
5.6. Hasil Analisis Regresi Moderasi.....	88

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dorongan desentralisasi yang terjadi di berbagai negara di dunia terutama yang terjadi di negara-negara berkembang, dipengaruhi oleh beberapa faktor, contohnya latar belakang atau pengalaman suatu negara, peranannya dalam globalisasi dunia, kemunduran dalam pembangunan ekonomi, tuntutan terhadap perubahan tingkat pelayanan masyarakat, tanda-tanda adanya disintegrasi di beberapa negara, dan banyaknya kegagalan yang dialami oleh pemerintahan sentralistis dalam memberikan pelayanan masyarakat yang efektif (Bird dan Vaillancourt, 2000).

Terdapat banyak isu mengenai desentralisasi. Simanjuntak (2010) menyatakan bahwa, isu-isu kunci yang menjadi perhatian yaitu pengaruh desentralisasi terhadap pertumbuhan ekonomi, pemerataan, inflasi, serta pelayanan publik. Sebagian para ekonom percaya bahwa desentralisasi fiskal mendorong pertumbuhan ekonomi, memperbaiki pemerataan, dan meningkatkan kualitas pelayanan publik serta kesejahteraan masyarakat. Sedangkan sebagian para ekonom lain meyakini bahwa desentralisasi fiskal mungkin dapat meningkatkan akuntabilitas dan efisiensi, meski prosesnya cenderung memperlambat pertumbuhan ekonomi, meningkatkan ketidakmerataan dan ketimpangan, serta memperburuk pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat.

Penelitian mengenai dampak desentralisasi fiskal telah banyak diteliti. Dalam kaitannya dengan kinerja pemerintah daerah dan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Purbasari dan Bawono (2017) menyatakan

desentralisasi fiskal dan kinerja Pemerintah daerah tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa. Saputra (2012) meneliti dampak desentralisasi fiskal terhadap korupsi di Indonesia, menemukan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh signifikan dan negatif terhadap Indeks Persepsi Korupsi (IPK). Penelitian ini diperkuat dengan Moisiu (2013) yang menemukan desentralisasi fiskal justru mendorong pemindahan korupsi dari level Pemerintah pusat ke daerah. Dengan kata lain, kemandirian pendanaan melalui desentralisasi fiskal juga dapat berdampak negatif terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan adanya kesenjangan praktikal (*practical gap*) dari tujuan diberlakukannya otonomi pemerintahan.

Sasana (2009) meneliti peran desentralisasi fiskal terhadap kinerja ekonomi menyatakan desentralisasi fiskal berpengaruh signifikan dan mempunyai hubungan yang positif terhadap laju pertumbuhan ekonomi di daerah kabupaten/kota di Jawa Tengah. Lewis (2013) menyatakan bahwa DAK berpengaruh positif dalam merangsang belanja modal di sektor sosial di bidang kesehatan dan bidang pendidikan, namun kurang berdampak terhadap infrastruktur. Sedangkan, Pendapatan Asli Daerah memiliki dampak yang relatif kuat untuk merangsang belanja modal lainnya dan kurang untuk Pendidikan dan kesehatan. Fontanella dan Rossieta (2014) serta Mudhofa dan Tahar (2016) meneliti pengaruh desentralisasi fiskal dan kinerja terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian ini, desentralisasi fiskal dalam bentuk tingkat kemandirian daerah dan kinerja penyelenggaraan Pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemerintah daerah. Muraiyah dan Nadirsyah (2018) menyatakan bahwa desentralisasi fiskal, efisiensi dan efektivitas penyerapan anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemerintah

Provinsi Aceh. Oleh karena itu, dengan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal, pemerintahan daerah memiliki wewenang menggali pendapatan dan melakukan peran alokasi secara mandiri dalam menetapkan prioritas pembangunan sehingga dapat mengembangkan wilayah menurut potensi masing-masing.

Implementasi otonomi daerah ini menimbulkan berbagai permasalahan karena daerah memiliki kapasitas dan kemampuan yang berbeda-beda baik dari sisi keuangan, ketersediaan infrastruktur, dan kapasitas sumber daya manusia (Syahrudin, 2006). Perbedaan kemampuan ini menyebabkan adanya Pemerintah daerah yang mengalami kemajuan pesat dan ada juga Pemerintah daerah yang justru mengalami kemunduran sehingga harus dibantu aspek finansialnya oleh pemerintah pusat (Tahar dan Mudofar, 2017). Pada dasarnya, desentralisasi fiskal dan otonomi daerah adalah suatu instrument penting yang dipergunakan saat membangun bangsa dan Negara dengan mewujudkan kemakmuran masyarakat yang menyeluruh. Untuk mencapainya, maka pemerintah daerah dan masyarakat harus bersinergi supaya penetapan kebijakan fiskal yang dirancang oleh suatu daerah dapat memposisikan daerah menjadi lebih baik sesuai dengan kebutuhan, aspirasi, dan skala prioritas daerah tersebut. Bukti positif dari pemberlakuan desentralisasi fiskal terlihat pada sejumlah daerah yang mengalami peningkatan pada pelayanan publik, peningkatan partisipasi publik saat pemerintah akan mengambil keputusan, dan peningkatan perekonomian masyarakat di daerah tersebut (Liu, 2007).

Moisiu (2013) menyatakan tujuan desentralisasi fiskal adalah meningkatkan sumber keuangan yang berasal dari daerah dan mempergunakannya untuk peningkatan kualitas dan kuantitas pelayanan kebutuhan masyarakat. Dengan desentralisasi fiskal diharapkan daerah akan memiliki kemandirian dalam meningkatkan sumber keuangan daerah untuk membiayai belanja daerah dan kegiatan pembangunan di daerah. Desentralisasi

fiskal tidak dapat tercapai tanpa adanya ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat yang faktanya pemerintah daerah masih mengharapkan dana perimbangan dari pemerintah pusat. Sehingga pelaksanaan desentralisasi fiskal memerlukan tanggung jawab dan transparansi dari pemerintah daerah dalam hal pengelolaan keuangan. Akuntabilitas merupakan komponen kunci dari reformasi desentralisasi fiskal. Karena dengan akuntabilitas maka pengelolaan sumber keuangan yang sudah dipercayakan oleh masyarakat menjadi lebih transparan.

Mardiasmo (2002), Akuntabilitas adalah kewajiban melaporkan dan bertanggungjawab atas keberhasilan atau pun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai hasil yang telah ditetapkan sebelumnya, lewat media pertanggungjawaban yang dilakukan secara berkala. Akuntabilitas diyakini mampu merubah kondisi suatu pemerintahan, dari kondisi pemerintahan yang tidak dapat memberikan pelayanan publik secara baik dan korup menuju suatu tatanan yang demokratis. Di pihak penyelenggara, akuntabilitas mencerminkan komitmen pemerintah melayani publik.

UU No. 17 tahun 2003 tentang keuangan negara yang kemudian diikuti dengan Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 yang disempurnakan dengan PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) mewajibkan pemerintah pada setiap level baik pusat maupun daerah untuk menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan ini kemudian akan diperiksa oleh auditor eksternal pemerintah yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) secara berkala. Penyusunan dan pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah merupakan langkah untuk mewujudkan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan pemerintah. Hasil pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) disajikan dalam tiga kategori yaitu: (i) opini; (ii) sistem pengendalian intern (SPI); dan (iii) kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan. Saat ini

perkembangan kualitas laporan keuangan serta akuntabilitas atas LKPD mengalami kenaikan dari tahun 2013 sampai tahun 2017 namun belum optimal, dikarenakan terlihat dari masih adanya daerah yang mendapat opini *disclaimer* atau tidak memberikan pendapat. Perkembangan opini LKPD tahun 2013 – 2017 disajikan pada Tabel 1.1.

Table 1.1 Opini LKPD Tahun 2013 sampai Tahun 2017

OPINI	2013	2014	2015	2016	2017	Total (%)
Provinsi						
WTP	9	18	29	31	33	70.59
WTP DPP	8	8				9.41
WDP	14	7	5	3	1	17.65
TMP	2	1				2.35
	33	34	34	34	34	100
Kabupaten						
WTP	59	109	225	275	299	46.60
WTP DPP	48	63				5.35
WDP	239	202	157	118	98	39.23
TW	11	5	4			0.96
TMP	41	33	29	22	18	7.86
	398	412	415	415	415	100.00
Kota						
WTP	17	35	60	72	80	56.77
WTP DPP	17	20				7.96
WDP	56	38	31	20	13	33.98
TMP	3		2	1		1.29
	93	93	93	93	93	100.00

Sumber: IHPS BPK RI, yang diolah 2019

Fontanella dan Rossieta (2014) menyatakan bahwa kinerja Pemerintah daerah mengalami peningkatan yang dapat dilihat dari penurunan jumlah Pemerintah daerah yang tidak melaporkan Laporan Penyelenggaraan Pemda (LPPD) dan peningkatan indeks kinerja Pemda kabupaten/kota di Indonesia. Hal

ini sejalan dengan tabel 1.1 bahwa adanya penurunan Pemerintah daerah yang tidak melaporkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di tahun 2013 dan tahun 2014. Sedangkan, di tahun 2015 sampai 2017 semua Pemerintah Daerah telah melaporkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Hal ini mengindikasikan bahwa tata kelola penyelenggaraan pemerintah kabupaten/kota di Indonesia mengalami perbaikan. Pemerintah daerah dituntut untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan dan pelaporan keuangan pemerintahnya. Kinerja daerah yang baik dalam menyelenggarakan pemerintahan, seharusnya juga diikuti dengan pencapaian opini tertinggi sebagai hasil dari pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah oleh BPK. Dengan demikian Pengelolaan keuangan negara dapat dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggungjawab (Nurhidayati, 2017).

Kemampuan Pemerintah daerah dalam mengelola keuangan terlihat dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, yang mencerminkan kemampuan Pemerintah daerah dalam membiayai pelaksanaan tugas-tugas pemerintah, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat (Wahyudi dan Eva, 2017). Untuk mengetahui sejauh mana kemampuan keuangan daerah yang disajikan dalam laporan keuangan perlu dilakukan analisa laporan keuangan dengan teknik-teknik tertentu. Salah satu teknik yang paling banyak digunakan untuk menganalisis laporan keuangan adalah Analisis Rasio Keuangan yaitu suatu ukuran untuk mengidentifikasi ciri-ciri keuangan berdasarkan laporan keuangan yang tersedia. Analisis Rasio Keuangan terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dilakukan dengan cara menghitung Kinerja Keuangan Daerah dan Kemampuan Keuangan Daerah.

Implementasi dari APBD yang dijabarkan dalam bentuk program kegiatan, dalam rangka pencapaian peningkatan kinerja dalam hal pengelolaan

keuangan daerah khususnya yang menyangkut belanja daerah terutama pada bagian tata usaha keuangan untuk lebih meningkatkan penyusunan laporan keuangan atas pelaksanaan anggaran daerah dan sesuai dengan bentuk dan standar yang telah ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku secara transparan dan harus di pertanggungjawabkan kegiatan yang dilakukan dalam upaya terciptanya akuntabilitas keuangan publik (Nurhayati, 2015).

Bastian (2006) mendefinisikan kinerja sebagai prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Kinerja ialah pencapaian atas apa yang direncanakan, baik oleh pribadi maupun organisasi (Hamzah, 2008). Kinerja keuangan adalah suatu ukuran kinerja yang menggunakan indikator keuangan. Menurut Halim (2008) analisis keuangan adalah usaha mengidentifikasi ciri-ciri keuangan berdasarkan laporan keuangan yang tersedia. Selain itu dapat juga digunakan sebagai tolak ukur untuk peningkatan kinerja khususnya keuangan pemerintah daerah pada periode berikutnya. Pengukuran kinerja (*performance measurement*) merupakan proses pengawasan secara terus menerus dan pelaporan capaian kegiatan, khususnya kemajuan atas tujuan yang direncanakan (Westin, 1998).

Pada umumnya 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. Selama ini belanja daerah lebih banyak digunakan untuk belanja rutin yang relative kurang produktif. Perlunya analisa laporan keuangan pemerintah daerah digunakan untuk menilai akuntabilitas dan kemampuan keuangan daerah dalam penyelenggaraan otonomi daerah.

Belanja daerah merupakan beban pengeluaran daerah yang dialokasikan secara adil dan merata agar relatif dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi, khususnya dalam pemberian pelayanan umum. Zebua (2014) belanja daerah yang teralokasi secara tepat ke pos-pos belanja yang dibutuhkan oleh masyarakat akan mendorong pertumbuhan yang positif dalam upaya peningkatan kesejahteraan masyarakat. Analisis belanja daerah dilakukan untuk mengevaluasi apakah pemerintah daerah telah menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) secara ekonomis, efisien dan efektif. Mahmudi (2010:142) analisis pertumbuhan belanja bermanfaat untuk mengetahui perkembangan belanja dari tahun ke tahun. Pemerintah daerah harus dapat mengendalikan belanja daerah, melakukan efisiensi belanja dan penghematan anggaran.

