

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A.Landasan Teori**

##### **1.Teori Stewardship**

Teori stewardship sering disebut sebagai teori pengelolaan (penatalayanan), teori stewardship didefinisikan sebagai suatu kondisi dimana seorang manajer tidak memiliki kepentingan individu, tetapi lebih mengupayakan kepentingan dan keinginan principal, serta mampu bertindak dengan penuh tanggungjawab, memiliki integritas, dan kejujuran terhadap pihak lain (Davis, 1997). Teori stewardship memandang bahwa pihak manajemen dalam organisasi pemerintah daerah diasumsikan sebagai steward/ penatalayanan yang bekerja dengan penuh tanggung jawab sesuai dengan tujuan organisasi, menggunakan pendekatan governance atas dasar psikologi dan sosiologi yang telah didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi manajemen sebagai stewards (pelayan) dapat termotivasi untuk bertindak sesuai dengan keinginan principal dan organisasi.

Steward berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada tindakan kooperatif dan tindakan tersebut dianggap tindakan rasional yang dapat diterima, misalnya dengan melakukan efisiensi dan efektivitas biaya dan peningkatan kualitas/kinerja. Implikasi penelitian ini terkait dengan teori Stewardship adalah bahwa pemerintah daerah bertindak sebagai steward, penerima amanah menggunakan penerimaan daerah untuk kepentingan pembangunan daerah menuju kearah yang lebih mandiri dari segi keuangan.

Selain itu pemerintah daerah mengarah kemampuan dengan pendekatan governance yaitu melakukan pengelolaan yang baik secara kolektif (bersama-sama) dan kooperatif mengarahkan seluruh kemampuan dan kualitasnya dalam mengelola penerimaan daerah yang bertujuan untuk meningkatkan kemandirian keuangan daerah serta menciptakan daerah yang tidak tergantung pada pemerintah pusat. Ketika penerimaan daerah dikelola dengan baik, maka pendapatan asli daerah akan semakin meningkat situasi ini menciptakan kemandirian daerah meningkat dan ketergantungan daerah pada pemerintah pusat berkurang.

Pemerintah daerah yang berperan sebagai steward bersikap sesuai dengan perspektif teori pengelolaan (stewardship theory). Pemerintah daerah sebagai faktor utama dalam menjalankan manajemen pengelolaan daerah berlaku secara rasional dan tidak dimotivasi oleh keinginan individualnya, tetapi lebih sebagai penerima amanah yang memiliki motivasi sejalan dengan tujuan prinsipal. Oleh karena itu pemerintah daerah harus menjaga akuntabilitas laporan keuangannya sebagai bentuk pertanggung jawaban kepada pemerintah pusat atas aktivitas penggunaan keuangannya secara efektif dan efisien dalam rangka meningkatkan kemandirian daerah dan kinerja pemerintah daerah.

## **2. Akuntabilitas Pelaporan Keuangan**

### **a. Akuntabilitas**

Akuntabilitas adalah kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menjelaskan kinerja dan tindakan individu atau kelompok kepada pihak yang memiliki hak untuk meminta

pertanggungjawaban (Salma, 2018). Akuntabilitas bisa dikatakan sebagai kewajiban dari individu atau penguasa yang dipercaya dapat mengelola sumber daya publik dan bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal yang menyangkut pertanggungjawabannya, sebagai kegiatan kontrol terutama untuk pencapaian hasil pada pelayanan publik (Irmawati, 2015)

Akuntabilitas memiliki peran yang sangat kuat untuk memberikan informasi dan pengungkapan atas kegiatan dan kinerja keuangan pemerintah dalam rangka terciptanya akuntabilitas (Putra, 2019). Diberlakukannya undang-undang otonomi daerah harus dapat meningkatkan daya pikir dari pemerintah daerah untuk memberikan laporan pertanggungjawabannya mengenai pengelolaan keuangan daerah dari segi efisien dan efektivitas kepada masyarakat.

