

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah yang ada di Indonesia pada tahun 2017-2018. Penelitian ini menggunakan data tahun 2017-2018 dikarenakan memilih tahun terbaru dalam melanjutkan penelitian yang sudah dilakukan oleh peneliti sebelumnya. Penelitian ini terdiri dari 4 variabel dependen, 1 variabel independen, dan 1 variabel moderasi. Dari seluruh populasi pemerintah daerah yang ada, hanya diambil data yang memenuhi kriteria yang telah ditentukan dengan menggunakan teknik *purposive sampling*.

Sumber data yang digunakan dalam variabel independen yaitu desentralisasi fiskal yang diproksikan ke dalam kemandirian daerah dan ketergantungan pemerintah daerah, efisiensi dan efektifitas penyerapan anggaran dapat diunduh melalui website Direktorat Jenderal Keuangan Kementerian Keuangan dan dapat diakses melalui www.djpk.kemenkeu.go.id. Sampel yang digunakan adalah yang memenuhi kriteria *purposive sampling* pada bab III.

Sumber data yang digunakan dalam variabel dependen yaitu akuntabilitas pelaporan keuangan yang diproksikan ke dalam opini audit yang dikeluarkan oleh BPK, datanya dapat diakses melalui www.bpk.go.id. Variabel dependen diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, dimana nilai 1 untuk daerah yang mendapatkan opini WTP, dan 0 untuk selain WTP.

Data yang digunakan untuk variabel moderasi adalah kinerja pemerintah daerah dalam penelitian ini adalah skor Evaluasi Kinerja Pelaksanaan Pemerintah Daerah (EKPPD) yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Otonomi Daerah, atau dapat diakses melalui website www.otda.kemendagri.go.id.

Berdasarkan kriteria *purposive sampling* yang telah ditetapkan pada Bab III, maka diperoleh hasil pemilihan sampel dengan teknik *purposive sampling* adalah sebagai berikut :

Tabel 4.1
Tahapan Seleksi Sampel dengan Kriteria

NO	Proses Pengambilan Sampel	Jumlah pemerintah Daerah	
		2017	2018
1	Jumlah seluruh Pemerintah Daerah di Indonesia	542	542
2	Jumlah Pemerintah Daerah yang diaudit BPK	542	542
3	Jumlah Pemerintah Daerah yang datanya tidak tersedia di dalam Ringkasan APBD DJPK	(38)	(19)
4	Jumlah Pemerintah Daerah yang tidak tercatat dalam Keputusan Kemendagri	(17)	(43)
5	Jumlah Sampel Pemerintah Daerah	487	480
6	Jumlah Tahun Penelitian	2	
7	Jumlah Sampel Pengamatan	967	

Sumber: Data Diolah

Jumlah keseluruhan pemerintah daerah di Indonesia pada tahun periode 2017-2018 adalah 542, yang terdiri dari 34 provinsi, 415 kabupaten, dan 93 kota. Pada tahun 2017, dari 542 pemerintah daerah hanya ada 505 pemerintah daerah yang mendapat skor EKPPD dan sebanyak 38 pemerintah daerah datanya tidak lengkap, sehingga sampel yang digunakan pada tahun 2017 hanya ada 487 pemerintah daerah. Pada tahun 2018, dari 542 pemerintah daerah hanya ada 523

pemerintah daerah yang mendapat skor EKPPD dan sebanyak 19 pemerintah daerah datanya tidak lengkap, sehingga sampel yang digunakan pada tahun 2018 hanya ada 480 pemerintah daerah. Total sampel yang ada pada penelitian ini adalah sebanyak 967.