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004, otonomi daerah merupakan hak dan kewajiban daerah otonom untuk mengurus pemerintahan dan kepentingannya secara mandiri masyarakat sesuai dengan regulasi yang berlaku. Penerapan fokus otonomi daerah di kabupaten dan kota yang ditandai dengan penyerahan kewenangan dari pemerintah pusat hingga pemerintah daerah. Manfaat yang diharapkan dalam pelaksanaan otonomi daerah bertujuan untuk meningkatkan potensi daerah sehingga dapat memberikan pelayanan yang lebih baik kepada masyarakat di berbagai sektor khususnya di sektor publik (Kusnandar & Siswantoro, 2009). Jaya dan Dwirandra (2014) juga menyatakan bahwa penyelenggaraan otonomi daerah di era fiscal desentralisasi difokuskan pada pembangunan daerah secara optimal sehingga pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat meningkat.

Sarangih (2003) menyatakan bahwa pemanfaatan belanja hendaknya dialokasikan untuk hal-hal yang lebih produktif, contohnya untuk melakukan aktivitas pembangunan, perbaikan jalan umum dan lain-lainnya. Hal ini sejalan

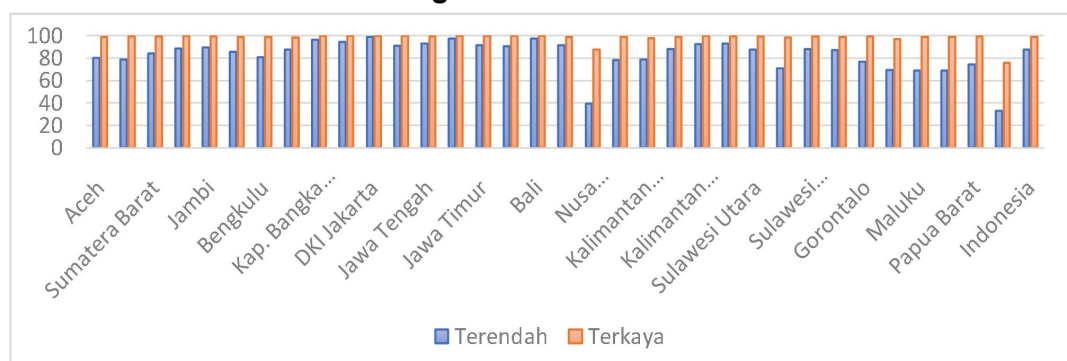
dengan Stine (1994) yang menyatakan bahwa penerimaan pemerintah hendaknya lebih banyak untuk program-program layanan publik. Felix (2012) menyatakan bahwa alokasi belanja daerah lebih banyak dialokasikan untuk belanja rutin (barang dan belanja jasa) dan belanja karyawan yang manfaatnya kurang produktif pelayanan publik karena pengeluaran tersebut hanya dinikmati oleh pejabat daerah. Sisanya adalah, hanya sebagian kecil yang digunakan untuk belanja modal. Untuk mengatasinya, daerah Pemerintah harus lebih bijak dalam mengalokasikan belanja daerah, terutama dalam pengalokasiannya belanja modal (Nugraha & Dwirandra, 2016)

Kualitas pelayanan publik dari pelayanan perumahan dan pemukiman, pendidikan, serta kesehatan dapat mewakili indikator tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap pertumbuhan ekonomi di Indonesia. Pertumbuhan ekonomi menggambarkan kondisi masyarakat yang lebih baik dengan peningkatan produktivitas masyarakat. Oleh karena itu pertumbuhan ekonomi merupakan proses peningkatan nasional pendapatan terus menerus dalam jangka panjang sehingga tingkat konsumsi dan produktivitasnya populasinya meningkat (Jaeni, 2016). Semakin tinggi pendapatan nasional suatu negara, maka kemungkinan besar negara tersebut memiliki tingkat pembangunan yang tinggi dan pendapatan rata-rata sebesar penduduk karena pertumbuhan ekonomi merupakan indikasi keberhasilan ekonomi pengembangan. Pemerintah dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pertumbuhan ekonomi, misalnya dengan memperbaiki infrastruktur, pelayanan kesehatan, meningkatkan pendidikan, dan meningkatkan produksi di bidang jasa dan barang modal (Sukirno, 2011)

Tempat tinggal menjadi salah satu aspek penting dalam indikator kemiskinan. Isu dan permasalahan mengenai perumahan dan permukiman masih perlu ditangani. Terlihat dari gambar 1.1, pada tahun 2017, persentase

rumah tangga kelompok pengeluaran terendah yang menempati rumah layak huni di Provinsi DKI Jakarta sudah mencapai 98,65 persen. Sedangkan, persentase rumah tangga tertinggi Provinsi Papua sebesar 75,88 persen, dan persentase rumah tangga terendah hanya 33,19 persen. Lebarnya kesenjangan kondisi perumahan antar rumah tangga di Papua ini dapat disebabkan oleh belum terjangkaunya pelayanan perumahan untuk seluruh masyarakat. Potensi keuangan daerah yang tidak merata akan menimbulkan kesenjangan fiskal antar pusat pemerintah dan pemerintah daerah yang dapat mengakibatkan perbedaan pembangunan antar wilayah (Hairiyah, Malisan, dan Fakhroni, 2017). Pajak Bumi dan Bangunan yang diterima dari pembangunan infrastruktur, seperti perumahan, berdampak langsung pada peningkatan pajak daerah. Pembayaran pajak semacam ini akan membantu meningkatkan partisipasi masyarakat dalam pembangunan infrastruktur publik untuk kemajuan dan kesejahteraan masyarakat, karena semakin tinggi pajak daerah yang diterima, alokasi belanja modal akan semakin tinggi (Saud, Asterina dan Trisha, 2020).

Gambar 1.1 Persentase RumahTangga yang Menempati Rumah Layak Huni Menurut Kuintil Pengeluaran dan Provinsi Tahun 2017

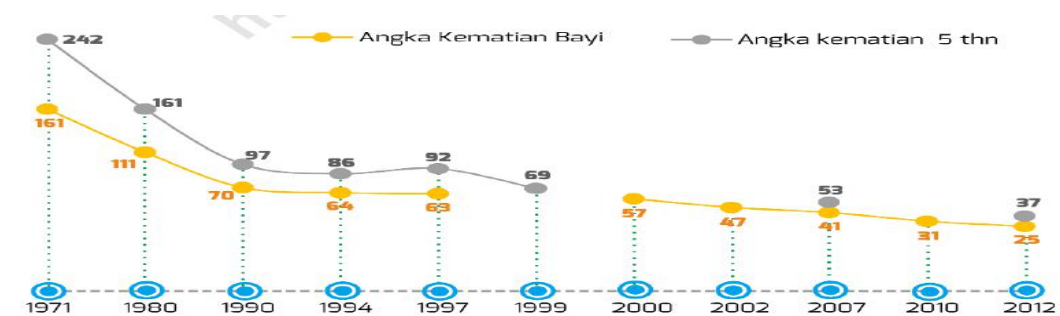


Sumber: BPS, yang diolah 2019

Desentralisasi pembangunan kesehatan dimaksudkan untuk lebih mengoptimalkan pembangunan bidang kesehatan dengan cara lebih mendekatkan pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Angka Kematian Bayi

(AKB) di Indonesia masih termasuk tinggi dan masih menjadi target pengentasan dalam pembangunan berkelanjutan. Data dari Survei Demografi Kesehatan Indonesia (SDKI) tahun 2012 pada Gambar 1.2 menunjukkan bahwa AKB mengalami penurunan dibandingkan tahun 2007, yaitu dari 34 menjadi 32 per 1000 kelahiran hidup. Penurunan AKB ini dipengaruhi oleh pengetahuan kesehatan keluarga, terutama dalam pemberian ASI dan imunisasi. Selain itu, akses pelayanan kesehatan terutama di daerah terpencil juga berperan besar dalam penurunan AKB ini. Kondisi serupa juga terjadi pada Angka Kematian Balita (AKABA), dimana pada tahun 2007 sebesar 44 turun menjadi 40 per 1000 balita hidup pada tahun 2012.

Gambar 1.2 Angka Kematian Bayi dan Angka Kematian di Bawah 5 Tahun (AKBA) Tahun 1971-2012

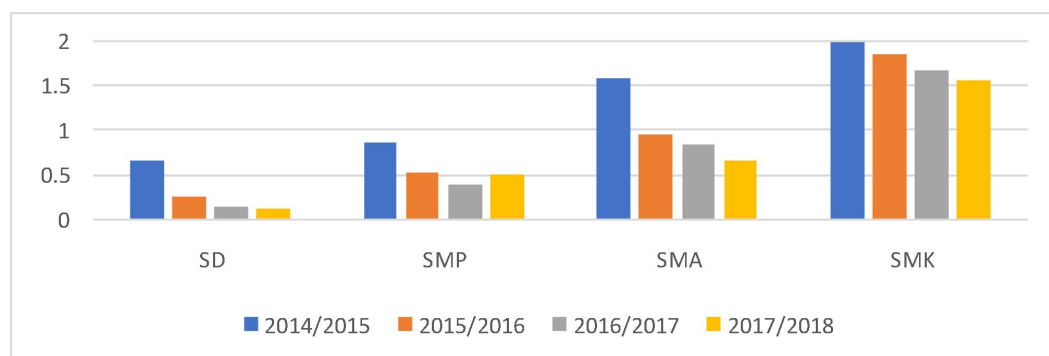


Sumber: BPS, Indikator Kesejahteraan Rakyat 2018

Canterero (2005) di Spanyol di peroleh hasil bahwa pendapatan per kapita, desentralisasi dan sumber daya kesehatan memiliki pengaruh penting terhadap kematian bayi dan usia harapan hidup. Angka kematian bayi dan usia harapan hidup berhubungan dengan pendapatan per kapita, desentralisasi pelayanan kesehatan, dan jumlah dokter umum. Dengan mengacu pada penelitian tersebut maka digunakanlah variabel PDRB per kapita sebagai bagian yang menentukan besarnya hasil atau *outcome* yang ingin di capai untuk sektor pendidikan.

Sektor Pendidikan pada Gambar 1.3 menunjukkan angka putus sekolah dari tingkat pendidikan SD, SMP, SMA dan SMK selama periode 2014/2015 - 2017/2018 cenderung mengalami penurunan. Seiring dengan kenaikan jenjang pendidikan terlihat bahwa angka putus sekolah semakin meningkat. Pada tahun 2017/2018 terjadi penurunan angka putus sekolah pada semua jenjang kecuali SMP yang justru mengalami peningkatan menjadi 0,50, padahal sebelumnya sudah mencapai 0,39 pada periode 2016/2017. Peningkatan ini lebih disebabkan karena faktor ekonomi keluarga yang kurang mampu untuk membiayai sekolahnya. Kemungkinan penyebab lain adalah karena pada jenjang SMP ini kebanyakan sekolahnya berada di pusat kecamatan atau kabupaten/kota sehingga akses menuju ke sekolah agak susah apalagi untuk yang tinggal di daerah pelosok.

Gambar 1.3 Perkembangan Angka Putus Sekolah Tahun Ajaran 2014/2015 – 2017/2018



Sumber: BPS, yang diolah 2019

Musgrave *and* Musgrave (1989) menyatakan bahwa pemerintah sangat diperlukan dalam perekonomian terutama untuk melaksanakan fungsinya dalam mempercepat pertumbuhan ekonomi sehingga dapat meningkatkan standar kehidupan penduduk pada tingkat yang layak. Terdapat 3 Fungsi pemerintah yaitu: fungsi alokasi, fungsi distribusi, dan fungsi stabilisasi. Selain itu, prinsip *money should follow function* ialah prinsip yang harus diperhatikan dan

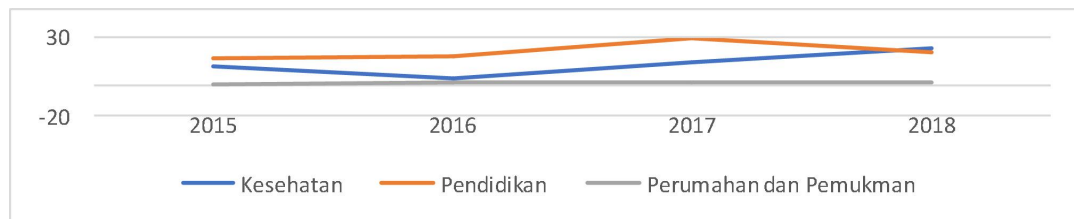
dilaksanakan dalam desentralisasi fiskal yang artinya, adanya konsekuensi anggaran yang terjadi dalam setiap pelimpahan atau penyerahan wewenang pemerintahan. Teori *fiscal federalism* menjelaskan dengan penerapan desentralisasi fiskal memberikan keleluasan kepada daerah otonom untuk meningkatkan pembangunannya secara lebih baik dalam meningkatkan taraf hidup masyarakat di daerahnya, karena pemerintah daerah lebih mengetahui kebutuhan dan keinginan masyarakatnya (*local needs and local demand*) dibandingkan pemerintah pusat sehingga *service delivery* semakin responsif dan mampu membawa masyarakat menjadi lebih sejahtera.