Akuntabilitas adalah maksud utama dari reformasi pemerintah di Indonesia. Publik mengharuskan lembaga-lembaganya untuk lebih mengharuskan pertanggungjawabannya secara horizontal, bukan hanya secara vertikal saja. Undang-undang nomer 17 tahun 2003 tentang keuangan negara menyatakan bahwa, akuntabilitas merupakan salah satu unsur penting dalam mendukung terwujudnya pemerintahan yang baik di Indonesia.

Untuk mengetahui akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, perlu dilakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah oleh lembaga yang berwenang (Habibi, 2018). Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah akan diperiksa oleh Badan Pemeriksaan Keuangan Republik

Indonesia (BPK RI), kemudian yang sudah diperiksa oleh BPK akan dilaporkan dalam Laporan hasil Pemeriksaan (LHP).

Hasil dari pemeriksaan tersebut mencerminkan tingkat keseluruhan akuntabilitas, dan akan dirangkum dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS), yaitu setiap satu semester atau satu tahun dua kali. Hasil dari pemeriksaan tersebut disajikan dalam tiga kategori, yaitu opini, sistem pengendalian internal (SPI), dan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan (BPK, 2016).

Akuntabilitas sektor publik sangatlah penting dalam memberikan informasi dan mengungkapkan aktifitas kinerja keuangan pemerintah daerah dengan tujuan tercapainya transparansi dan akuntabilitas publik (Permana, 2015). Adanya undang-undang yang mengatur otonomi daerah diharuskan dapat membantu pemerintahan daerah menjadi lebih inovatif dalam memberikan laporan pertanggungjawaban yang berhubungan dengan pengelolaan keuangan daerah dari segi efisiensi dan efektivitas kepada DPRD maupun masyarakatnya.

### **3.Desentralisasi Fiskal**

Desentralisasi fiskal dapat diartikan sebagai proses pelimpahan kekuasaan dan pengambilan keputusan yang berasal dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah (Moisiu, 2014). Desentralisasi fiskal merupakan bagian inti dari strategi pemerintah untuk bertahan dalam persaingan global secara kompetitif (Pujiati, 2004) Desentralisasi fiskal juga merupakan pendelegasian sebuah tanggung jawab dan pembagian kekuasaan beserta wewenang dalam rangka mengambil keputusan di bidang fiskal yang meliputi aspek penerimaan dan aspek

pengeluaran, hal ini dikaitkan dengan tugas dan fungsi pemerintah daerah dalam rangka penyediaan barang dan jasa publik, dengan demikian, desentralisasi fiskal akan memberikan kebebasan kepada daerah untuk menggali potensi daerah dan memperoleh transfer dari pusat untuk keseimbangan fiskal.

Menurut Salma (2018) desentralisasi fiskal adalah penyerahan atau pelimpahan wewenang pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dalam membawa kosekuensi anggaran yang diperlukan untuk melaksanakan kewenangan dan tanggung jawab, sehingga keseimbangan antara kewenangan dan tanggung jawab tersebut yang nantinya akan diserahkan kepada daerah dengan sumber pendanaanya. Undang-Undang nomor 23 tahun 2014 tentang pemerintahan daerah dalam pasal 1 ayat 8 menjelaskan bahwa desentralisasi fiskal adalah penyerahan urusan pemerintah oleh pemerintah pusat kepada daerah berdasarkan asas otonom.

Mudhofar (2017) menyebutkan dalam penelitiannya bahwa desentralisasi fiskal merupakan salah satu perubahan yang terpenting dari generasi yang lalu, dilihat dari dampaknya terhadap negara dan implikasinya bagi kualitas pemerintah. Desentralisasi fiskal dan otonomi daerah merupakan dua elemen yang digunakan dalam penyelenggaraan pembangunan negara dan tujuan utama bernegara, yaitu kesejahteraan masyarakat mudah untuk diwujudkan.

Menurut Suyanto (2017) tujuan utama dari desentralisasi fiskal yaitu untuk memperkecil kesenjangan fiskal secara vertikal, yang di kgunakan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah otonom. Selain itu untuk memperkecil kesenjangan fiskal secara horizontal, yaitu antara daerah otonom

satu dengan lainnya baik yang berada dalam satu wilayah provinsi maupun diluar. Dengan kata lain tujuan secara horizontal adalah agar dana yang disiapkan pemerintah pusat untuk pemerintah daerah didistribusikan secara merata.

