

Desentralisasi Fiskal, Efektivitas Penyerapan Anggaran, Belanja Modal, Level Maturitas Sistem Pengendalian Internal dan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah: Kinerja Pemerintah Daerah sebagai Variabel Moderasi

Rahmat Rizal Muafiq, Anis Chariri¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of fiscal decentralization, the effectiveness of budget absorption, capital expenditure, the maturity level of the government's internal control system on the accountability of local government financial reporting with performance as a moderating variable. This research was conducted using quantitative methods using secondary data obtained from each agency related to the variable. The data used in this study uses secondary data taken from Local Government Financial Reporting in Central Java Province in the 2016 -2018 The results of the study show that the variables of fiscal decentralization, the effectiveness of budget absorption, and capital expenditure have no effect on the accountability of local government financial reporting. Meanwhile, the maturity level variable of the government's internal control system influences the accountability of local government financial reporting. Local government performance does not moderate the relationship between fiscal decentralization, effectiveness of budget absorption, and capital spending on the accountability of local government financial reporting. Local government performance can moderate the relationship between the maturity level of the government's internal control system on the accountability of local government financial reporting

Keywords: Accountability of Local Government Financial Reporting, EKPPD, Agency Theory, SPIP Maturity Level

PENDAHULUAN

Reformasi yang terjadi pada tahun 1998 telah merubah sistem pemerintahan Indonesia, baik perubahan segi politik ataupun segi administrasi keuangan negara. Dengan munculnya Undang undang Nomor 22 tahun 1999 tentang pemerintah daerah, terjadi perubahan yang signifikan dengan memberikan wewenang yang lebih luas serta tanggungjawab kepada pemerintah daerah secara proporsional agar mewujudkan pemerintah yang lebih akuntabel dan transparan.

Tujuan diterapkannya otonomi daerah yaitu menjadikan pemerintah lebih dekat serta meningkatkan kualitas pelayanan publik sehingga pemerintah lebih efisien dan efektif terhadap kebutuhan masyarakat (Rachmat, 2019). Salah satu wujud pelaksanaan otonomi daerah adalah diberikan kewenangan yang luas dalam pengelolaan daerahnya sendiri (Bennet, 2010). Dengan kewenangan yang lebih luas, pemerintah daerah juga memiliki kewajiban untuk mempertanggungjawabkan seluruh tindakan dalam bidang politik, hukum, dan ekonomi (Nuh, 2012). Bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam bidang ekonomi yaitu menyusun laporan keuangan secara periodik. Laporan keuangan itu berfungsi juga sebagai indikator kredibilitas pemerintah yang tercermin dari transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah (Narulita, 2015).

Pemberian opini audit laporan keuangan pemerintah daerah oleh BPK merupakan sebuah bentuk akuntabilitas, karena merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap masyarakat bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar, sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP) dan bebas misrepresentasi material (Nurhidayati, 2017). Opini yang didapatkan oleh pemerintah daerah tingkat kota dan kabupaten di provinsi Jawa Tengah pada rentang 2016 sampai 2018 tergolong membaik. Pada tahun 2016, masih ada 5 Kabupaten dan Kota yang mendapatkan predikat Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan Kabupaten/Kota lainnya

¹ Corresponding author

mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Kemudian tahun 2017, terdapat 4 Kabupaten/Kota di Jawa Tengah yang masih mendapatkan opini WDP. Tahun 2018, tersisa 1 Kabupaten yang masih mendapatkan opini WDP yakni Kabupaten Brebes. Mulai tahun anggaran 2019 sampai 2021, seluruh kabupaten dan kota di Jawa Tengah berhasil mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Adanya kenaikan opini WTP dari LKPD yang sebelumnya memperoleh opini WTP, secara umum menggambarkan adanya perbaikan yang dicapai oleh entitas pemerintah daerah (Suryanto, 2017).

Penerapan otonomi daerah memungkinkan daerah membangun kemandirian dalam memperoleh pendanaan. Pemerintah daerah dapat memperoleh pendanaan dari penyedia dana (investor dan kreditur) jika pemerintah daerah mempunyai akuntabilitas yang baik (Muraiya & Nadirsyah, 2018). Kemandirian keuangan daerah menunjukkan pemerintah daerah mampu membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan, dan pelayanan masyarakat. Kemandirian yang tinggi menunjukkan pemerintah daerah mengelola penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) secara transparan sehingga memungkinkan pemerintah daerah lebih akuntabel dalam mengelola keuangan dan dapat berdampak pada pencapaian opini yang baik dari BPK (Nurmuthmainnah, 2020).