Salah satu fenomena yang terlihat dari hubungan antara sistem pemerintah daerah (pemda) dengan pembangunan ialah ketergantungan daerah ini terlihat pada aspek keuangan. Menurut UU No. 33 Tahun 2004 sumber penerimaan yang digunakan untuk pendanaan pemerintah daerah dalam pelaksanaan desentralisasi fiskal adalah: Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK), dana bagi hasil, pinjaman daerah, dan lain-lain penerimaan yang sah. Dalam teori generasi kedua yang dibangun oleh Musgrave (1959) dan Oates (1972) menjelaskan bagaimana desentralisasi fiskal berpengaruh terhadap perilaku pemerintah daerah, dimana campur tangan pemerintah pusat dalam perekonomian daerah harus dibatasi. Namun kenyataannya, ketergantungan pemerintah daerah yang tinggi terhadap pemerintah pusat sehingga pemerintah daerah kehilangan keleluasaan bertindak (*local discretion*) untuk mengambil keputusan-keputusan penting dan pemerintah pusat memiliki campur tangan yang tinggi terhadap pemerintah daerah. Pembangunan di daerah terutama fisik memang cukup pesat, namun tingkat ketergantungan fiskal antara daerah terhadap pusat sebagai akibat dari pembangunan juga ikut semakin besar.

Alokasi dana transfer pemerintah pusat yang terdiri dari; Dana Alokasi Umum (DAU) yang diharapkan dapat memberikan pengaruh dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat dibandingkan komponen dana transfer lainnya, sebab alokasi anggarannya lebih dominan dibandingkan komponen dana transfer lainnya. Namun, Dana Alokasi Umum dalam bentuk *block grant* alokasi anggarannya oleh pemerintah daerah lebih dominan untuk belanja tidak langsung dari pada belanja langsung dalam bentuk investasi pembangunan sarana dan prasarana publik untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Sehingga Dana Alokasi Khusus (DAK) menjadi semakin strategis bagi pembangunan daerah, sebab lebih bersentuhan dengan komponen pembangunan manusia dalam peningkatan kesejahteraan masyarakat di daerah khususnya pada sektor Pendidikan dan kesehatan (Usman, 2008).

Dana alokasi khusus yaitu dana yang dialokasikan ke daerah dengan tujuan tertentu kegiatan pengembangan penanaman modal, perbaikan, dan peningkatan fasilitas umum dan infrastruktur dengan umur ekonomi yang panjang. Adanya dana alokasi khusus diharapkan dapat meningkatkan alokasi belanja modal karena secara teoritis dana alokasi khusus bertujuan untuk pembangunan yang akan menambah aset fisik pemerintah daerah (Andrian & Samekto, 2017). DAK yang khusus digunakan untuk pembangunan dan rehabilitasi sarana dan prasarana fisik ini apabila dikelola dengan baik, dapat memperbaiki mutu pendidikan, meningkatkan pelayanan kesehatan dan paling tidak mengurangi kerusakan infrastruktur. Hal ini sangat penting untuk menanggulangi kemiskinan dan membangun perekonomian nasional yang lebih berdaya saing. Alokasi DAK bidang Pendidikan, Kesehatan dan perumahan apabila dibandingkan dengan total alokasi DAK dari tahun 2015 sampai 2018 terlihat berfluktuasi.

Gambar 1.4 Rasio DAK Bidang Pendidikan, Kesehatan, dan Perumahan dan Pemukiman terhadap Total DAK Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun 2015 sampai 2018 (dalam persen)



Sumber: DJPK, 2019 diolah

Desentralisasi fiskal ialah suatu instrumen yang digunakan oleh pemerintah dalam mengelola pembangunan untuk mendorong perekonomian di daerah atau pusat. Kebebasan pemerintah daerah dalam mengelola dana transfer yang diberikan oleh pemerintah pusat diharapkan dapat memberikan kemudahan dalam pengelolaan keuangan sehingga pelaksanaan pembangunan di daerah akan tercapai dengan baik dan akan berimbas kepada kesejahteraan. Kebijakan desentralisasi ditujukan untuk mewujudkan kemandirian daerah. Untuk penciptaan kemandirian daerah, pemerintah daerah harus beradaptasi dan berupaya meningkatkan mutu pelayanan publik dan perbaikan dalam berbagai sektor yang berpotensi untuk di kembangkan menjadi sumber Pendapatan Asli Daerah. PAD harus menjadi sumber keuangan terbesar yang didukung oleh kebijakan pertimbangan keuangan pusat dan daerah.

Permasalahan yang dihadapi daerah pada umumnya berkaitan dengan penggalan sumber-sumber pajak dan retribusi daerah yang merupakan salah satu komponen dari Pendapatan Asli Daerah (PAD) masih belum memberikan kontribusi signifikan terhadap penerimaan daerah secara keseluruhan. (Halim, 2009). Berdasarkan data publikasi keuangan daerah kabupaten/kota di Indonesia, ditemukan bahwa kemampuan daerah kabupaten/kota di Indonesia pada tabel 1.2 mengalami fluktuasi dan cenderung menurun pada tahun 2016 dan mengalami peningkatan di tahun 2017. Dengan PAD yang relatif kecil akan sulit

bagi daerah tersebut untuk melaksanakan proses penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan secara mandiri, tanpa didukung oleh pihak lain (dalam hal ini Pemerintah Pusat dan Provinsi). Padahal dalam pelaksanaan otonomi daerah, daerah dituntut untuk mampu membiayai dirinya sendiri.

Tabel 1.2 Kemampuan Daerah (PAD) terhadap Total Pendapatan Daerah Tahun 2015 sampai 2017 (dalam persen)

Provinsi	TAHUN		
	2015	2016	2017
Prov. Aceh	16.88	6.39	15.58
Prov. Sumatera Utara	57.59	6.43	40.47
Prov. Sumatera Barat	46.31	1.23	33.46
Prov. Riau	50.31	6.06	42.17
Prov. Jambi	39.66	7.01	33.46
Prov. Sumatera Selatan	42.31	8.84	36.80
Prov. Bengkulu	32.16	30.84	29.77
Prov. Lampung	46.94	45.71	39.40
Prov. DKI Jakarta	76.20	66.64	66.42
Prov. Jawa Barat	66.78	60.36	54.10
Prov. Jawa Tengah	64.80	62.70	50.99
Prov. DI Yogyakarta	46.86	39.61	33.22
Prov. Jawa Timur	69.29	67.27	53.34
Prov. Kalimantan Barat	41.80	40.39	32.86
Prov. Kalimantan Tengah	36.12	40.09	32.48
Prov. Kalimantan Selatan	56.56	58.37	58.30
Prov. Kalimantan Timur	52.30	49.43	49.23
Prov. Sulawesi Utara	40.07	38.02	30.27
Prov. Sulawesi Tengah	31.19	30.32	25.55
Prov. Sulawesi Selatan	53.57	51.25	41.87
Prov. Sulawesi Tenggara	26.99	21.14	20.98
Prov. Bali	61.22	62.85	52.24
Prov. Nusa Tenggara Barat	39.80	38.71	31.34
Prov. Nusa Tenggara Timur	26.61	24.94	21.26

Prov. Maluku	18.33	21.27	18.16
Prov. Papua	7.73	8.82	9.37
Prov. Maluku Utara	13.11	12.63	16.99
Prov. Banten	67.86	65.49	57.88
Prov. Bangka Belitung	30.30	28.16	28.82
Prov. Gorontalo	20.84	20.76	19.46
Prov. Kepulauan Riau	40.30	36.64	34.49
Prov. Papua Barat	5.53	5.13	5.85
Prov. Sulawesi Barat	18.56	16.34	16.49
Prov. Kalimantan Utara	25.62	16.18	17.98

Sumber: DJPK, yang diolah 2019

Idealnya desentralisasi fiskal dapat meningkatkan efisiensi, efektifitas, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah (Moisiu, 2013). Dengan tingkat kemandirian yang tinggi, menunjukkan bahwa pemerintah daerah telah mengelola penerimaan PAD secara transparan. Sehingga di mungkinkan pemerintah daerah lebih akuntabel dalam mengelola keuangan dan dapat berdampak pada pencapaian opini yang baik oleh BPK. Desentralisasi, yang berarti pendelegasian tanggung jawab yang diberikan pemerintah pusat ke pemerintah daerah harusnya dapat meningkatkan layanan kepada publik. Karena alasan teoritis, banyak yang diharapkan dari desentralisasi; di antaranya kinerja pemerintah yang baik, pertumbuhan ekonomi, pembangunan daerah, dan peningkatan kesejahteraan (Gerardou, 2015).

Penelitian ini merujuk pada penelitian Fontanella dan Rossieta (2014) yang meneliti pengaruh desentralisasi fiskal dan kinerja terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda di Indonesia. Perbedaan dalam penelitian ini dengan penelitian terdahulu yaitu Fontanella dan Rossieta (2014) mengukur variabel disentralisasi fiskal dari pendekatan ketergantungan daerah dari rasio Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK), sedangkan penelitian ini mengukur dari pendekatan Dana Alokasi Khusus (DAK) di bidang

Pendidikan, Kesehatan, dan Perumahan dan Pemukiman dalam hubungannya dengan akuntabilitas pelaporan keuangan daerah. Peneliti Fontanella dan Rossieta (2014) mengukur kinerja dengan menggunakan skor EPPD, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan kinerja keuangan dengan mengukur dari pendekatan belanja daerah berdasarkan urusan kesehatan sebagai pembaharuan dalam penelitian ini. Pendidikan dan perumahan dan pemukiman. Penelitian ini merujuk Lewis (2013) yang meneliti dampak dari berbagai jenis transfer antar pemerintah tentang pengeluaran modal pemerintah daerah di Indonesia selama periode 2003-2009. Perbedaan penelitian ini yaitu Lewis (2013) menggunakan belanja modal sebagai variabel dependen, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan akuntabilitas pelaporan keuangan daerah yang di proksikan dengan opini audit BPK yang merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi dan perbandingan keuangan ataupun kinerja pemerintah pada setiap daerah berdasarkan penelitian Fontanella dan Rossieta (2014). Opini audit melalui pemeriksaan oleh BPK dimaksudkan agar transparansi dan akuntabilitas keuangan Negara dapat terwujud, dan untuk mengetahui upaya instansi pemerintah dalam meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Berdasarkan permasalahan yang telah diuraikan, penelitian ini akan menguji ***Pengaruh Desentralisasi Fiskal Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Indonesia dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah sebagai Variabel Moderasi.***

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dalam latar belakang yang menjelaskan tentang pengaruh disentralisasi fiskal terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah

dan kinerja keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota di Indonesia, maka penulis merumuskan masalah dalam penelitian ini, sebagai berikut:

1. Apakah pengaruh desentralisasi fiskal berupa kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
2. Apakah pengaruh desentralisasi fiskal berupa ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
3. Apakah pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah berupa belanja daerah sebagai variabel moderasi kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?
4. Apakah pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah berupa belanja daerah sebagai variabel moderasi ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah?

1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah, maka tujuan dari penelitian ini yaitu:

1. Menguji pengaruh desentralisasi fiskal berupa kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
2. Menguji pengaruh desentralisasi fiskal berupa ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
3. Menguji pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah berupa belanja daerah sebagai variabel moderasi kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
4. Menguji pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah berupa belanja daerah sebagai variabel moderasi ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

1.4. Kontribusi Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi empiris dan manfaat bagi pemerintah, yaitu:

1. Berdasarkan segi teori, sebagai sumbangan dalam pengembangan ilmu pengetahuan khususnya yang berkaitan dengan dampak desentralisasi fiskal terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah dan di moderasi kinerja pemerintah daerah.
2. Berdasarkan segi praktik, sebagai sumbangan bagi pemerintah kabupaten/kota dalam mengetahui pengelolaan keuangan daerah yang benar yang memenuhi prinsip-prinsip *good governance* dan bermanfaat bagi masyarakat, sebagai sumbangan bagi DPRD kabupaten/kota untuk mengetahui wewenang legislasi dalam menggunakan, mengawasi, dan mengendalikan alokasi APBD sesuai peraturan perundangan yang berlaku untuk sebesar-besarnya digunakan bagi kesejahteraan masyarakat, dan sebagai sumbangan bagi pemerintah pusat untuk mengetahui dampak desentralisasi fiskal terhadap kesejahteraan masyarakat.
3. Sebagai sumbangan referensi bagi peneliti berikutnya secara lebih luas dan lebih rinci.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Ekonomi Publik

Ekonomi publik erat kaitannya dalam proses pengambilan keputusan berdasarkan asas demokrasi. Apabila para pemilih wakil rakyat memonitor aktivitas para wakilnya, maka para wakil rakyat ini akan bekerja lebih keras dan berusaha meyakinkan para pemilih bahwa kontribusinya terhadap pembayaran-pembayaran pajak akan menyebabkan pencapaian kondisi yang lebih baik.