Salah satu prinsip dari desentralisasi fiskal adalah konsep *money follow functions*, yang dimana pemerintah daerah tersebut mendapatkan wewenang dan kepercayaan untuk melakukan pelayanan dan pembangunan di daerahnya masing-masing, Irmawati (2015) pemerintah pusat menyerahkan dan memberikan wewenang kepada pemerintah daerah untuk mengelola pemasukan secara optimal agar mampu membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas dan fungsinya.

Desentralisasi fiskal adalah inti dari desentralisasi, dikarenakan untuk menjalankan kewenangannya yang telah di transfer diperlukan sumber pembiayaan yang memadai (Moisiu, 2014) Desentralisasi fiskal dapat mempengaruhi kemungkinan sebuah daerah memiliki nilai akuntabilitas yang baik, khususnya jika dilihat dari proksi kemandirian daerah dan ketergantungan pada pemerintah pusat (Fontanella, 2014).

#### **a.Kemandirian Daerah**

Kemandirian daerah adalah suatu kemampuan pemerintah daerah untuk membiayai sendiri kegiatan operasional pemerintahannya, pembangunan, dan pelayanan publik yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber keuangan yang diperlukan daerah (Salma, 2018). Kemandirian daerah dapat ditunjukkan oleh besar kecinya Pendapatan Asli Daerah (PAD) dibandingkan dengan total pendapatan (Mudhofar, 2017).

Dapat diketahui bahwa tingkat level desentralisasi di Indonesia masih sangatlah rendah, hal itu berarti bahwa desentralisasi fiskal sendiri belum berjalan secara maksimal dan belum mandiri dalam membiayai pengeluaran yang diadakan setiap tahunnya (Salma, 2018). Oleh karena itu, desentralisasi fiskal akan sukses jika daerah sudah mampu menggali potensi PAD dengan maksimal dari daerahnya sendiri, pada keadaan inilah daerah dapat dikatakan sudah efektif dalam menjalankan desentralisasi fiskal.

PAD dapat dikatakan sumber pembelanjaan daerah. Jika PAD meningkat maka dana yang dimiliki oleh pemerintah daerah akan lebih tinggi, dan tingkat kemandirian daerahnya akan meningkat juga, dampak dari hal tersebut adalah pemerintah daerah akan dapat berinisiatif lagi dalam menggali potensi dari daerahnya Fontanella (2014).

Sugiarta (2018) menyatakan bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah salah satu cerminan dari kemandirian suatu daerah. Pendapatan asli daerah sendiri bertujuan untuk mensejahterakan masyarakatnya, dapat digali melalui potensi yang ada pada daerah tersebut sebagai salah satu perwujudan dari desentralisasi fiskal. Pendapatan asli daerah dapat dikelompokkan menjadi 4 jenis, yaitu :

1. Pajak Daerah

Menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pembagian dari pajak daerah digolongkan menjadi 2 bagian:

- a. Pajak Provinsi

Pajak provinsi meliputi Pajak bea balik nama kendaraan, pajak kendaraan bermotor, pajak bahan bakar kendaraan bermotor, pajak air permukaan, dan pajak rokok.

b. Pajak Kabupaten/Kota

Pajak kabupaten/kota meliputi pajak hotel, pajak hiburan, pajak restoran, pajak penerangan jalan, pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan, pajak reklame, pajak parkir, pajak air tanah, bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.

2. Retribusi Daerah

Retribusi daerah adalah retribusi (pendapatan) yang berasal dari daerah itu sendiri, dapat dicontohkan seperti retribusi jasa umum, retribusi jasa usaha dan retribusi perizinan tertentu (Damanik, dkk 2018).

3. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

- a. Bagian laba atas penyertaan modal pada BUMD
- b. Bagian laba atas penyertaan modal pada BUMN
- c. Bagian laba atas penyertaan modal milik swasta atau UKM

4. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

Pendapatan dalam jenis ini, digambarkan pendapatan yang tidak termasuk dalam jenis pajak daerah dan retribusi daerah.