Terdapat rasio lain menurut (Halim, 2007) yang dapat digunakan dalam menilai kinerja (akuntabilitas) pengelolaan keuangan pemerintah daerah yaitu efisiensi dan efektivitas pendapatan daerah khususnya PAD. Efektifitas PAD menggambarkan sejauh mana kemampuan daerah dalam menggali sumber-sumber pendapatan memaksimalkan potensi pendapatan yang digunakan untuk memobilisasi kegiatan pemerintah daerah (Mudhofar & Tahar, 2016).

Belanja modal merupakan salah satu belanja di pemerintah daerah yang mampu menghasilkan kontribusi terhadap pertumbuhan pendapatan pada suatu daerah (Rohyana & Rozaq, 2022). Sulit diharapkan mempercepat pertumbuhan ekonomi daerah apabila porsi anggaran belanja modal (belanja langsung) tidak meningkat secara signifikan (Saragih, 2014; Setiyanto, 2021). Dari data (Tim Penulis Badan Kebijakan Fiskal et al., 2021) selama dua dekade terakhir, porsi belanja modal masih relatif rendah. Pada level provinsi, porsi belanja modal masih dibawah 20%, sedangkan pada level kabupaten dan kota, porsinya sedikit lebih tinggi dengan masing-masing sebesar 23,49% dan 22,69%. Hal itu menyebabkan dampak secara perekonomian tidak terlalu signifikan. Hal itu mengakibatkan tidak adanya investasi dari pemerintah yang dapat memicu sektor swasta untuk dapat meningkatkan kapasitas produksi. Dengan terhambatnya peningkatan kapasitas produksi, maka percepatan pembangunanpun juga ikut terhambat (Tim Penulis Badan Kebijakan Fiskal et al., 2021).

Semakin tinggi belanja modal menandakan semakin bagus kinerja pemerintah daerah (Fajar & Rohman, 2012). Kinerja pemerintah daerah dapat dilihat dari peringkat dan status EKPPD (Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah) yang dikeluarkan oleh Kementerian Dalam Negeri. Pada tahun 2016 seluruh kota dan kabupaten di Provinsi Jawa Tengah mendapatkan skor EKPPD pada kategori Sangat Tinggi (>3). Namun pada tahun 2017, terdapat anomali dimana seluruh kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah mengalami penurunan skor EKPPD, bahkan terdapat 10 Kabupaten/Kota yang sampai mengalami penurunan status menjadi Tinggi (T) dimana tahun sebelumnya mendapatkan status Sangat Tinggi (T) Hal itu bertolak belakang dengan hasil Opini yang dikeluarkan BPK dimana di tahun yang sama, terdapat 31 kabupaten dan kota di Jawa Tengah yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian Kemudian di tahun 2018, hampir seluruh Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah mengalami kenaikan Skor EKPPD menjadi mempunyai status Sangat Tinggi (ST) kecuali satu Kabupaten, yaitu Kabupaten Wonogiri.

Berhasil atau tidaknya kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh sistem pengendalian internal pemerintah yang dijalankan oleh pemerintah itu sendiri (Romney & Steinbart, 2017). Selain itu, demi mewujudkan pelaksanaan good governance, pemerintah daerah membutuhkan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang memadai untuk mendukung setiap kegiatan di lingkungan Satuan Kerja Perangkat Daerah SKPD). BPK menemukan beberapa permasalahan mengenai SPI. Pada tahun 2021, terdapat 6.965 temuan yang memuat 11.910 permasalahan yang terdiri dari 5.366 permasalahan kelemahan SPI dan 6.544 permasalahan ketidakpatuhan sebesar Rp2,35 triliun. Dengan banyaknya temuan tersebut, tentu diperlukan alat untuk mengukur tingkat keberhasilan SPIP, dilakukan penilaian maturitas (kematangan) implementasi SPIP. Pengukuran

tingkat maturitas SPIP menunjukkan kemampuan penyelenggaraan SPIP dalam peningkatan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara/daerah.