Menurut Mangkoesubroto (1994), ekonomi publik menjelaskan tentang mengapa pemerintah harus ikut campur tangan dalam menata perekonomian, mengapa timbul monopoli dan bagaimana konsekuensinya terhadap perekonomian makro, mengapa timbul eksternalitas positif dan negatif, bagaimana terjadinya penyediaan barang publik, dan bagaimana mendistribusikan pajak. Pemerintah memiliki peran penting untuk memelihara keamanan dalam negeri dan pertahanan, menyelenggarakan peradilan, serta menyediakan barang-barang yang tidak disediakan oleh pihak swasta, seperti prasarana jalan, jembatan, bendungan, dan lain-lain.

Pemerintah pada hakikatnya mengemban tiga fungsi utama, fungsi ekonomi menurut Musgrave (1973) disebut sebagai anggaran yang terdiri dari:

- Fungsi alokasi (*allocation function*) sangat terkait erat dengan kewenangan utama bagi pemerintah daerah karena menyangkut alokasi sumber-sumber ekonomi kepada masyarakat. Alokasi kepada masyarakat tersebut terutama terhadap barang publik yang nilainya relatif sangat besar tetapi swasta tidak dapat menyediakan.

Pemerintah harus menjamin bahwa proses politik dalam pengambilan keputusan penyediaan barang publik dapat terjadi secara efisien. Barang pribadi dapat diproduksi dan dijual kepada pembeli baik oleh swasta maupun oleh perusahaan pemerintah, sedangkan barang publik dengan cara yang sama dapat diproduksi oleh perusahaan swasta dan dijual kepada pemerintah atau dapat juga diproduksi secara langsung oleh pemerintah, seperti misalnya layanan yang diberikan oleh pemerintah. Masalah-masalah yang timbul dalam fungsi alokasi adalah berapa banyak barang publik yang harus disediakan oleh pemerintah, jenis, dan kualitas barang.

- Fungsi distribusi (*distribution function*) adalah peran pemerintah dalam perekonomian dalam mendistribusikan sumber-sumber ekonomi (pendapatan) kepada seluruh masyarakat. Fungsi distribusi dalam kebijakan fiskal bertujuan untuk mengurangi perbedaan-perbedaan pendapatan antar individu dalam masyarakat. Fungsi distribusi mempunyai peranan penting dalam kebijakan pajak dan transfer.

Para ekonom sepakat bahwa dibutuhkan penyesuaian untuk menentukan batas minimum kelompok berpenghasilan rendah. Proses penyesuaian ini akan menimbulkan inefisiensi dan biaya. Hal inilah yang selanjutnya diperhitungkan dalam merancang kebijakan distribusi. Alternatif peralatan fiskal dalam fungsi distribusi adalah skema pemindahan pajak yang menggabungkan pajak progresif, yaitu pengenaan jenis pajak dimana rasio pajak terhadap penghasilan naik dengan naiknya pendapatan. Pajak penghasilan progresif yang digunakan untuk membiayai layanan umum. Dalam mempertimbangkan instrument kebijakan, perlu diperhitungkan bobot atau biaya efisiensi, yaitu biaya yang timbul akibat pilihan terhadap perilaku konsumen atau produsen. Pemecahan optimal menghendaki suatu kombinasi yang kompleks antara pajak dan subsidi. Konsekuensi pilihan instrumen fiskal

menunjukkan bahwa setiap perubahan harus diselesaikan dengan biaya efisiensi yang minimum dan menyebabkan timbulnya kebutuhan untuk menyeimbangkan konflik antara tujuan pemerataan dan tujuan efisiensi.

- Fungsi stabilisasi (*stabilitation function*) adalah peran pemerintah dalam menjamin dan menjaga stabilisasi perekonomian secara makro (*agregat*) misalnya mengendalikan laju inflasi, keseimbangan neraca pembayaran, pertumbuhan dan lain-lain. Fungsi stabilisasi dalam fungsi fiskal bertujuan untuk menciptakan kestabilan ekonomi.

Fungsi stabilisasi dirancang untuk mencapai tingkat kesempatan kerja, tingkat stabilitas harga, neraca pembayaran yang sehat, dan pertumbuhan ekonomi. Tanpa kebijakan stabilisasi pemerintah, perekonomian cenderung mengalami fluktuasi, pengangguran, dan inflasi meskipun faktor-faktor penyebab ketidakpastian dapat dialihkan dari suatu negara ke negara lain karena adanya saling ketergantungan antar negara. Tingkat kesempatan kerja dan tingkat harga tergantung dari tingkat permintaan agregat dan *output* kapasitas berdasar harga yang berlaku. Permintaan agregat merupakan akumulasi dari pengeluaran individu dan perusahaan, sedangkan keputusan pengeluaran dipengaruhi oleh pendapatan, kesejahteraan, penyediaan kredit, dan pengharapan.

2.1.2 Desentralisasi Fiskal

Desentralisasi pemerintah daerah adalah proses yang sangat penting bagi perkembangan demokrasi suatu negara. Desentralisasi didefinisikan sebagai proses devolusi politik, fiskal dan pengambilan keputusan dari pemerintah pusat ke tingkat lokal. Pengalihan kekuasaan ini ke tingkat lokal membuat proses penting ini sulit direalisasikan. Reformasi ini meluas hampir di seluruh dunia demokratisasi, terutama di negara-negara berkembang dan di

negara-negara yang berasal dari transformasi politik yang mendalam (Moisiu, 2013).

Desentralisasi fiskal merupakan penyerahan wewenang kepada pemerintah daerah untuk mengelola sumber - sumber keuangan daerahnya melalui prinsip *money follows functions* (Bahl, 2000). Prinsip *money should follow function* merupakan prinsip yang harus diperhatikan dan dilaksanakan dalam desentralisasi fiskal, artinya adanya konsekuensi anggaran yang terjadi dalam setiap pelimpahan atau penyerahan wewenang pemerintahan. Litvack et al. (1998, 6) dan Falleti (2005) mengklasifikasikan desentralisasi menjadi Administratif, Politik dan Fiskal. Desentralisasi administratif terdiri dari pendelegasian tugas-tugas administrasi dan layanan sosial. Desentralisasi politik adalah pendelegasian otoritas politik dan kapasitas pemilihan kepada otoritas lokal dan desentralisasi fiskal mengacu pada transfer kebijakan terkait dengan meningkatkan pendapatan untuk mencapai otonomi fiskal. Namun, Falleti (2005) memandang desentralisasi fiskal hanya dalam hal kontrol atas pendapatan dan mengkategorikan pengeluaran di bawah kategori administratif sedangkan Litvack et al. (1998) mencakup pendapatan dan pengeluaran di bawah label desentralisasi fiskal (Dubois dan Fattore, 2009, 712).

Syahrudin (2006) menyatakan bahwa Desentralisasi fiskal mampu meningkatkan pertumbuhan ekonomi daerah. Desentralisasi fiskal dapat didefinisikan dalam 3 cara yaitu: (i) pelepasan tanggungjawab dari pemerintah pusat ke daerah (dekonsentrasi); (ii) pendelegasian wewenang; dan (iii) pelimpahan wewenang (devolusi). Oleh karena itu, desentralisasi fiskal merupakan pelimpahan wewenang dibidang penerimaan anggaran atau keuangan yang sebelumnya tersentralisasi, baik secara administrasi maupun pemanfaatannya diatur atau dilakukan oleh pemerintah pusat dalam rangka memenuhi asas desentralisasi, pemberian dana yang dilakukan oleh

kementrian/lembaga melalui mekanisme dekonsentrasi dan tugas pembantuan, serta memberikan diskresi kepada daerah untuk memungut pajak dan retribusi sesuai dengan kewenangannya. Kewenangan memungut pajak daerah dan retribusi daerah ini dilakukan untuk memberikan pelayanan yang berkualitas kepada masyarakat lokal dan memberikan jaminan kepada rakyat bahwa pelayanan publik akan semakin membaik dan rakyat akan lebih puas dengan pelayanan yang diberikan (Bahl and Linn, 1992).

Konsep desentralisasi fiskal dengan demikian seperti dirumuskan oleh Demelo (2000) adalah dimaksudkan untuk memindahkan atau menyerahkan sumber-sumber pendapatan dan faktor-faktor pengeluaran ke daerah dengan mengurangi birokrasi pemerintahan. Desentralisasi Fiskal bertujuan untuk menyediakan sumber daya keuangan yang diperlukan bagi pemerintah daerah untuk melaksanakan fungsi-fungsi yang ditentukan dalam undang-undang. Desentralisasi fiskal secara substansial seragam, yang berarti bahwa sumber daya lokal lebih besar daripada sumber daya fiskal nasional dari anggaran negara. Reformasi ini bertujuan untuk menciptakan lebih banyak pendapatan bagi pemerintah daerah untuk memberikan dukungan lokal dalam meningkatkan kuantitas dan kualitas layanan lokal. Ini dapat dicapai dengan menggunakan transfer yang merupakan transfer pendapatan ke pemerintah pusat di tingkat lokal (Mousiu, 2013).

Pemerintah pusat menyerahkan dana perimbangan untuk melaksanakan desentralisasi fiskal di daerah otonom. Dana Perimbangan merupakan dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi yang bertujuan mengurangi kesenjangan fiskal antara pemerintah dan pemerintahan daerah dan antar Pemerintah Daerah (UU No. 33 Tahun 2004). Penerimaan Daerah dalam pelaksanaan desentralisasi terdiri atas

pendapatan daerah dan pembiayaan. Pendapatan daerah bersumber dari Pendapatan Asli Daerah (PAD), dana perimbangan dan pendapatan lain-lain. Penerimaan daerah yang bersumber dari dana perimbangan terdiri dari Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK).

Kebijakan perimbangan keuangan pusat dan daerah merupakan derivative dari kebijakan otonomi daerah sebagai pelimpahan sebagian wewenang pemerintahan dari pusat ke daerah. Semakin banyak wewenang yang dilimpahkan, semakin besar biaya yang dibutuhkan oleh daerah. Oleh karena itu, dalam pengelolaan desentralisasi, prinsip efisiensi menjadi suatu ketentuan yang harus dilaksanakan. Anggaran untuk pelaksanaan tugas-tugas pemerintahan atau layanan publik harus dikelola secara efisien, namun menghasilkan *output* yang maksimal. Desentralisasi fiskal di Indonesia adalah desentralisasi fiskal dari sisi pengeluaran yang didanai terutama melalui transfer ke daerah. Dengan desain desentralisasi fiskal ini, maka esensi otonomi pengelolaan fiskal daerah dititikberatkan pada diskresi (kebebasan) untuk membelanjakan dana sesuai kebutuhan dan prioritas masing-masing daerah. Penerimaan negara sebagian besar tetap dikuasai oleh pemerintah pusat dengan tujuan untuk menjaga keutuhan berbangsa dan bernegara dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia (Saragih, 2003).

Prud'Homme (1995) menjelaskan tentang *On Dangers of Decentralization*, bahwa manfaat desentralisasi fiskal dalam hal efisiensi tidak jelas nyata seperti yang disarankan dalam teori desentralisasi fiskal karena adanya asumsi yang rapuh dalam teori desentralisasi fiskal; efisiensi produksi dalam implementasi desentralisasi fiskal adalah manfaat yang meragukan karena adanya *carry cost*; desentralisasi fiskal dalam kebijakan redistribusi apakah *interpersonal* atau *interjurisdictional* adalah sesuatu yang lebih sulit; dan desentralisasi fiskal membuat kebijakan stabilisasi ekonomi makro menjadi lebih

sulit diimplementasikan karena kebijakan stabilisasi ekonomi makro di tingkat daerah kabupaten/kota dapat mengcounter kebijakan stabilisasi ekonomi makro dari jenjang pemerintahan yang lebih tinggi (pusat). Hal ini dalam faktanya sering terjadi ketika situasi ekonomi makro pusat dan daerah tidak sama dan ketika Gubernur/Bupati/Walikota tidak berasal dari partai politik yang sama dengan partai politik yang mengusung Presiden terpilih. Kondisi ini nampak sekali di Indonesia.