**b. Ketergantungan pada Pemerintah Pusat**

Ketergantungan pada pemerintah pusat adalah kondisi pemerintah daerah yang sudah diberikan hak dan wewenangnya untuk mengatur dan mengurus sendiri oleh pemerintah pusat, tetapi masih bergantung pada dana yang



diberikan oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah (Salma, 2018). Masalah yang muncul sejak diberlakukannya desentralisasi fiskal adalah bagaimana daerah tersebut dapat mengatasi masalah ketergantungan pada pemerintah pusat.

Keberhasilan desentralisasi fiskal ditentukan oleh kemampuan dalam bidang keuangan yang merupakan salah satu instrument penting untuk menghadapi otonomi daerah. Dalam hal ini pemerintah dituntut untuk menjalankan roda pemerintahan secara efektif dan efisien untuk menciptakan tujuan utama yaitu kesejahteraan (Mudhofar, 2017).

Semakin tinggi ketergantungan pada pemerintah pusat, maka semakin kecil kemungkinan daerah itu memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi yang dapat dilihat dalam bentuk opini audit yang baik. Secara umum desentralisasi fiskal mempengaruhi kemungkinan daerah tersebut memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi, yang di khususkan jika dilihat dari aspek kemandirian daerah (Fontanella, 2014).

#### **4.Efisiensi Penyerapan Anggaran**

Efisiensi adalah pencapaian keluaran yang maksimum dengan pemasukan tertentu (Muraiya, 2018). Efisiensi sendiri berkaitan dengan pengukuran besarnya anggaran yang digunakan dengan cara membandingkan realisasi penerimaan dan pengeluaran PAD untuk memperoleh pendapatanya dengan realisasi pendapatan.

Suatu organisasi akan dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan keluaran tertentu dengan masukan yang serendah-rendahnya, atau bisa juga sebaliknya yaitu dengan masukan tertentu dengan keluaran sebesar-besarnya Julita (2013).

Suatu pemda perlu dengan cermat dalam kalkulasi seberapa besar biaya yang dikeluarkan untuk merealisasikan seluruh pendapatan yang diterima dari pemerintah pusat (Yulianah, 2018). Semakin kecil rasio efisiensi penyerapan anggaran, maka dapat dinilai bahwa kinerja dari pemerintah tersebut semakin baik, dan pemerintah daerah tersebut akan mendapatkan kesempatan memperoleh akuntabilitas yang tinggi berikut ini adalah kriteria untuk menentukan rasio efisiensi penyerapan anggaran :

Tabel 2.1  
Kriteria Efisiensi Penyerapan Anggaran

No.	Presentase	Keterangan
1	>100%	Tidak Efisien
2	100%	Efisien Berimbang
3	<100%	Efisien

### **5.Efektivitas Penyerapan Anggaran**

Makna dari Undang-Undang Nomer 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah bertujuan untuk meningkatkan efektivitas pengelolaan sumber daya serta penyerapan anggaran untuk mencapai kesejahteraan rakyatnya serta mencapai pelayanan yang baik kepada masyarakat (Muraiya, 2018) Perluasan otonomi fiskal daerah bertujuan

untuk mengatur dan mengumpulkan pajak dan biaya pemerintah daerah itu sendiri (Moisiu, 2014).

Efektivitas berkaitan dengan seberapa tepat dalam pencapaian target dengan cara membandingkan outcome dengan output. Pada penelitian ini, efektivitas yang dimaksud adalah capaian dari sejauh mana Pemda dapat merealisasikan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang sudah dianggarkan. Hal ini menggambarkan sejauh mana kemampuan daerah dalam menggali sumber-sumber pendapatan dan memaksimalkan potensi pendapatan yang digunakan untuk memobilisasi kegiatan pemerintahan.

## **6. Kinerja Pemerintah Daerah**

Kinerja pemerintah adalah capaian suatu organisasi dalam satu periode tertentu (Salma, 2018). Disebutkan dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 8 tahun 2006 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah bahwa kinerja adalah hasil dari kegiatan yang sudah dicapai maupun yang belum tercapai dengan berdasarkan pada anggaran.