B. Uji Kualitas Instrumen dan Data

1. Statistik Deskriptif

Tabel 4.2
Statistik Deskriptif

	N		Minimum	Maximum	Mean	Median	Std. Deviation
	Valid	Missing					
KD	967	0	0.00376	0.84473	0.13865	0.10504	0.119111
KPP	967	0	0.03273	0.90142	0.63153	0.64733	0.140781
EF	967	0	-103.941	13.43115	0.56355	0.94456	3.922001
EK	967	0	-1.38349	13096.62	18.9302	1.40858	423.3923
APK	967	0	0	1	0.8	1	0.403
KI	967	0	6237	38900	28722.4	29619	4431.053
M1	967	0	63.56706	22588.58	4053.75	2987.57	3587.263
M2	967	0	1013.965	29783.45	18041.2	18417.6	4704.048

Sumber : Data Sekunder yang diolah dengan SPSS V.15

Hasil uji statistik deskriptif variabel kemandirian daerah memiliki nilai minimum sebesar 0,00376 dan nilai maksimum variabel ketergantungan daerah sebesar 0.84473 dengan memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0.13865 dan nilai *median* sebesar 0.10504, dengan *standard deviation* sebesar 0.119111. Variabel kemandirian daerah memiliki nilai rata-rata (*mean*) lebih tinggi dari nilai *median* sehingga dapat disimpulkan bahwa rata-rata tingkat kemandirian daerah pemerintah daerah di Indonesia tinggi.

Hasil uji deskriptif pada variabel ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat menunjukkan minimumnya sebesar 0,00376 dan nilai maksimum variabel ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat sebesar 0,84473 dengan memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,63153 dan nilai *median* 0,64733, dengan nilai *standard deviation* sebesar 0,14078. Variabel ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat memiliki nilai rata-rata (*mean*) yang lebih rendah jika dibandingkan dengan nilai *median*, maka dapat disimpulkan bahwa rata-rata ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat di Indonesia rendah.

Hasil uji statistik deskriptif variabel efisiensi penyerapan anggaran memiliki nilai minimum sebesar -103,94059 dan nilai maksimum variabel efisiensi penyerapan anggaran sebesar 13,43115 dengan memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,5635543 dan nilai *median* sebesar 0,944617, dengan *standard deviation* sebesar 3,92200072. Variabel efisiensi penyerapan anggaran memiliki nilai rata-rata (*mean*) lebih rendah dari nilai median sehingga dapat disimpulkan bahwa rata-rata tingkat efisiensi penyerapan anggaran pemerintah daerah di Indonesia memiliki tingkat efisien penyerapan anggaran yang rendah.

Hasil uji statistik deskriptif variabel efektivitas penyerapan anggaran memiliki nilai minimum sebesar -1,38349 dan nilai maksimum variabel efektivitas penyerapan anggaran sebesar 13096,62215 dengan memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 18,9301587 dan *median* sebesar 1,4085835 dengan *standard deviation* sebesar 423,39234663. Variabel efektivitas penyerapan anggaran memiliki nilai rata-rata (*mean*) lebih tinggi dari nilai median, sehingga dapat

disimpulkan bahwa pemerintah daerah di Indonesia memiliki efektivitas penyerapan anggaran yang tinggi.

Hasil statistik deskriptif variabel akuntabilitas pelaporan keuangan memiliki nilai minimum sebesar 0, dan nilai maksimum variabel akuntabilitas pelaporan keuangan sebesar 1 dengan rata-rata (*mean*) sebesar 0,80 dan *median* sebesar 1 dengan standard deviation sebesar 0,403. Variabel akuntabilitas pelaporan keuangan memiliki nilai rata-rata (*mean*) lebih rendah dari pada *median*. Dapat disimpulkan, bahwa rata-rata akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia masih di tingkat yang rendah.

Hasil statistik deskriptif variabel kinerja pemerintah daerah memiliki nilai minimum sebesar 6237 dan nilai maksimum variabel kinerja pemerintah daerah sebesar 38900 dengan rata-rata (*mean*) 28722,35 dan median sebesar 29619 dengan *standard deviation* sebesar 4431,053. Variabel kinerja pemerintah daerah memiliki nilai rata-rata (*mean*) lebih rendah dari nilai *median* dapat disimpulkan bahwa rata-rata kinerja dari pemerintah daerah di Indonesia memiliki tingkat yang rendah.