Bahl (1999) menjelaskan bahwa keberhasilan desentralisasi fiskal di suatu wilayah ditentukan oleh dua belas ketentuan peraturan, yaitu (1) desentralisasi fiskal harus dipandang sebagai sebuah sistem yang komprehensif; (2) desentralisasi fiskal harus diikuti dengan desentralisasi keuangan; (3) pemerintah pusat harus mempunyai kekuatan untuk memonitor dan mengevaluasi implementasi desentralisasi fiskal; (4) satu sistem dalam *intergovernmental* tidak *fit* untuk sektor perkotaan dan perdesaan; (5) desentralisasi fiskal menuntut pemerintahan lokal yang kuat dalam hal perpajakan daerah; (6) pemerintah pusat harus mampu menjadi kendali dari desentralisasi fiskal yang disusunnya; (7) adanya ketentuan dalam desentralisasi fiskal yang sederhana dan *simple*; (8) desain dari sistem transfer dalam *intergovernmental* seharusnya sejalan dengan bentuk desentralisasi fiskal; (9) desentralisasi fiskal seharusnya mempertimbangkan tiga tingkatan dalam pemerintahan; (10) paksaan yang ekstra keras dalam memperhatikan kendala anggaran; (11) tuntutan sistem dalam *intergovernmental* yang terencana dan transisional; dan (12) harus ada keberhasilan dalam implementasi desentralisasi fiskal.

Mulyana dkk (2006), desentralisasi fiskal di negara federal maupun negara kesatuan selalu memunculkan pola hubungan fiskal antar pemerintahan. Hubungan fiskal antar pemerintahan yang berlaku saat ini ada dua, yaitu

federalism fiskal dan keuangan federal. Model federalisme fiskal adalah model hubungan fiskal antara pemerintah pusat dengan pemerintahan daerah provinsi/kabupaten/kota. Pada beberapa negara yang berbentuk federal, pemerintahan negara bagian bukan merupakan pelaku otonom. Perancis dan Inggris mencerminkan model federalism fiskal untuk kelompok negara-negara maju. Indonesia, Maroko, dan Tunisia mencerminkan model federalisme fiskal untuk negara berkembang. Cina dan Vietnam mencerminkan model federalisme fiskal untuk negara transisi. Dalam model federalisme fiskal, konsentrasi kekuasaan di pusat demikian tinggi. Dalam perspektif ini, kerangka yang sesuai untuk desentralisasi adalah bersifat *top down* dan berpola dekonsentrasi atau maksimalnya berpola delegasi. Kerangka analisis yang sesuai dengan perspektif tersebut adalah teori keagenan yang menjelaskan hubungan prinsipal dan agen yang berakar pada teori ekonomi, teori keputusan, teori sosiologi, dan teori organisasi.

Hirawan (2007), Adi (2005), dan Susanto (2004), argumentasi ekonomi tentang efisiensi berasal dari fakta bahwa pemerintah daerah dapat memenuhi berbagai kepentingan dan pendapat dari para penduduk serta dapat mengalokasikan berbagai sumber daya secara lebih efisien dibandingkan pemerintah pusat. Desentralisasi fiskal akan meningkatkan efisiensi karena pemerintah daerah memiliki informasi yang lebih baik mengenai kebutuhan penduduknya dibandingkan pemerintah pusat (Erfanie, 2004). Menurut Solihin dan Lestari (2010), desentralisasi fiskal akan mengarahkan program pembangunan pemerintah pada kepentingan lokal yang disesuaikan dengan lingkungan daerah setempat. Hal ini akan meningkatkan efektifitas dan efisiensi fungsi alokasi oleh pemerintah daerah sehingga akan meningkatkan *willingness to pay* masyarakat yang pada akhirnya dapat meningkatkan penerimaan bagi pemerintah daerah. Keputusan mengenai pengeluaran publik yang dibuat oleh

pemerintah daerah akan lebih responsive terhadap keinginan konstituennya dibandingkan dengan keputusan yang dibuat oleh pemerintah pusat (Vazques, 1997 dan Waluyo, 2007). Di samping itu, desentralisasi fiskal akan meningkatkan persaingan antar daerah dalam memberikan layanan kepada masyarakat sehingga mendorong pemerintah lokal untuk meningkatkan inovasinya.

Supriyadi et al. (2013) menyatakan bahwa derajat desentralisasi fiskal atau otonomi fiskal daerah adalah kemampuan pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan pendapatan asli daerah untuk membiayai pembangunan. Rasio kemandirian fiskal digunakan untuk melihat kontribusi pendapatan asli daerah terhadap pendapatan daerah secara keseluruhan. Rasio ini menunjukkan derajat kontribusi PAD terhadap total penerimaan daerah. Semakin tinggi kontribusi PAD, maka semakin tinggi kemampuan daerah dalam menyelenggarakan desentralisasi (Mahmudi, 2010). Halim (2001) ciri utama suatu daerah yang mampu melaksanakan otonomi adalah:

1. Kemampuan keuangan daerah, yang berarti daerah tersebut memiliki kemampuan dan kewenangan untuk menggali sumber-sumber keuangan, mengelola dan menggunakan keuangannya sendiri untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan;
2. Ketergantungan kepada bantuan pusat harus seminimal mungkin, oleh karena itu PAD harus menjadi sumber keuangan terbesar yang didukung oleh kebijakan pertimbangan keuangan pusat dan daerah.

Syahrudin (2006) menyatakan bahwa Peningkatan pertumbuhan ekonomi disebabkan oleh desentralisasi fiskal yang memberikan kesempatan kepada daerah untuk membangun kemandirian dalam memperoleh pendanaan. Pendanaan sendiri akan dapat diterima oleh penyedia dana (investor dan kreditur) jika Pemda memiliki akuntabilitas yang baik. Kemandirian daerah menunjukkan

kemampuan pemerintah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan daerah (Adriyanto dkk, 2015). Hal ini dapat menimbulkan dampak yang negatif terhadap penyelenggaraan pemerintahan sehingga pelayanan publik yang dilakukan pemerintah daerah tidak dapat berjalan dengan maksimal karena belanja aparaturnya belum dapat dibiayai oleh diri sendiri. Dilaksanakannya desentralisasi fiskal diharapkan pemerintah daerah memiliki kemandirian dalam pembiayaan belanja daerah dan melaksanakan pembangunan di daerah tanpa tergantung kepada pemerintah pusat. Dengan membawa pemerintah lebih dekat ke masyarakat, desentralisasi fiskal diharapkan dapat mendorong efisiensi sektor publik, juga akuntabilitas publik dan transparansi dalam penyediaan jasa publik serta pembuatan keputusan yang transparan dan demokratis. Oleh karena itu, akuntabilitas merupakan suatu aspek yang harus dijalankan oleh Pemerintah daerah.

Berbagai pengamatan dampak desentralisasi terhadap perekonomian dan pelayanan publik dapat dijelaskan dalam kerangka teori *fiscal federalism*. Teori ini dibagi dalam dua sudut pandang, yaitu teori desentralisasi fiskal tradisional biasa atau juga dapat disebut teori generasi pertama (*First Generation Theories*) dan teori perspektif baru atau teori generasi kedua (*Second Generation Theories*). Menurut Oates, Wallace G. (2001) teori ekonomi tradisional mengenai desentralisasi fiskal didasarkan pada potensi keuntungan kesejahteraan yang akan diperoleh dari alokasi sumber daya yang lebih efisien pada sektor publik, khususnya pada kasus barang publik lokal (*local public goods*). Dalam pandangan teori generasi pertama terdapat dua pendapat yang menekankan keuntungan alokatif desentralisasi.

- *Pertama* adalah tentang penggunaan *knowledge in society*, yang menurut Hayek (1945) proses pengambilan keputusan yang terdesentralisasi akan

dipermudah dengan penggunaan informasi yang efisien karena pemerintah daerah lebih dekat dengan masyarakatnya. Dalam konteks keuangan publik, pemerintah daerah mempunyai informasi yang lebih baik dibanding pemerintah pusat tentang kondisi daerah masing-masing, sehingga pemerintah daerah akan lebih baik dalam pengambilan keputusan penyediaan barang dan jasa publik dibanding penyediaan hal tersebut oleh pemerintah pusat. Keadaan ini disebut *allocative efficiency*.

- *Kedua*, Tiebout (1956) memperkenalkan dimensi persaingan dalam pemerintah dan kompetisi antar daerah tentang alokasi pengeluaran publik memungkinkan masyarakat memilih berbagai barang dan jasa publik yang sesuai dengan selera dan keinginan mereka. Hal ini tidak terjadi jika pemerintah pusat sebagai penyedia barang dan jasa publik yang seragam.

Perhatian teori ini tidak menekankan pada kemampuan pemerintah daerah untuk *self financing* dalam membiayai pengeluaran. Pola ini sama dengan definisi devolusi pada desentralisasi administratif. Selanjutnya dalam pandangan teori generasi kedua yang dibangun oleh Musgrave (1959) dan Oates (1972) lebih menekankan pentingnya *revenue* dan *expenditure assignment* antar level pemerintahan. Teori ini menjelaskan bagaimana desentralisasi fiskal berpengaruh terhadap perilaku pemerintah daerah. Jika pemerintah daerah mempunyai kewenangan membuat peraturan tentang ekonomi lokal, maka campur tangan pemerintah pusat dalam perekonomian daerah dibatasi.

Dengan demikian teori generasi kedua ini mendasarkan pada 2 mekanisme dalam menyelaraskan antara kepentingan pemerintah daerah dengan kemakmuran ekonomi, interaksi horisontal antar pemerintah daerah, interaksi vertikal antar level pemerintahan. Mekanisme tersebut adalah:

- Dalam keadaan pasar barang dan jasa mobilitasnya tinggi, kompetisi antar pemerintah daerah merupakan alat insentif yang penting bagi penyediaan

jasa-jasa publik. Persaingan antar pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada pasar akan mendorong pertumbuhan ekonomi di daerah. Sebaliknya jika peraturan pemerintah daerah dan penyediaan barang/jasa publik tidak bersahabat dengan pasar dan masyarakat, maka akan menimbulkan mobilitas faktor produksi ke daerah lain dan selanjutnya akan berdampak negatif terhadap pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat lokal.

- Keterkaitan yang erat antara penerimaan daerah dengan pengeluaran daerah juga menjadi insentif bagi pemerintah daerah dalam meningkatkan kemakmuran ekonomi daerah. Dengan demikian transfer dari pemerintah pusat yang besar akan menimbulkan disinsentif bagi pemerintah daerah dalam meningkatkan penerimaan daerah.

Dengan demikian perbedaan pokok kedua teori tersebut adalah terletak pada pandangan *revenue transfer*. Keterkaitan antara penerimaan dan pengeluaran pemerintah daerah serta pembatasan redistribusi pemerintah pusat kepada daerah akan menciptakan insentif bagi pemerintah daerah dalam melakukan reformasi orientasi pasar.

2.1.3 Teori Pengeluaran Pemerintah

Setiap anggota masyarakat menginginkan kemakmuran material dan spiritual untuk terpenuhi keinginan atau kebutuhannya yang selalu berkembang, maka secara keseluruhan mereka menghendaki kondisi yang aman, stabil, adil dan makmur sehingga peranan pemerintah dalam aktivitasnya mesti ditujukan untuk mencapai terwujudnya keinginan masyarakatnya. Untuk mencapainya, pemerintah menggunakan sumber daya yang dimiliki melalui penyediaan barang-barang dan jasa dengan berbagai bentuk, termasuk berupa uang. Penggunaan uang untuk melaksanakan fungsi pemerintah inilah yang dimaksudkan dengan

pengeluaran pemerintah. Pengeluaran pemerintah dapat juga diartikan sebagai penggunaan uang dan sumberdaya suatu negara untuk membiayai suatu kegiatan negara atau pemerintah dalam rangka mewujudkan fungsinya dalam mewujudkan kesejahteraan. Sejalan dengan itu, Dornbusch dan Fisher menyatakan bahwa pengeluaran pemerintah merupakan cerminan dari kebijakannya (kebijakan fiskal) yang merupakan instrumen yang digunakan untuk memengaruhi kondisi perekonomiannya dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat (Manik dan Hidayat, 2010).

Pengeluaran pemerintah merupakan salah satu unsur permintaan agregat. Konsep perhitungan pendapatan nasional dengan pendekatan pengeluaran menyatakan bahwa:

$$Y = C + I + G + X - M.$$

Variabel di ruas kiri disebut variabel penawaran agregat yaitu variabel Y menyatakan pendapatan nasional. Sedangkan variabel-variabel di ruas kanan disebut permintaan agregat. Variabel C menyatakan konsumsi masyarakat, variabel I menyatakan investasi, variabel G menyatakan pengeluaran pemerintah (*government expenditures*), variabel X menyatakan ekspor dan variabel M menyatakan Impor. Dengan membandingkan nilai G terhadap Y serta mengamatinya dari waktu ke waktu dapat diketahui seberapa besar kontribusi pengeluaran pemerintah dalam pembentukan permintaan agregat atau pendapatan nasional. Dengan ini, dapat dianalisis seberapa penting peranan pemerintah dalam perekonomian nasional.