Secara umum kinerja adalah prestasi yang telah dicapai oleh organisasi dalam satu periode tertentu. Untuk mengukur keberhasilan/kegagalannya dapat digunakan manfaat keluaran dari apa yang telah dilakukan oleh organisasi tersebut (Irmawati, 2015). Kinerja juga dikatakan sebagai sebuah konsep yang kompleks dan dapat dilihat dari berbagai sudut pandangnya yang berbeda.

Permendagri No 73 tahun 2009 menyebutkan bahwa salah satu evaluasi kinerja yang dilakukan pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah dapat berupa evaluasi kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah (EKPPD) yang

menggunakan LPPD sebagai sumber informasi utama. Dalam penelitian ini kinerja yang dimaksudkan adalah kinerja pemerintah daerah selama satu periode tertentu dan diukur menggunakan skor yang diberikan oleh kemendagri pada setiap tahunnya. Dapat dikatakan bahwa organisasi yang mendapatkan skor kinerja yang tinggi, tandanya organisasi tersebut telah mengerjakan pekerjaannya dengan baik, sehingga layak untuk diberi penilaian yang tinggi.

## **B. Hasil Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis**

### **1. Pengaruh kemandirian Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan**

Peran otonomi daerah yang sebenarnya adalah untuk mewujudkan kemandirian daerah dengan tujuan daerah-daerah tersebut terbebas dan dapat mengatur serta mengurus dirinya sendiri tanpa campur tangan dari pemerintah pusat, meskipun masih dalam pengawasan dari pemerintah pusat (Putra, 2019).

Tujuan dari otonomi daerah juga, agar pemerintah daerah itu mampu melakukan pembiayaan sendiri atas kegiatan pemerintahannya, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakatnya yang sudah taat membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan pemerintah daerah, dengan begitu pemerintah daerah akan dikatakan mandiri dan dapat memungkinkan pemerintah daerah tersebut dapat meraih akuntabilitas yang tinggi, didukung dengan kinerja yang optimal (Tahar, dkk 2011). Tingkat kemandirian daerah dapat ditunjukkan dengan 4 pola hubungan konseptual, yaitu Apriana (2010) :

1. Pola hubungan instuktif, dimana pola ini menjelaskan bahwa peran pemerintah pusat mempunyai kedudukan yang lebih dominan dibandingkan dengan kemandirian pada pemerintah daerah itu sendiri.
2. Pola hubungan konsultatif, pola ini menjelaskan dimana sudah mulai berkurangnya campurtangan dari pemerintah pusat, dikarenakan ada faktor kesadaran bahwa pemerintah daerah sudah mulai lebih mampu dalam melaksanakan otonomi daerah.
3. Pola hubungan pasrtisipatif, pola ini menjelaskan dimana pemerintah pusat sudah hampir lepas tangan dalam mencampuri urusan pemerintah daerah, dikarenakan pada pola inilah pemerintah daerah sudah mendekati dalam level mampu melaksanakan urusan otonomi.
4. Pola hubungan delegatif, pada pola inilah pemerintah pusat Sudah benar-benar lepas tangan dikarenakan pemerintah daerah sudah benar-benar mampu dan mandiri dalam menjalankan dan melaksanakan urusan otonomi daerah.

Teori Stewardship menjelaskan bahwa steward dan principal bekerja sama untuk melakukan apa yang sudah diamanahkan sesuai dengan tujuan orgaisasi. pemerintah yang berlaku sebagai steward yang menerima amanah dalam penggunaan penerimaan keuangan daerah digunakan untuk kepentingan pembangunan daerah menuju kearah yang lebih mandiri dari segi keuangan sesuai dengan tujuan dari pemerintah pusat.

Penelitian mengenai kemandirian daerah yang dilakukan oleh oleh Mudhofar (2017) dan Fontanella (2014) menunjukkan bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan, hasil penelitian

tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurhidayati (2017) , Erryana, dkk (2016), Ananda, dkk (2018), namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Rinaldi (2007), Irmawati, (2015) Purbasari, dkk (2017) yang menyatakan bahwa kemandirian daerah tidak terdapat pengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah.