Hasil statistik deskriptif variabel moderasi 1 memiliki nilai minimum sebesar 63,56706 dan nilai maksimum variabel moderasi 1 sebesar 22588,58168 dengan rata-rata (*mean*) sebesar 4053,7528702 dan median sebesar 2987,5688850 dengan *standard deviation* sebesar 3587,26250747. Variabel moderasi 1 memiliki nilai rata-rata (*mean*) lebih besar dari nilai median, dapat di

simpulkan bahwa antara kemandirian daerah dan kinerja yang baik dapat membawa pengaruh yang tinggi bagi akuntabilitas pelaporan keuangan

Hasil statistik deskriptif variabel moderasi antara ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat dan kinerja pemerintah daerah memiliki nilai minimum sebesar 1013,96543 dan variabel moderasi antara ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat dan kinerja pemerintah daerah memiliki nilai maksimum 29783,45272 dengan rata-rata (*mean*) 18041,2312897 dan *median* sebesar 18417,5965000 dengan *standard deviation* sebesar 4704,04771373. Variabel moderasi antara ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat dan kinerja pemerintah daerah memiliki nilai rata-rata (*mean*) lebih kecil dari pada nilai *median* dapat disimpulkan bahwa rata-rata variabel moderasi 2 membawa pengaruh yang rendah.

1. Pengujian Model Fit (Overall Model Fit)

Table 4.4
Uji Model Fit
Perbandingan Nilai -2LL Awal dengan -2LL Akhir

-2 Log Likelihood	Nilai	
	Model 1	Model 2
Awal (block Number: 0)	977,676	977,767
Akhir (Block Number: 1)	946,398	940,093

Sumber : Data Sekunder yang diolah dengan SPSS V.15

Tabel 4.4 menunjukkan -2LL awal (*block number = 0*) dan nilai -2LL akhir (*block number = 1*) model 1 dan model 2. Model 1 memiliki nilai -2LL awal (*block number = 0*) sebesar 977,676 dan nilai -2LL akhir sebesar 946,398 (*block number = 1*). Terdapat selisih penurunan sebesar 31,278, maka dapat diartikan bahwa model yang diuji fit dengan data.

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa model 2 memiliki $-2LL$ awal (*block number* = 0) sebesar 977,676 dan nilai $-2LL$ akhir sebesar 940,093 (*block number* = 1). Terdapat selisih penurunan sebesar 37,583, maka dapat diartikan bahwa model yang diuji fit dengan data.

2. Uji kelayakan Model

Table 4.5
Overall Model fit

Menilai *Overall Model Fit*

	Sampel Data		Chi-Square	df	Sig.	Keterangan
Model 1	Hipotesis 1-4	Step	31,279	4	0,000	Layak
		Block	31,279	4	0,000	
		Model	31,279	4	0,000	
	Sampel Data		Chi-Square	df	Sig.	Keterangan
Model 2	Hipotesis 5&6	Step	37,583	5	0,000	Layak
		Block	37,583	5	0,000	
		Model	37,583	5	0,000	

Sumber : Data Sekunder yang diolah dengan *SPSS V.15*

Pada tabel 4.5 adalah hasil dari pengujian kelayakan model 1 dan 2 dimana model 1 adalah pengujian untuk hipotesis 1-4, dan model 2 untuk hipotesis 5 dan 6. Hasil pengujian ini menggunakan *Omnibus Test of Model Coefficients*. Berdasarkan hasil pengujian menggunakan *Omnibus Test of Model Coefficients* dapat dilihat bahwa model 1 memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha 0,05$, dan model 2 memiliki nilai $0,000 < \alpha 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa data pada penelitian ini memiliki data yang layak untuk di teliti.