Pemerintah tentu saja tidak hanya melakukan pengeluaran, tetapi juga memperoleh penerimaan. Penerimaan dan pengeluaran pemerintah dimasukkan dalam suatu konsep terpadu mengenai pendapatan dan belanja negara. Kebijakan pemerintah yang berkenaan dengan penerimaan dan pengeluaran pemerintah (pendapatan dan belanja negara) disebut kebijakan fiskal.

Pengeluaran pemerintah biasanya direncanakan jauh lebih dulu, dengan membuat daftar anggaran yang akan dikeluarkan setiap tahunnya, yang dijabarkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Pengeluaran pemerintah sendiri dibedakan menjadi dua, yaitu pengeluaran negara dan pengeluaran daerah, yang masing-masing mempunyai struktur pengeluaran tersendiri dan berbeda.

Teori mengenai pengeluaran pemerintah dalam teori ekonomi makro ada dua pandangan yang berbeda yaitu Teori Wagner dan Teori Peacock dan Waseman. Menurut Wagner, pengeluaran pemerintah dan kegiatan pemerintah semakin lama semakin meningkat. Tendensi ini oleh Wagner disebut dengan hukum selalu meningkatnya peranan pemerintah. Inti teorinya yaitu makin meningkatnya peran pemerintah dalam kegiatan dan kehidupan ekonomi masyarakat sebagai suatu keseluruhan. Wagner menyatakan bahwa dalam suatu perekonomian apabila pendapatan per kapita meningkat maka secara relatif pengeluaran pemerintah pun akan meningkat terutama disebabkan karena pemerintah harus mengatur hubungan yang timbul dalam masyarakat, hukum, pendidikan, rekreasi, kebudayaan dan sebagainya.

Wagner mengukur pengeluaran pemerintah terhadap pendapatan nasional dengan hukum Wagner yang dirumuskan sebagai berikut:

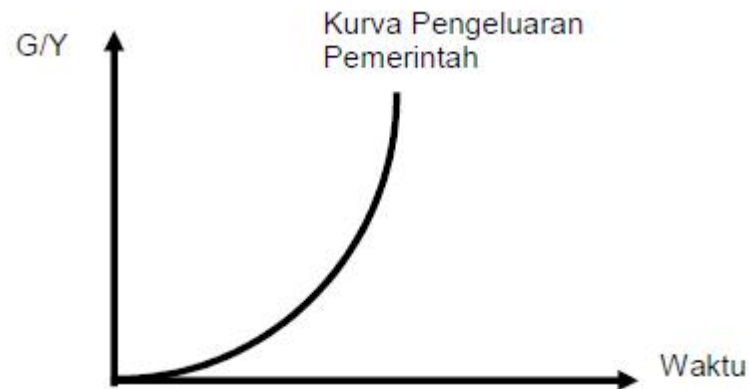
$$\frac{GpC}{YpC} > \frac{GpC-1}{YpC-1} > \frac{GpC-1}{YpC-1} \longrightarrow \frac{GpC-1}{YpC-1}$$

dimana:

GpCt : Pengeluaran pemerintah per kapita

YpCt : Pendapatan nasional per kapita

t : Indeks waktu



Gambar 2.1 Kurva Teori Wagner

Terdapat kelemahan dari hukum Wagner yaitu tidak didasarkan pada teori mengenai pemilihan barang-barang publik. Hal ini disebabkan Teori Wagner mendasarkan pandangannya pada suatu teori yang disebut *Organic Theory of State* yaitu teori organis yang menganggap pemerintah sebagai individu yang bebas bertindak terlepas dengan masyarakat lain. Kurva diatas menunjukkan secara relative peranan pemerintah semakin meningkat. Di samping itu, menurut Wagner ada lima hal yang menyebabkan pengeluaran pemerintah selalu meningkat yaitu: (1) tuntutan peningkatan perlindungan keamanan dan pertahanan, (2) kenaikan tingkat pendapatan masyarakat, (3) urbanisasi yang mengiringi pertumbuhan ekonomi, (4) perkembangan demokrasi, dan (5) ketidakefisienan birokrasi yang mengiringi perkembangan pemerintah (Suparmoko, 2002).

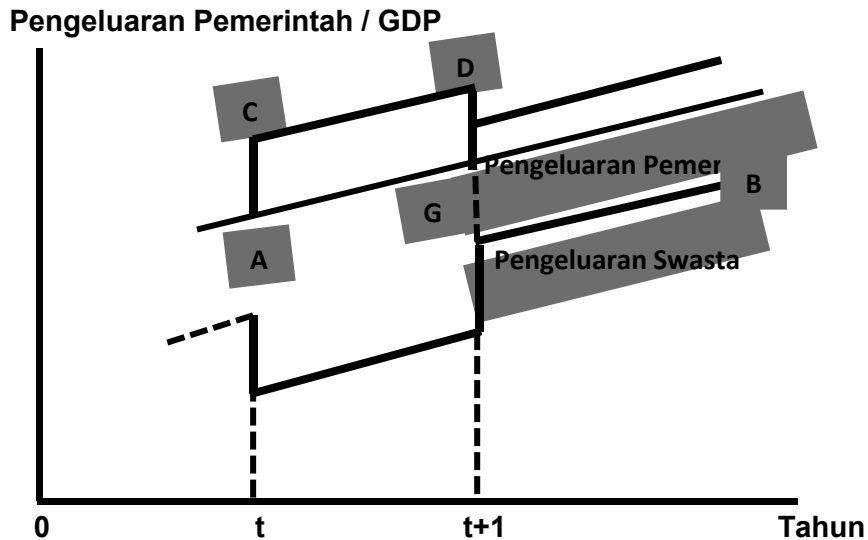
Selain Wagner, pengeluaran pemerintah dijelaskan pula oleh Peacock dan Wiseman dengan mengemukakan teori mereka yang didasarkan pada suatu analisis penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Pemerintah selalu berusaha memperbesar pengeluarannya dengan memperbesar penerimaan pajak, padahal masyarakat tidak menyukai pembayaran pajak yang besar untuk membiayai pengeluaran pemerintah yang semakin besar tersebut. Meningkatnya penerimaan pajak menyebabkan pengeluaran pemerintah juga semakin

meningkat. Dalam keadaan normal meningkatnya GNP menyebabkan penerimaan pemerintah yang semakin besar, begitu juga dengan pengeluaran pemerintah menjadi semakin besar.

Peacock dan Wiseman mendasarkan teori mereka pada suatu teori bahwa masyarakat mempunyai suatu tingkat toleransi pajak, yaitu suatu tingkat dimana masyarakat dapat memahami besarnya pungutan pajak yang dibutuhkan oleh pemerintah untuk membiayai pengeluaran pemerintah. Jadi masyarakat menyadari bahwa pemerintah membutuhkan dana untuk membiayai aktivitas pemerintah sehingga mempengaruhi tingkat kesediaan masyarakat untuk membayar pajak. Tingkat toleransi ini merupakan kendala bagi pemerintah untuk menaikkan pemungutan pajak secara semena-mena.

Dalam teori Peacock dan Wiseman terdapat efek penggantian (*displacement effect*) yaitu adanya gangguan sosial yang menyebabkan aktivitas swasta dialihkan pada aktivitas pemerintah. Pengentasan gangguan tidak hanya cukup dibiayai semata-mata dengan pajak sehingga pemerintah harus meminjam dana dari luar negeri. Setelah gangguan teratasi muncul kewajiban melunasi utang dan membayar bunga. Pengeluaran pemerintah yang semakin bertambah bukan hanya karena GNP bertambah tetapi karena adanya kewajiban baru tersebut. Akibat lebih lanjut adalah pajak tidak kembali menurun ke tingkat semula meskipun gangguan telah berakhir. Selain itu, masih banyak aktivitas pemerintah yang baru kelihatan setelah terjadinya perang dan ini disebut efek inspeksi (*inspection effect*). Adanya gangguan sosial juga akan menyebabkan terjadinya konsentrasi kegiatan ke tangan pemerintah yang sebelumnya dilaksanakan oleh swasta. Efek ini disebut sebagai efek konsentrasi (*concentration effect*). Dengan adanya ketiga efek tersebut menyebabkan bertambahnya aktivitas pemerintah sehingga setelah perang selesai tingkat pajak

tidak menurun kembali pada tingkat sebelum terjadi perang. Adanya dampak eksternal tadi digambarkan dalam bentuk kurva dibawah ini.



Gambar 2.2 Kurva Teori Peacock dan Wiseman

2.1.4 Penerimaan Daerah

Kebijakan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal yang telah dilaksanakan mulai tahun 2000 adalah dalam rangka mendukung pencapaian tujuan pembangunan nasional. Seiring dengan perubahan dinamika sosial politik, Pemerintah telah melakukan revisi beberapa materi dalam undang-undang otonomi daerah dan desentralisasi fiskal. Substansi perubahan kedua undang-undang tersebut adalah semakin besarnya kewenangan pemerintah daerah dalam mengelola pemerintahan dan keuangan daerah. Dengan demikian diharapkan pembangunan daerah dapat berjalan sesuai dengan aspirasi, kebutuhan, dan prioritas daerah, sehingga dapat memberikan dampak positif bagi perkembangan ekonomi regional, yang pada gilirannya akan meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Desentralisasi fiskal sebagai salah satu instrumen kebijakan pemerintah mempunyai prinsip dan tujuan, antara lain untuk: (1) mengurangi

kesenjangan fiskal antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah (*vertical fiscal imbalance*) dan antar daerah (*horizontal fiscal imbalance*); (2) meningkatkan kualitas pelayanan publik di daerah dan mengurangi kesenjangan pelayanan publik antar daerah; (3) meningkatkan efisiensi pemanfaatan sumber daya nasional; (4) tata kelola, transparan, dan akuntabel dalam pelaksanaan kegiatan pengalokasian Transfer ke Daerah yang tepat sasaran, tepat waktu, efisien, dan adil; (5) dan mendukung kesinambungan fiskal dalam kebijakan ekonomi makro. Di samping itu, untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, kepada daerah diberikan kewenangan memungut pajak (*taxing power*).

Instrumen utama kebijakan desentralisasi fiskal adalah melalui kebijakan transfer ke daerah, yang terdiri dari Dana Perimbangan dan Dana Otonomi Khusus. Adapun Dana Perimbangan terdiri dari Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU), dan Dana Alokasi Khusus (DAK), yang merupakan komponen terbesar dari dana transfer ke daerah. Selain dana desentralisasi tersebut, Pemerintah juga mengalokasikan dana untuk membiayai program dan kegiatan yang menjadi kewenangan Pemerintah di daerah, yaitu dana dekonsentrasi, dana tugas pembantuan, dan dana untuk melaksanakan program dan kegiatan instansi vertikal di daerah. Walaupun dana-dana tersebut tidak masuk dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), namun secara nyata dana tersebut dibelanjakan di daerah, baik dalam bentuk belanja fisik maupun nonfisik. Dalam mengalokasikan pembelajaan atas sumber-sumber penerimaannya terkait dengan fungsi desentralisasi, daerah memiliki kebijakan penuh untuk menentukan besaran dan sector apa yang akan dibelanjakan (kecuali transfer DAK yang digunakan untuk kebutuhan khusus).

Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004, Dana Alokasi Khusus (DAK) adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada

daerah tertentu dengan tujuan untuk membantu mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah dan sesuai dengan prioritas nasional. Lebih lanjut, Dana Alokasi Khusus dialokasikan dari APBN kepada daerah tertentu dalam rangka pendanaan pelaksanaan desentralisasi untuk mendanai kegiatan khusus yang ditentukan pemerintah atas dasar prioritas nasional, dan juga untuk mendanai kegiatan khusus yang diusulkan daerah tertentu (Sunarno, 2016). Dana Alokasi Khusus digunakan untuk membiayai investasi pengadaan dan/atau peningkatan prasarana dan sarana fisik secara ekonomis untuk jangka panjang.

Fungsi Dana Alokasi Khusus dalam kaitannya dengan perimbangan keuangan antara pusat dan daerah sebenarnya hanya sebagai penambah atau pelengkap jenis dana perimbangan lainnya. Namun dalam perkembangannya, keberadaan Dana Alokasi Khusus menjadi semakin strategis bagi pembangunan daerah. Hal ini disebabkan komponen utama alokasi dana perimbangan adalah dalam bentuk Dana Alokasi Umum lebih dominan alokasi anggarannya oleh pemerintah daerah untuk belanja tidak langsung, sehingga penggunaan dan pemanfaatan Dana Alokasi Khusus di daerah menjadi faktor penting dalam keseluruhan program pembangunan daerah pada khususnya dan pembangunan nasional pada umumnya (Usman, 2008).