Penilaian maturitas SPIP dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan BPKP). Kualitas penyelenggaraan SPIP dianggap baik ketika penilaian maturitas minimal level 3 atau terdefinisi (BPKP, 2019). Dari data penilaian maturitas SPIP oleh BPKP Jateng dan BPKP DIY (beberapa kab/kota di Jawa Tengah dibawah wewenang BPKP Perwakilan DIY), pada tahun 2016, dari 35 Kab/Kota di Jawa Tengah, hanya 4 Kab/Kota yang mendapatkan nilai maturitas diatas 3 (Terdefinisi), sisanya 19 Kab/Kota mendapatkan level 1 (Rintisan) dan 12 Kab/Kota mendapatkan skor level 2. Kemudian tahun 2017, terdapat perbaikan tingkat maturitas dimana terdapat 14 kab/kota yang mendapatkan nilai maturitas diatas 3, sedangkan 14 kab/kota masih mendapatkan nilai maturitas 1 dan 7 kab/kota mendapatkan level maturitas 2. Ketika tahun 2018, hanya 5 kab/kota yang mendapatkan skor maturitas SPIP di level 2 (Berkembang), 30 kab/kota lainnya sudah mendapatkan skor maturitas SPIP di level 3 (Terdefinisi).

Secara umum, terdapat perbaikan skor maturitas SPIP yang didapatkan oleh kab/kota di Jawa Tengah. Namun masih terdapat beberapa daerah seperti Kabupaten Rembang, Kabupaten Klaten, Kabupaten Purbalingga, Kabupaten Brebes dan Kota Tegal yang masih mendapatkan skor maturitas dibawa 3 selama tahun 2016 sampai 2018. Padahal dalam rentang tersebut, mayoritas kab dan kota diatas sudah mendapatkan opini WTP. Menurut penjelasan dari auditor madya BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Barat dari survey pendahuluan yang dilakukan oleh (Mauli & Rosmiati, 2020), apabila suatu pemerintah daerah sudah mendapatkan opini WTP, seharusnya efektivitas SPI sudah memadai. Pernyataan itu sesuai dengan penelitian dari (Afiah & Azwari, 2015; Kasim, 2015; Maulida, 2017) bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap opini pelaporan keuangan.

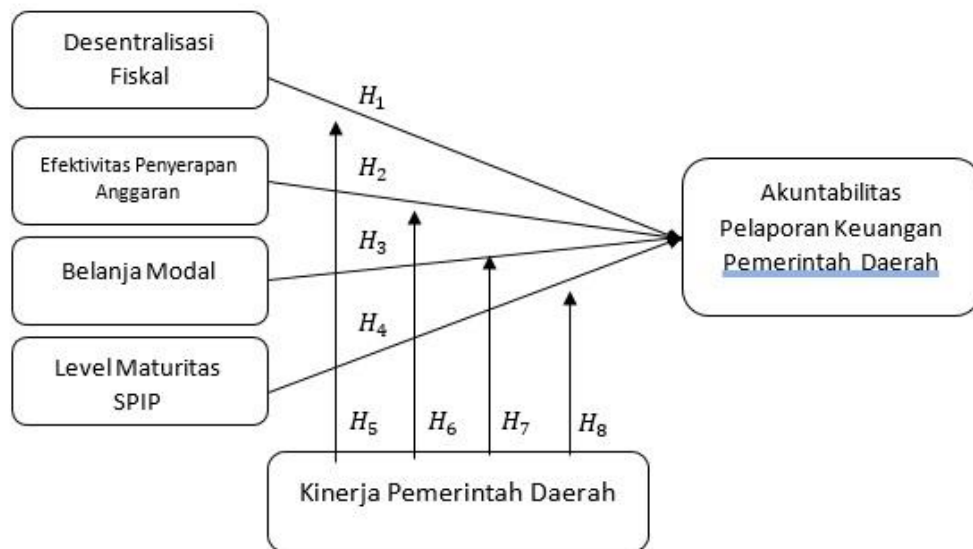
Berdasarkan penelitian dari (Liu & Lin, 2012), akibat diterapkannya otonomi daerah khususnya yang berkaitan dengan keuangan sektor publik, membuat semua pihak yang berperan dalam hal pengelolaan aset, penganggaran, pengadaan, serta perpajakan ingin mendapatkan keuntungan pribadi dengan cara yang kotor. Perilaku seperti itu menunjukkan perwujudan akuntabilitas publik melalui pelaporan keuangan pemerintah daerah berjalan buruk seiring banyaknya kasus korupsi yang terjadi oleh oknum-oknum pemerintahan ((Pramesti & Haryanto, 2019). Pada tahun 2022, data dari Transparency International Indonesia (TII) menyatakan Indonesia menempati peringkat 110 dari 180 negara dalam Indeks Persepsi Korupsi dengan skor 34 poin dari maksimal 100 poin. Indonesia memiliki masalah serius tentang tindak pidana korupsi. Hal itu bisa dilihat dari temuan dari Indonesia Corruption Watch (ICW) menemukan terdapat 1.387 kasus tindak pidana korupsi hanya dalam periode 1 Januari hingga 30 Juni 2022.