Tabel 4.6
Uji Hasil Kelayakan Model

	Sampel Data	Chi-Square	Sig.	Keterangan
Model 1	Hipotesis 1-4	9,110	0,333	Layak
Model 2	Hipotesis 5&6	5,880	0,661	Layak

Sumber : Data Sekunder yang diolah SPSS V.15

Pada tabel 4.6 menunjukkan hasil dari pengujian *Hosmer and Leweshow Test* yang digunakan untuk menguji kelayakan model dengan cara melihat hasil dari *Chi-Square* dan melihat nilai signifikansi. Model 1 memiliki hasil *Chi-Square* sebesar 9.110 dan nilai signifikansi sebesar $0,333 > \alpha 0,05$ dan model 2 memiliki hasil *Chi-Square* sebesar 5.880 dan nilai signifikansi sebesar $0,661 > \alpha 0,05$. Berdasarkan hasil dari *Hosmer and Leweshow Test* diatas, maka dapat disimpulkan bahwa memiliki model yang layak digunakan untuk melanjutkan pengujian dalam penelitian.

3.Uji Koefisien Determinasi

Tabel 4.7

Hasil Uji Koefisien Determinasi Model Penelitian 1

Hipotesis 1-4			
Step	2 Log Likelihood	Cox & Snell R Square	Negelkerke R Square
1	946,398	0,032	0,050

Sumber : Data Sekunder diolah dengan SPSS

Pada tabel 4.7 menunjukkan hasil dari uji koefisiensi determinasi (R^2) yang digunakan untuk mengukur sejauh mana kemampuan model dalam menjelaskan variasi dari variabel dependen untuk data hipotesis 1 sampai hipotesis 4. Nilai *Negerkerke R Square* adalah modifikasi dari koefisien *Cox dan Snell's* yang digunakan untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi antara 0 hingga 1.

Berdasarkan pada tabel 4.7 model penelitian 1 memiliki nilai *Negerkerke R Square* sebesar 0,050 yang bahwa variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian ini sebesar 5% atau dapat dikatakan bahwa variasi Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen dalam penelitian ini kemandirian pemerintah daerah, ketergantungan pemerintah daerah, efisiensi dan efektivitas penyerapan anggaran adalah sebesar 5%, sedangkan 95% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

Tabel 4.8

Hasil Uji Koefisien Determinasi Model Penelitian 2

Hipotesis 5&6			
Step	2 Log Likelihood	Cox & Snell R Square	Negelkerke R Square
	940,093	0,038	0,060

Sumber : Data Sekunder diolah dengan SPSS

Pada tabel 4.8 menunjukkan hasil dari uji koefisiensi determinasi (R^2) yang digunakan untuk mengukur sejauh mana kemampuan model dalam menjelaskan variasi dari variabel dependen untuk data hipotesis 5 dan hipotesis 6. Nilai *Negerkerke R Square* adalah modifikasi dari koefisien *Cox dan Snell's* yang digunakan untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi antara 0 hingga 1.

Berdasarkan pada tabel 4.8 model penelitian 2 memiliki nilai *Negerkerke R Square* sebesar 0,060 yang bahwa variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian ini sebesar 6% atau dapat dikatakan bahwa variasi Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel moderasi dalam penelitian ini (kemandirian daerah dengan kinerja dan, ketergantungan pemerintah daerah

dengan kinerja) adalah sebesar 6%, sedangkan 94% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

4. Uji Hipotesis

Pegujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistic dengan menggunakan program *SPSS for windows version 23*. Hasil regresi logistik dijelaskan pada tabel di bawah ini :

Tabel 4.9
Hasil Uji Regresi Logistik (Model Pertama)

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1	KD	2.927	1.033	8.026	1	0.005	0.054
	KPP	-4.540	0.950	22.818	1	0.000	0.011
	EF	-0.031	0.049	0.413	1	0.521	0.969
	EK	0.010	0.010	0.884	1	0.347	1.010
	Constant	4.691	0.739	40.392	1	0.000	108.982

Variable(s) entered on step 1 : KD, KP, EF, EK.