Pemda yang memiliki tingkat kemandirian yang tinggi akan mampu membiayai sendiri pemerintahannya, hal tersebut dapat dilihat dari semakin baik opini audit Pemda, maka akan mempunyai kemungkinan nilai akuntabilitasnya semakin baik. Maka dapat disimpulkan semakin baik nilai kemandirian suatu pemda maka akan mempunyai kemungkinan semakin baik juga nilai akuntabilitasnya, dari uraian tersebut maka hipotesis pertama yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H<sub>1</sub> : Kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah**

## **2.Pengaruh Ketergantungan Daerah pada Pemerintah Pusat Terhadap Pemerintah Daerah**

Keadaan ketergantungan pada pemerintah pusat dalam hal keuangan tidak mencerminkan pemerintah daerah tersebut mencapai kemandirian daerah yang tinggi, dikarenakan kemandirian suatu daerah menunjukkan tingkat pencapaian keberhasilan atas kemampuan yang telah dilakukan dalam membiayai daerahnya sendiri tanpa campur tangan pemerintah pusat Amalia, (2019).

Teori stewardship terdiri dari 2 kelompok yaitu steward dan principal, bersama-sama (kolektif) untuk meraih tujuan organisasi. Dengan pendekatan

governance yaitu melakukan pengelolaan yang baik secara kolektif dan kooperatif mengarahkan seluruh kemampuan dan kualitasnya dalam mengelola penerimaan daerah yang bertujuan untuk mengurangi ketergantungan daerah pada pemerintah pusat dari segi keuangan.

Penelitian mengenai ketergantungan pada pemerintah pusat yang dilakukan oleh Zaky (2015), Nurdin (2015) Fontanella, (2014) menyatakan bahwa ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rizal, dkk (2017) dan Mudhofar (2017). Namun penelitian yang dilakukan oleh Erryana (2016), Sugiarta (2018), Pandansari (2016) menyatakan bahwa ketergantungan pada pemerintah pusat tidak terdapat pengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan

Dengan adanya tingkat tanggungjawab yang tinggi dari pemerintah daerah dalam pengelolaannya, maka pemda tersebut akan semakin mandiri hal tersebut dapat dikatakan tingkat ketergantungannya pada pemerintah pusat semakin rendah, maka nilai akuntabilitasnya semakin baik, maka dapat disimpulkan semakin tinggi tingkat ketergantungan daerah pada pemerintah pusat, maka akan semakin buruk nilai akuntabilitasnya. Berdasarkan argumen diatas, maka diajukan hipotesis yang kedua adalah :

**H<sub>2</sub> : Ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah**

### **3. Pengaruh Efisiensi Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan**

#### **Keuangan**

Pemerintah daerah yang berhasil mendapatkan keluaran yang tinggi dengan modal yang kecil, dapat dikatakan bahwa daerah tersebut sudah memenuhi kriteria efisien dalam pengelolaan keuangannya

Stewardship berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada tindakan kooperatif dan tindakan tersebut dianggap tindakan rasional yang dapat diterima dengan melakukan sikap efisien dalam melakukan penyerapan anggaran atas pendapatan yang diterima oleh daerah.

Penelitian mengenai efisiensi penyerapan anggaran yang dilakukan oleh Yulianah (2018), (Jullie, dkk (2016) (Hafidh, dkk (2013), Fitri (2011), Verawati, dkk (2015), dan Handayani (2012) bahwa rasio efisiensi penyerapan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Rasio efisiensi adalah rasio yang menggambarkan perbandingan antara output dan input atau realisasi pengeluaran dengan realisasi penerimaan daerah. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Muraiya (2018), Aldina (2016), Safaruddin, dkk (2016), Syauqi, dkk (2017) menyatakan bahwa rasio efisiensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah.

Semakin kecil rasio dari perbandingan diatas, maka akan semakin efisien dan begitu pula sebaliknya. Suatu organisasi akan dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan keluaran (*output*) tertentu dengan biaya (*input*) yang



serendah-rendahnya, atau bisa juga sebaliknya yaitu dengan masukan tertentu dengan keluaran sebesar-besarnya Julita (2013).

Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat efisiensi penyerapan anggaran suatu daerah maka akan mempunyai kemungkinan semakin baik juga akuntabilitas pelaporan keuangannya, dan sebaliknya, maka dari argumen tersebut diajukan hipotesis yang ketiga adalah :

**H<sub>3</sub> : efisiensi penyerapan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.**

#### **4. Pengaruh Efektivitas penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan**

Stewardship berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada tindakan kooperatif dan tindakan tersebut dianggap tindakan rasional yang dapat diterima dengan melakukan sikap efektif dalam melakukan penyerapan anggaran atas pendapatan yang diterima oleh daerah.

Penelitian mengenai efektivitas penyerapan anggaran yang dilakukan oleh Muraiya (2018) Hafidh, dkk (2013) bahwa rasio efektivitas berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mudhofar (2017) dan Erryana (2016), Jullie, dkk (2016) bahwa rasio efektivitas memiliki pengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan

Efektivitas dalam penelitian ini adalah seberapa jauh pencapaian penda dapat merealisasikan PAD yang sudah dianggarkan untuk menggali potensi

sumber daya dari daerah tersebut. Apabila suatu pemda dapat merealisasikan PAD dengan benar, maka dapat dikatakan nilai akuntabilitasnya juga baik.

Rasio efektivitas menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan PAD yang telah direncanakan sebelumnya dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan dengan didasarkan pada potensi daerah yang ada. Dengan harapan semakin besar realisasi penerimaan PAD yang dibandingkan dengan target penerimaan PAD, maka semakin efektif, dan begitu sebaliknya. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat efektivitas penyerapan anggaran suatu pemerintah daerah, maka akan mempunyai kemungkinan semakin baik juga akuntabilitas pelaporan keuangan, berdasarkan argumen diatas, maka hipotesis keempat yang diajukan adalah :

**H<sub>4</sub> : efektivitas penyerapan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah**

#### **5. Pengaruh Kinerja Pemerintah Dalam Memoderasi Hubungan Kemandirian Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

kinerja merupakan hasil atau tingkat keberhasilan secara keseluruhan selama satu periode tertentu dalam melaksanakan sebuah tugas. Teori stewardship memandang bahwa pihak manajemen dalam organisasi pemerintah daerah yang diasumsikan sebagai steward/penatalayanan diamanahi untuk bekerja dengan penuh tanggungjawab sesuai dengan tujuan organisasi.

Penelitian mengenai kinerja pemerintah yang dilakukan oleh Fontanella, (2014), Mudhofar (2017) bahwa kinerja sebagai pemoderasi mempengaruhi atas

hubungan kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemda.

Dengan adanya tingkat kemandirian yang tinggi dan didukung dengan kinerja yang baik, maka daerah tersebut akan mempunyai kemungkinan memperoleh akuntabilitas yang baik juga, dari argumen tersebut maka hipotesis ke 5 yang diajukan adalah :

**H<sub>5</sub> : kinerja pemerintah memoderasi hubungan kemandirian daerah dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia**

## **6. Pengaruh Kinerja Pemerintah Dalam Memoderasi Hubungan Ketergantungan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Kinerja merupakan hasil atau tingkat keberhasilan secara keseluruhan selama satu periode tertentu dalam melaksanakan sebuah tugas kinerja merupakan hasil atau tingkat keberhasilan secara keseluruhan selama satu periode tertentu dalam melaksanakan sebuah tugas. Teori stewardship memandang bahwa pihak manajemen dalam organisasi pemerintah daerah yang diasumsikan sebagai steward/penatalayanan diamanahi untuk bekerja dengan penuh tanggungjawab sesuai dengan tujuan organisasi.