Sejak pelaksanaan desentralisasi fiskal dan otonomi daerah pada tahun 2001 cakupan kegiatan yang dibiayai oleh Dana Alokasi Khusus bertambah. Sampai saat ini, terdapat empat belas bidang pelayanan pemerintah yaitu: (1) pendidikan; (2) kesehatan; (3) keluarga berencana; (4) infrastruktur jalan/jembatan; (5) infrastruktur irigasi; (6) infrastruktur air minum dan sanitasi; (7) perumahan dan pemukiman, (8) pertanian; (9) kelautan dan perikanan; (10) prasarana pemerintah daerah; (11) lingkungan hidup; (12) kehutanan; (13) sarana dan prasarana pedesaan; dan (14) perdagangan.

2.1.5 Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Halim (2004), ciri utama suatu daerah mampu melaksanakan otonomi adalah (1) kemampuan keuangan daerah, yang berarti daerah tersebut memiliki kemampuan dan kewenangan untuk menggali sumber-sumber keuangan, mengelola dan menggunakan keuangannya sendiri untuk mengelolah pemerintahan; (2) ketergantungan kepada bantuan pusat harus seminimal mungkin, sehingga Pendapatan Asli Daerah (PAD) harus menjadi sumber keuangan terbesar yang didukung oleh kebijakan perimbangan keuangan pusat dan daerah. Pendapatan Asli Daerah mencerminkan *local taxing power* yang cukup sebagai *necessary condition* bagi terwujudnya otonomi daerah yang luas. Jadi keinginan daerah untuk meningkatkan penerimaan dari pajak dan retribusi adalah legal dengan tetap memenuhi prinsip keuangan negara (perpajakan) agar pajak dan retribusi daerah tidak distortif dan menyebabkan inefisiensi ekonomi (Simanjuntak, 2005). Pajak daerah dan retribusi daerah merupakan aspek pendapatan yang paling utama dalam Pendapatan Asli Daerah karena nilai dan proporsinya yang cukup dominan. Berdasarkan Undang - Undang Nomor 33 Tahun 2004, PAD terdiri dari:

1. Pajak Daerah

Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak dan Retribusi Daerah menjelaskan bahwa Pajak Daerah, yang selanjutnya disebut Pajak, yaitu kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang – undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak memiliki 2 jenis berdasarkan sifatnya yaitu:

a. Pajak Tidak Langsung (Indirect Tax) merupakan pajak yang diberikan kepada wajib pajak jika melakukan perbuatan tertentu. Sehingga pajak

tidak langsung tidak dapat dipungut secara berkala, tetapi hanya dapat dipungut saat terjadi peristiwa atau perbuatan tertentu yang menyebabkan kewajiban membayar pajak. Misalnya, penjualan barang mewah, pajak ini hanya diberikan bila wajib pajak menjual barang mewah.

- b. Pajak Langsung (Direct Tax) Merupakan pajak yang diberikan kepada wajib pajak secara berkala sesuai dengan surat ketetapan pajak yang dibuat oleh kantor pajak. Dalam surat tersebut terdapat jumlah pajak yang harus dibayarkan. Pajak langsung harus ditanggung oleh seorang yang terkena pajak dan tidak dapat dialihkan kepada orang lain. Misalnya, Pajak Bumi dan Penghasilan (PBB) dan pajak penghasilan. Pajak daerah kabupaten/kota terdiri dari beberapa jenis yaitu, pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak penerangan jalan, pajak mineral bukan logam dan batuan, pajak parkir, pajak air tanah, pajak sarang burung walet, pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan, dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.

2. Retribusi Daerah

Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak dan Retribusi Daerah menjelaskan bahwa Pajak Daerah, yang selanjutnya disebut Retribusi, yaitu pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan. Retribusi dibagi menjadi tiga yaitu:

- a. Jasa umum adalah pelayanan yang disediakan atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan yang meliputi pelayanan kesehatan dan pelayanan persampahan.

- b. Jasa usaha adalah pelayanan yang disediakan oleh pemerintah daerah dengan menganut prinsip komersial yang meliputi pelayanan dengan menggunakan/memanfaatkan kekayaan daerah yang belum dimanfaatkan secara optimal dan/atau pelayanan oleh pemerintah daerah sepanjang belum disediakan secara memadai oleh pihak swasta.
 - c. Perizinan tertentu adalah pelayanan perizinan tertentu oleh pemerintah daerah kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pengaturan dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.
3. Hasil pengelolaan daerah yang dipisahkan merupakan penerimaan yang berasal dari hasil perusahaan milik daerah dan pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan.
 4. Lain-lain PAD yang sah. Dalam Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 menjelaskan bahwa Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah merupakan seluruh pendapatan daerah selain pendapatan asli daerah dan pendapatan transfer yang meliputi hibah, dana darurat, dan lain-lain pendapatan yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

2.1.6 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Kinerja ialah pencapaian atas apa yang telah direncanakan, baik dari pribadi maupun dari organisasi. Apabila pencapaian sesuai dengan yang telah direncanakan, maka kinerja yang dilakukan terlaksana dengan baik. Apabila pencapaian melebihi dari yang direncanakan dapat dikatakan kinerjanya sangat baik. Namun, jika pencapaian tidak sesuai dengan yang direncanakan atau kurang dari yang direncanakan, dapat dikatakan kinerjanya kurang baik. Kinerja

keuangan pemerintah daerah adalah kemampuan suatu daerah menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dengan tidak bergantung sepenuhnya kepada pusat. Pemerintah daerah juga memiliki fleksibilitas dalam menggunakan dananya sesuai dengan aturan yang berlaku (Syamsi, 1986).

Secara umum dapat juga dikatakan bahwa kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu, sedangkan menurut Inpres No. 7 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kerangka APBD (Bab 1, Pasal 1, Ayat 5 Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005). Pada dasarnya pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga tujuan yaitu (a) untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah, (b) untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan dan (c) untuk mewujudkan pertanggung jawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan (Mardiasmo, 2002).

Untuk menilai kinerja Pemda dalam mengelola keuangan daerahnya, antara lain adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap laporan keuangan Pemda. Hasil analisis rasio keuangan selanjutnya dipergunakan sebagai tolak ukur dalam menilai (Halim, 2007):

1. Kemandirian keuangan daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan.
2. Efisiensi dan efektivitas dalam merealisasikan pendapatan daerah.

3. Sejauh mana aktivitas Pemda dalam membelanjakan pendapatan daerahnya.
4. Kontribusi masing-masing sumber pendapatan dalam pembentukan pendapatan daerah.
5. Pertumbuhan/perkembangan perolehan pendapatan dan pengeluaran yang dilakukan selama periode waktu tertentu.

Untuk mengetahui sejauhmana kemampuan keuangan daerah yang disajikan dalam laporan keuangan perlu dilakukan analisa laporan keuangan dengan teknik-teknik tertentu. Perlunya analisa laporan keuangan pemerintah daerah digunakan untuk menilai akuntabilitas dan kemampuan keuangan daerah dalam penyelenggaraan otonomi daerah. Kinerja keuangan adalah suatu ukuran kinerja yang menggunakan indikator keuangan. Menurut Halim (2008) analisis keuangan adalah usaha mengidentifikasi ciri-ciri keuangan berdasarkan laporan keuangan yang tersedia. Pengukuran kinerja keuangan untuk kepentingan publik dapat dijadikan evaluasi dan memulihkan kinerja dengan pembandingan skema kerja dan pelaksanaannya. Selain itu dapat juga digunakan sebagai tolak ukur untuk peningkatan kinerja khususnya keuangan pemerintah daerah pada periode berikutnya.

Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja di bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan dan belanja daerah dengan menggunakan sistem keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran (Sucipto, 2010). Salah satu alat untuk menganalisis kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakannya (Halim, 2007). Menurut Ramadani (2016) analisis rasio keuangan yang dapat digunakan berdasarkan anggaran pendapatan daerah, yaitu;

i. Analisis Varians Pendapatan

Pemerintah Daerah dikatakan memiliki Kinerja Keuangan Pendapatan yang baik apabila mampu memperoleh pendapatan melebihi jumlah yang dianggarkan. Sebaliknya apabila realisasi pendapatan dibawah jumlah yang dianggarkan, maka hal itu dinilai kurang baik.

ii. Analisis Pertumbuhan Pendapatan

Kinerja Keuangan APBD-nya mengalami pertumbuhan secara positif dan kecenderungan (trend) meningkat. Sebaliknya. Jika terjadi pertumbuhan yang negatif, maka hal itu akan menunjukkan bahwa terjadi penurunan Kinerja Keuangan Pendapatan Daerah. Pertumbuhan Pendapatan Daerah diharapkan dapat mengimbangi laju inflasi.

iii. Rasio Derajat Desentralisasi

Semakin tinggi kontribusi PAD maka semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam penyelenggaraan desentralisasi.

iv. Rasio Efektivitas Pendapatan

Semakin tinggi rasio efektivitas, menggambarkan kemampuan daerah yang semakin baik.

Analisis rasio keuangan yang dapat digunakan berdasarkan belanja daerah, yaitu;

i. Analisis Varians Belanja

Selisih menguntungkan terjadi saat realisasi belanja lebih kecil dari anggaran, sedangkan selisih yang tidak menguntungkan terjadi jika realisasi belanja lebih besar dari anggarannya.

ii. Analisis Pertumbuhan Belanja

Pada umumnya belanja memiliki kecenderungan untuk selalu naik. Alasan kenaikan belanja biasanya dikaitkan dengan penyesuaian terhadap inflasi,

perubahan kurs rupiah, perubahan jumlah cakupan layanan, dan penyesuaian faktor makro ekonomi. Pertumbuhan belanja harus diikuti dengan pertumbuhan pendapatan yang seimbang, sebab jika tidak maka dalam jangka menengah dapat mengganggu kesinambungan dan kesehatan fiskal daerah.

iii. Rasio Belanja Operasi

Perbandingan antara total belanja daerah. Belanja operasi merupakan belanja yang manfaatnya habis dikonsumsi dalam satu tahun anggaran, sehingga belanja operasi ini sifatnya jangka pendek dan dalam hal tertentu sifatnya rutin atau berulang.

iv. Rasio Belanja Modal

Perbandingan antara total realisasi belanja daerah. Pemerintah daerah dengan pendapatan rendah berorientasi untuk giat melakukan belanja modal sebagai bagian dari investasi modal jangka panjang, sedangkan pemerintah daerah yang pendapatannya tinggi biasanya telah memiliki aset modal yang mencukupi.

v. Rasio Efisiensi Belanja

Pemerintah daerah di nilai telah melakukan efisiensi anggaran jika rasio efisiensinya kurang dari 100%. Sebaliknya, jika melebihi 100% maka mengindikasikan terjadinya pemborosan anggaran.

Penelitian menggunakan belanja daerah untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah. Dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang transparan, jujur, demokratis, efektif, efisien, dan akuntabel, maka analisis rasio keuangan terhadap pendapatan belanja daerah perlu dilaksanakan (Mardiasmo, 2002). Analisis belanja daerah sangat penting dilakukan untuk mengevaluasi apakah pemerintah telah menggunakan APBD secara ekonomis, efisien dan efektif. Mahmudi (2010) menyatakan bahwa analisis belanja daerah

digunakan untuk melihat sejauh mana pemerintah daerah telah melakukan efisiensi anggaran, menghindari pengeluaran yang tidak perlu dan pengeluaran yang tidak tepat sasaran.

Belanja daerah merupakan sebagai kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih (Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah). Belanja daerah dipergunakan dalam rangka mendanai pelaksanaan fungsi maupun urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan provinsi atau kabupaten/kota yang terdiri dari urusan wajib, urusan pilihan dan urusan yang penanganannya dalam bagian atau bidang tertentu yang dapat dilaksanakan bersama antara pemerintah dan pemerintah daerah atau antar pemerintah daerah. Struktur APBD sesuai Permendagri No. 13 tahun 2006 membagi klasifikasi belanja daerah menurut urusan pemerintahan, fungsi, organisasi, program dan kegiatan, serta kelompok belanja.

Klasifikasi belanja berdasarkan urusan pemerintahan terdiri dari belanja urusan wajib dan belanja urusan pilihan. Klasifikasi belanja berdasarkan organisasi disesuaikan dengan susunan organisasi pemerintahan daerah. Klasifikasi belanja berdasarkan fungsi digunakan untuk tujuan keselarasan dan keterpaduan pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas: (a) pelayanan umum, (b) ketertiban dan keamanan, (c) ekonomi, (d) lingkungan hidup, (e) perumahan dan fasilitas umum, (f) kesehatan, (g) pariwisata dan budaya, (h) agama, (i) pendidikan, serta (j) perlindungan sosial. Klasifikasi belanja berdasarkan program dan kegiatan disesuaikan dengan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah. Klasifikasi belanja berdasarkan kelompok belanja terdiri dari belanja tidak langsung dan belanja langsung. Belanja langsung berdasarkan belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan program sedangkan belanja tidak langsung tidak terkait langsung dengan

program yang terdiri dari: (1) belanja pegawai, (2) bunga, (3) subsidi, (4) hibah, (5) bantuan sosial, (6) belanja bagi hasil, (7) bantuan keuangan, dan (8) belanja tidak terduga.