Sumber : Data Sekunder yang diolah dengan SPSS.

Berdasarkan Tabel 4.9 diperoleh model regresi logistik yang diperoleh sebagai berikut :

$$LN \frac{1}{APK} = 4691 - 2927KD - 4540KPP - 0,031EF + 0,010EK$$

Tabel 4.10
Hasil Uji Regresi Logistik (Model Kedua)

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1	KD	14.074	6.660	4.466	1	0.035	1295055
	KPP	7.728	4.466	2.995	1	0.084	2271.266
	KI	0.000	0.000	9.211	1	0.002	1.000
	M1	0.001	0.000	6.911	1	0.009	0.999
	M2	-0.031	0.000	7.643	1	0.006	1.000
	Constant	-5.634	3.411	2.729	1	0.099	0.999

Variable(s) entered on step 1 : KD, KP, KI, M1, M2.

Sumber : Data Sekunder yang diolah dengan SPSS.

Berdasarkan Tabel 4.10 diperoleh model regresi logistik yang diperoleh sebagai berikut :

$$\text{LN}\frac{1}{APK} = -5634 + 14074KD + 7728KPP + 0,000KI + 0,001M1 - 5634M2$$

Hasil pengujian hipotesis adalah sebagai berikut ini :

a. Hasil Pengujian Hipotesis 1 (H₁)

Berdasarkan tabel diatas, nilai variabel kemandirian daerah memiliki nilai signifikansi sebesar $0,005 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 2.927. maka dapat disimpulkan bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama (H₁) **diterima**.

b. Hasil Pengujian Hipotesis 2 (H₂)

Berdasarkan tabel diatas, nilai variabel ketergantungan pemerintah daerah memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar -4.540. maka dapat disimpulkan bahwa ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua (H₂) **diterima**.

c. Hasil Pengujian Hipotesis 3 (H₃)

Berdasarkan tabel diatas, nilai variabel efisiensi penyerapan anggaran memiliki nilai signifikansi sebesar $0,521 > \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar -0,031. maka dapat disimpulkan bahwa efisiensi penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelapora keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ketiga (H₃) **ditolak**.

d. Hasil Pengujian Hipotesis 4 (H₄)

Berdasarkan tabel diatas, nilai variabel efektivitas penyerapan anggaran memiliki nilai signifikansi sebesar $0,347 > \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,010. maka dapat disimpulkan bahwa efektivitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis keempat (H₄) **ditolak**.

e. Hasil Pengujian Hipotesis 5 (H₅)

Berdasarkan tabel diatas, nilai variabel moderasi kinerja dengan kemandirian daerah memiliki nilai signifikansi sebesar $0,009 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,001. maka dapat disimpulkan bahwa moderasi kinerja memiliki kemampuan memoderasi hubungan kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kelima (H₅) **diterima**.

f. Hasil Pengujian Hipotesis 6 (H₆)

Berdasarkan tabel diatas, nilai variabel moderasi kinerja dengan ketergantungan daerah memiliki nilai signifikansi sebesar $0,006 < \alpha 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar -0,031. maka dapat disimpulkan bahwa moderasi kinerja memiliki kemampuan memoderasi hubungan ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis keenam (H₆) **diterima**.

2. Pembahasan

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh desentralisasi fiskal yang di proksikan ke dalam kemandirian daerah dan ketergantungan daerah, efisiensi

dan efektivitas penerapan anggaran serta peran moderasi kinerja terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia pada tahun 2017-2018. Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan terhadap hipotesis dalam penelitian ini, diperoleh hasil bahwa tidak semua variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