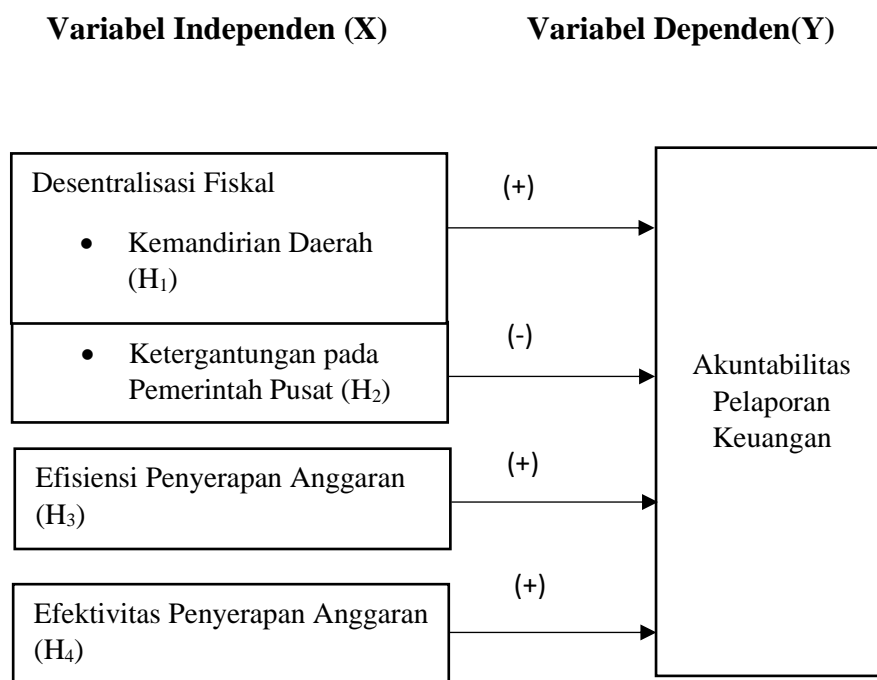
Penelitian mengenai kinerja pemerintah yang dilakukan oleh Fontanella, (2014), Mudhofar (2017) kinerja mempengaruhi pada hubungan ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemda. Maka hipotesis keenam yang diajukan adalah dengan adanya tingkat ketergantungan yang tinggi di dalam suatu pemerintah daerah, didukung

dengan kinerja yang baik, maka akan ada kesempatan daerah tersebut dalam memperoleh akuntabilitas yang baik. Dari argumen tersebut, maka hipotesis 6 yang diajukan adalah :

**H<sub>6</sub> : kinerja pemerintah memoderasi hubungan ketergantungan pada pemerintah pusat dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia**

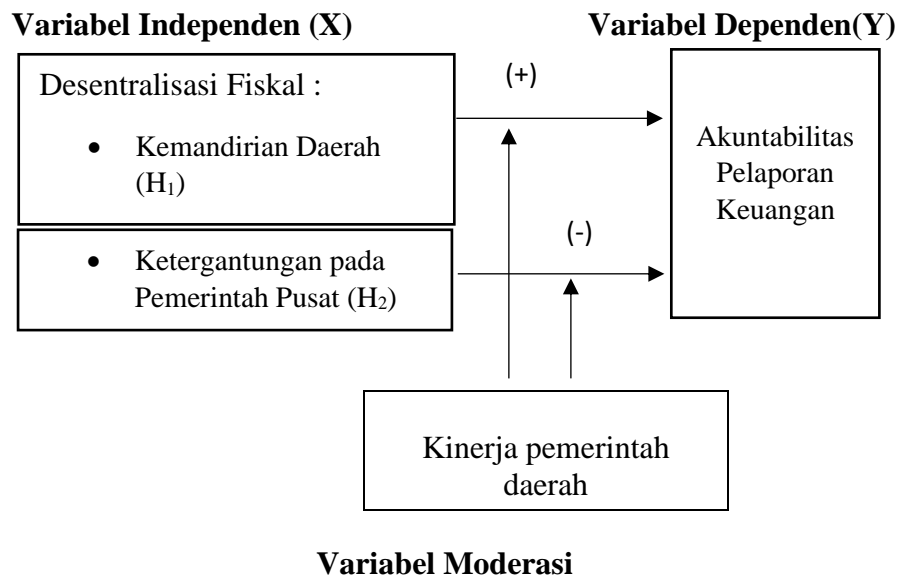
### C. Model Penelitian

#### 1. Model Penelitian 1



Gambar 2.1 Model Penelitian.

## 2. Model Penelitian 2



### Variabel Moderasi

Gambar 2.2  
Model Penelitian 2.