2.1.7 Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Moisiu (2013) menyatakan bahwa desentralisasi memperkuat prinsip transparansi dan akuntabilitas. Prinsip akuntabilitas bekerja paling baik di tingkat lokal, devolusi kekuasaan membuat pemerintah lebih bertanggung jawab atas pelaksanaan tugasnya. Desentralisasi juga meningkatkan tingkat partisipasi warga dalam membuat keputusan dan secara langsung mempengaruhi masyarakat. Sebagai bagian integral dari demokratisasi, proses ini terkait erat dengan penguatan partisipasi warga dalam pengambilan keputusan.

Kerangka konseptual akuntabilitas publik dapat dibangun di atas dasar empat komponen. Pertama, adanya sistem pelaporan keuangan. Kedua, adanya sistem pengukuran kinerja. Ketiga, dilakukannya audit. Sektor publik. Keempat, berfungsinya saluran akuntabilitas publik (*channel of public accountability*). Osborne (1992) dalam Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa Akuntabilitas ditujukan untuk mencari jawaban terhadap pertanyaan yang berhubungan dengan pelayanan apa, siapa, kepada siapa, milik siapa, yang mana, dan bagaimana. Pertanyaan yang memerlukan jawaban tersebut antara lain, apa yang harus dipertanggungjawabkan, mengapa pertanggungjawaban harus diserahkan, kepada siapa pertanggungjawaban diserahkan, siapa yang bertanggung jawab terhadap berbagai bagian kegiatan dalam masyarakat, apakah pertanggungjawaban berjalan seiring dengan kewenangan yang memadai, dan lain sebagainya.

Akuntabilitas adalah komponen kunci dari reformasi desentralisasi fiskal dan konsep dasar yang harus memandu reformasi fiskal. Memberi otonomi

kepada unit pemerintah daerah mengubahnya menjadi badan pemerintahan sendiri. Ini berarti bahwa unit-unit lokal ini dapat memprioritaskan pengeluaran mereka dengan membuat daftar kebutuhan dan tuntutan masyarakat, tetapi hal ini membutuhkan tanggung jawab paralel pada otoritas lokal. Tanggung jawab terletak pada pengelolaan hibah kepada pemerintah pusat dan warga layanan publik yang lebih baik. Akuntabilitas meningkatkan transparansi badan-badan pemerintahan. Karena itu diperlukan penyelesaian kapasitas fiskal sehingga otonomi nyata (Mousiu, 2013).

2.1.7.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Tiap pengelola keuangan daerah wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan APBD yang dinyatakan dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Pertanggungjawaban atas pengelolaan APBD diatur dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Kepala Daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD. Bentuk pertanggungjawaban tersebut berupa laporan keuangan yang disusun secara berjenjang. Penyusunan laporan keuangan dimulai dari tingkat Pengguna Anggaran/Pengguna Barang. Pertanggungjawaban keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi APBD, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah disampaikan oleh 15 Pengguna Anggaran/Pengguna Barang kepada kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah.

Pasal 32 UU Nomor 17 Tahun 2003, dinyatakan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban oleh pemerintah daerah disajikan sesuai dengan

standar akuntansi pemerintahan yang diterima secara umum. Kepala satuan kerja perangkat daerah selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang juga memberikan pernyataan bahwa pengelolaan APBD telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Kemudian kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah selaku bendahara umum daerah menyusun laporan arus kas pemerintah daerah. Selanjutnya gubernur/bupati/walikota selaku wakil pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan menyusun ikhtisar laporan keuangan perusahaan daerah.

BPK sebagai suatu lembaga pemeriksa yang bebas, mandiri, dan profesional dibentuk dalam rangka mewujudkan tercapainya tujuan negara serta pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk menciptakan pemerintahan yang bersih dan bebas dari KKN. BPK dalam menjalankan kewajibannya bertugas memeriksa laporan keuangan yang salah satunya diterbitkan oleh pemerintah daerah sebagai pengelola keuangan daerah. Berdasarkan UU Nomor 15 Tahun 2006, beberapa kewenangan BPK terkait pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah antara lain:

1. menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan pemerintah pusat/pemerintah daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
2. memberi pertimbangan atas Standar Akuntansi Pemerintahan; dan
3. memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern pemerintah pusat/pemerintah daerah sebelum ditetapkan oleh pemerintah pusat/pemerintah daerah.

Tujuan dari pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan BPK adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa

laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Hasil pemeriksaan ini kemudian tertuang dalam laporan hasil pemeriksaan yang memuat opini audit.

2.1.7.2 Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 pasal 23E ayat 1, yaitu: untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri. Undang - undang Nomor 15 tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan menjelaskan bahwa BPK 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 daerah.

Pemeriksaan Keuangan bertujuan untuk menilai kewajaran penyajian informasi keuangan meliputi Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan yang disusun dan disajikan oleh Pemerintah Daerah. Hasil penilaian tersebut dituangkan dalam bentuk pernyataan pendapat/opini auditor BPK RI tentang kewajaran penyajian informasi keuangan. Pemeriksaan ini adalah untuk meningkatkan bobot pertanggungjawaban pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

Opini adalah pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada kriteria (i) kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintah, (ii) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), (iii) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan (iv) efektifitas sistem pengendalian intern. (Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Bab I Pasal 1 butir 1). Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 terdapat 4 (empat) jenis Opini yang diberikan oleh BPK RI atas Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Termasuk dalam opini ini adalah Opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas (WTP-DP).

2. Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

3. Opini Tidak Wajar (*Adversed Opinion*)

Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

4. Pernyataan Menolak Memberikan Opini (*Disclaimer of Opinion*)

Menyatakan bahwa Auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti audit tidak untuk membuat kesimpulan. Kondisi yang

menyebabkan pemeriksa menyatakan opini *Disclaimer* adalah adanya pembatasan lingkup yang luar biasa sehingga pemeriksa tidak dapat memperoleh bukti yang cukup memadai sebagai dasar menyatakan pendapat (opini).

2.2 Peneliti Empiris

Dampak desentralisasi fiskal telah banyak diteliti oleh peneliti – peneliti sebelumnya. Ladjin (2008) meneliti kemandirian fiskal di era Otonomi Daerah (Studi Kasus di Propinsi Sulawesi Tengah). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel investasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kemandirian Fiskal di Propinsi Sulawesi Tengah. Sedangkan pendapatan perkapita tidak berpengaruh terhadap kemandirian fiskal di Propinsi Sulawesi Tengah. Selanjutnya kemandirian fiskal Propinsi Sulawesi Tengah di era otonomi daerah, tingkat ketergantungan fiskalnya terhadap pemerintah pusat masih cukup besar, kemampuan keuangan Sulawesi Tengah di tinjau dari derajat kemandirian fiskal masih kurang.

Sasana (2009) meneliti peran desentralisasi fiskal terhadap kinerja ekonomi di Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah. Hasil penelitian ini, desentralisasi fiskal berpengaruh signifikan dan mempunyai hubungan yang positif terhadap laju pertumbuhan ekonomi di daerah kabupaten/kota di Jawa Tengah. Pertumbuhan ekonomi berpengaruh signifikan dan mempunyai hubungan yang positif terhadap tenaga kerja terserap di kabupaten/kota di Jawa Tengah. Pertumbuhan ekonomi berpengaruh signifikan dan mempunyai hubungan yang negatif terhadap jumlah penduduk miskin di kabupaten/ kota di Jawa Tengah. Pertumbuhan ekonomi berpengaruh signifikan dan mempunyai hubungan yang positif terhadap kesejahteraan masyarakat di kabupaten/kota di Jawa Tengah. Tenaga kerja terserap berpengaruh signifikan dan mempunyai

hubungan yang positif terhadap kesejahteraan masyarakat di kabupaten/kota di Jawa Tengah. Jumlah penduduk miskin berpengaruh signifikan dan mempunyai hubungan yang negatif terhadap kesejahteraan masyarakat di kabupaten/kota di Jawa Tengah.

Saputra (2012) meneliti dampak desentralisasi fiskal terhadap korupsi di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, desentralisasi fiskal berpengaruh signifikan dan negatif terhadap Indeks Persepsi Korupsi (IPK). Di Indonesia, semakin tinggi tingkat desentralisasi fiskal maka semakin tinggi tingkat korupsi.

Lewis (2013) menyatakan bahwa DAK berpengaruh positif dalam merangsang belanja modal di sektor sosial di bidang kesehatan dan bidang pendidikan, namun kurang berdampak terhadap infrastruktur. Sedangkan, Pendapatan Asli Daerah memiliki dampak yang relatif kuat untuk merangsang belanja modal lainnya dan kurang untuk Pendidikan dan kesehatan. PAD justru berdampak negatif pada belanja modal infrastruktur.

Fontanella, Amy dan Rossieta (2014), meneliti pengaruh desentralisasi fiskal dan kinerja terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian ini, desentralisasi fiskal dalam bentuk tingkat kemandirian daerah dan kinerja penyelenggaraan pemerintah berpengaruh positif terhadap kemungkinan tingginya akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Secara parsial, terkait peran moderasi kinerja, ditemukan bahwa kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah memperlemah pengaruh negatif tingkat Ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap kemungkinan tingginya akuntabilitas pelaporan keuangan dalam bentuk opini audit yang baik.

Gerardou (2015) meneliti dampak desentralisasi fiskal terhadap akuntabilitas dan wirausaha umum: kasus pemerintah daerah kedua di Meksiko. Disertasi ini mengkaji kebijakan desentralisasi fiskal dan perubahan kontemporer

dalam pengaturan politik. Ini mengidentifikasi insentif yang diciptakan perubahan ini bagi otoritas lokal Meksiko untuk berperilaku dengan cara yang lebih bertanggung jawab dan berwirausaha dan yang dapat menyebabkan perbedaan dalam kinerja pemerintah. Bukti empiris menunjukkan bahwa kebijakan desentralisasi tidak mendukung akuntabilitas tetapi telah meningkatkan perilaku kewirausahaan di kota-kota pedesaan.

Mudhofar dan Afrizal Tahar (2016) menguji pengaruh desentralisasi fiskal yang diproksikan dengan kemandirian daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat, dan efektivitas realisasi Pendapatan Asli Daerah (PAD), serta kinerja penyelenggaraan Pemda terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda. Dalam penelitian ini ditemukan bahwa kemandirian daerah dan kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda. Sementara variabel ketergantungan pada pemerintah pusat dan efektivitas tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda. Sedangkan kinerja sebagai pemoderasi hanya berpengaruh atas hubungan ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda dan tidak berpengaruh pada hubungan kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda. Dari hasil penelitian ini maka dapat disarankan agar akuntabilitas Pemda menjadi lebih baik, maka dorongan untuk menjadi Pemda yang mandiri dan berkinerja harus senantiasa dilakukan.

Pandansari (2016) meneliti tingkat ketergantungan, kompleksitas pemerintah, dan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan terhadap Dana Alokasi Umum dan tingkat ketergantungan terhadap Dana Bagi Hasil berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan, tingkat ketergantungan terhadap Dana Alokasi Khusus, dan kompleksitas pemerintah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Nurhidayati (2017) meneliti pengaruh desentralisasi fiskal, kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian bahwa derajat desentralisasi fiskal dan kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap opini LKPD dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh positif signifikan terhadap opini LKPD. Sedangkan variabel control yaitu asset tetap berpengaruh positif signifikan terhadap opini LKPD, umur administratif daerah berpengaruh negatif signifikan dan daerah induk yang dimekarkan yang mengalami pemekaran berpengaruh negatif signifikan.

Purbasari dan Bawono (2017) meneliti mengenai pengaruh desentralisasi fiskal, sistem pengendalian internal dan kinerja pemerintah daerah terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa desentralisasi fiskal tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan, yang berarti semakin sedikit temuan SPI yang didapat maka akuntabilitas laporan keuangan semakin baik. Kinerja pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Hal ini berarti dalam pemberian opini BPK tidak hanya melihat dari hasil evaluasi kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah terhadap laporan penyelenggaraan pemerintah daerah, tetapi juga berdasarkan LKPJ dan LAKIP.

Muraiyah dan Nadirsyah (2018) meneliti tentang pengaruh desentralisasi fiskal, efisiensi dan efektivitas penyerapan anggaran terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah Provinsi Aceh. Desentralisasi fiskal, efisiensi dan efektivitas penyerapan anggaran secara bersama-sama berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah Provinsi Aceh.