a. Pengaruh Kemandirian Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian hipotesis H_1 menunjukkan bahwa variabel kemandirian daerah memiliki pengaruh positif secara signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hasil pengujian ini sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya oleh Mudhofar (2017) yang melakukan penelitian tentang pengaruh desentralisasi fiskal dan kinerja terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia pada tahun 2012-2013 menemukan bahwa pemerintah daerah yang memiliki tingkat kemandirian yang tinggi akan dinilai dapat membiayai kegiatan belanja dan operasional secara mandiri, sehingga akan memberikan pertanggungjawaban dalam menyajikan, melaporkan dan mengungkap segala aktivitas yang dilakukan terutama dalam hal penerimaan dan penggunaan uang publik (Fontanella, 2014) menemukan bahwa semakin tinggi kemandirian suatu daerah akan semakin besar pula kemungkinan daerah dalam meraih akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi dalam bentuk opini audit.

Hal ini sejalan dengan teori stewardship yang menjelaskan bahwa pemerintah daerah yang berperan sebagai steward menerima amanah dalam penggunaan penerimaan daerah yang digunakan untuk kepentingan pembangunan daerah menuju kearah yang lebih mandiri dari segi keuangan dan dapat melakukan pertanggung jawaban atas aktivitas keuangan yang telah dilakukan oleh pemerintah daerah

Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Mudhofar (2017), Fontanella (2014) dan Muraiya, (2018) Nurhidayati (2017), Erryana, dkk (2016), Ananda, dkk (2018), Septiani (2015). Penelitian-penelitian tersebut berhasil membuktikan bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia.

b. Pengaruh Ketergantungan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian hipotesis H_2 menunjukkan bahwa variabel ketergantungan daerah mempunyai pengaruh secara signifikan negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hasil pengujian ini sesuai dengan hipotesis yang telah dibuat sebelumnya dan sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Salma (2018) yang menyatakan bahwa ketergantungan daerah disebabkan oleh pemberian jaminan dana transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dengan jumlah yang besar.

Oleh karena itu banyak pemerintah daerah yang mengandalkan dan bergantung dari dana transfer dari pemerintah tersebut, sehingga pemerintah

daerah tidak dapat dengan mandiri mengoptimalkan sumber pendanaan yang dihasilkan oleh daerahnya sendiri, serta pemerintah daerah juga tidak bisa menggali potensi-potensi yang seharusnya dapat menjadi pendapatan bagi pemerintah daerah tersebut.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori stewardship yang menyatakan bahwa untuk mengurangi tingkat ketergantungan daerah pada pemerintah pusat dari segi keuangan dapat dilakukan melalui pengelolaan yang baik secara kolektif dan kooperatif dengan mengarahkan seluruh kemampuan dan kualitasnya dalam mengelola penerimaan daerah.

Penelitian yang ditemukan oleh Fontanella (2014) juga menyatakan bahwa semakin tinggi ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat, maka akan semakin kecil kemungkinan daerah tersebut memiliki nilai akuntabilitas yang tinggi dalam bentuk opini audit.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Zaky (2015), Nurdin (2015) penelitian-penelitian tersebut berhasil membuktikan bahwa ketergantungan daerah berpengaruh secara signifikan negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia.

c. Pengaruh Efisiensi Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Hasil pengujian hipotesis H_4 menunjukkan bahwa variabel efisiensi penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia, hasil ini tidak sesuai dengan hipotesis sebelumnya sudah dibuat yang menyatakan bahwa efisiensi

penyerapan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Friedman (2016) yang menyatakan bahwa efisiensi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Friedman (2016) menyatakan bahwa akuntabilitas publik yang efisien seharusnya didukung dengan pengawasan oleh lembaga pemerintah formal yang kuat, contohnya DPR dan lembaga audit tertinggi (BPK RI), dengan begitu sistem penganggaran dapat berjalan selaras dengan tujuan pencapaian untuk mensejahterakan masyarakat.

Muraiya (2018) menyatakan bahwa akuntabilitas pemerintah tidak mengikutsertakan peran dari efisiensi anggaran, dikarenakan pemegang jabatan kurang dibatasi dalam kewenangannya. Anggaran sering kali didasarkan kepada komitmen eksplisit yang dapat dicontohkan dengan gaji dan pensiun yang dapat memberikan ruang yang lebih sempit bagi mereka dalam kebijaksanaan pengambilan keputusan.

Asas efisiensi belum diterapkan secara murni, dikarenakan masih banyak sekali mekanisme penyusunan APBD, faktor-faktor yang mempengaruhi penyusunan di antara lain kesiapan dari SKPD dan faktor kepentingan politik. Dalam penyusunan APBD kepentingan dari masyarakat sering kali tidak di dahulukan, dikarenakan dalam penetapan anggaran pemerintah sering kali tidak mementingkan kepentingan real, melainkan kepentingan kekuasaan dan politik (Kaunang, 2013)

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Salma (2018) dan Muraiya (2018) Penelitian-penelitian tersebut berhasil membuktikan bahwa efektifitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia.

d. Pengaruh Efektivitas Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Hasil penelitian hipotesis H₅ menunjukkan bahwa variabel efektivitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hasil dari pengujian ini tidak sesuai dengan hipotesis sebelumnya telah dibuat yang dan sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Muraiya (2018) yang menyatakan bahwa efektivitas penyerapan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia.

Efektivitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan, kemungkinan dikarenakan perubahan kebijakan pemerintah, kepentingan politik serta ketidaksiapan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam prosesnya pada saat realisasi pendapatan asli daerah (PAD).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Mudhofar (2017) dan Akbar (2015) yang menyatakan bahwa efektivitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.

e. Pengaruh Kinerja Dalam Memoderasi Hubungan Kemandirian Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Hasil penelitian hipotesis H₅ menunjukkan bahwa variabel pengaruh kinerja memiliki kemampuan memoderasi hubungan kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan, hasil penelitian ini sesuai dengan hipotesis yang sebelumnya telah dibuat. Dapat diartikan bahwa kinerja pemerintah daerah dapat memperkuat pengaruh positif kemandirian daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Dengan adanya daerah yang mandiri artinya daerah tersebut sudah mempunyai kinerja yang baik dalam hal memaksimalkan dana transfer dari pemerintah pusat dan daerah tersebut sudah mampu menggali potensi yang ada untuk mendapatkan pendapatan asli daerahnya (PAD), maka hal ini akan memberikan kesempatan pemerintah daerah tersebut untuk mendapatkan akuntabilitas yang tinggi.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fontanella (2014), Mudhofar (2017) menyatakan bahwa kinerja tidak memiliki peran memoderasi hubungan kemandirian daerah terhadap pemerintah pusat.

f. Pengaruh Kinerja Dalam Memoderasi Hubungan Ketergantungan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan

Hasil penelitian hipotesis H₆ menunjukkan bahwa variabel kinerja memiliki peran memoderasi hubungan ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan, hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis yang sebelumnya telah dibuat dan sejalan dengan penelitian yang dilakukan

oleh Mudhofar (2017) menyatakan bahwa meskipun pemerintah daerah memiliki ketergantungan kepada pemerintah pusat, tetapi ketika kinerja dari pemerintah daerah tersebut baik, maka akan mendapat kemungkinan mendapatkan akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi.

Hal ini dapat diartikan kinerja pemerintah daerah dapat memperlemah pengaruh negatif ketergantungan daerah pada pemerintah pusat terhadap kemungkinan tingginya akuntabilitas pelaporan keuangan. Jika kinerja pemerintah daerah baik maka pengaruh negatif ketergantungan daerah pada pemerintah pusat terhadap kemungkinan tersebut memiliki akuntabilitas pelaporan keuangan yang tinggi dapat dikurangi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fontanella (2014) dan Juliawati, dkk (2012). Penelitian tersebut berhasil membuktikan bahwa kinerja memiliki peran memperlemah pengaruh negatif hubungan ketergantungan daerah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.