Berdasarkan latar belakang diatas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang bertujuan untuk menguji pengaruh desentralisasi fiskal, efektivitas penyerapan anggaran, belanja modal, level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah dengan kinerja sebagai variabel moderasi.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Penelitian ini dilakukan dalam rangka menguji pengaruh desentralisasi fiskal, pengaruh desentralisasi fiskal, efektivitas penyerapan anggaran, belanja modal, level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah dengan kinerja sebagai variabel moderasi.

Kerangka Penelitian



Gambar diatas menunjukkan hubungan antar variabel independen, variabel moderasi, dan variabel dependen dalam hipotesis penelitian. Untuk hipotesis 1 sampai hipotesis 4, seluruh variabel independen tertuju langsung terhadap variabel dependen yaitu akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini menjelaskan hubungan variabel independen berpengaruh langsung terhadap variabel dependen. Sedangkan untuk hipotesis 5 sampai hipotesis 8, variabel independen akan diperkuat atau diperlemah oleh variabel moderasi yaitu kinerja pemerintah daerah yang tertuju terhadap variabel dependen.

Pengaruh Desentralisasi Fiskal memengaruhi Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut (Syahrudin, 2006) penerapan desentralisasi fiskal, dapat memberikan manfaat ekonomis bagi suatu negara yaitu peningkatan pertumbuhan ekonomi negara. Besar kemungkinan hal itu terjadi karena adanya kesempatan kepada daerah untuk membangun kemandirian dalam hal pendanaan.

Hasil penelitian diatas juga sesuai dengan penelitian (Erryana & Setyawan, 2016; Mudhofar & Tahar, 2016; Oktaviani & Sari, 2020; Rachmat, 2019) desentralisasi fiskal yang diprosikan dengan kemandirian daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan daerah. Pemerintah daerah yang memiliki tingkat kemandirian yang tinggi diwujudkan dengan pendapatan asli daerah yang besar dapat membiayai kegiatan belanja dan operasional secara mandiri, sehingga akan menyajikan, melaporkan, dan menemukan segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan penerimaan dan penggunaan uang publik sebagai bentuk pertanggungjawaban public. Berdasarkan berbagai bukti empiris mengenai desentralisasi fiskal dan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H₁ : Desentralisasi Fiskal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Efektivitas Penyerapan Anggaran memengaruhi Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Organisasi sektor publik dikatakan efektif jika realisasi pendapatan yang diterima minimal sama atau lebih dengan target yang direncanakan sebelumnya. Jika efektivitas pendapatannya tinggi, maka kinerja keuangan daerah dinilai semakin baik pula. Dengan kinerja keuangan yang baik, maka opini yang didapatkan pemerintah daerah juga baik (Khairudin, 2013). Hasil penelitian (Fitri & Khotimah, 2022; Iswanto, 2013; Muraiya & Nadirsyah, 2018) menemukan efektivitas penyerapan anggaran berpengaruh terhadap opini yang didapatkan pemerintah daerah. Berdasarkan berbagai bukti empiris mengenai efektivitas penyerapan anggaran dan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H_2 : Efektivitas Penyerapan Anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Belanja Modal memengaruhi Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Belanja modal merupakan salah satu belanja di pemerintah daerah yang mampu menghasilkan kontribusi terhadap pertumbuhan pendapatan pada suatu daerah (Rohyana & Rozaq, 2022). Sarana prasarana dan infrastruktur yang dibangun dapat menunjang pelayanan pemerintah daerah kepada masyarakat (Sudarsana & Rahardjo, 2013). Penelitian yang dilakukan oleh (Fatimah, 2020) menemukan belanja modal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pemerintah daerah. Apabila pembangunan prasarana di daerah baik, maka pemerintah daerah pada tahun tahun selanjutnya akan terus mengalokasikan belanja modal sehingga akuntabilitas pemerintah daerah akan semakin baik. Berdasarkan berbagai bukti empiris mengenai belanja modal dan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H_3 : Belanja Modal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Level Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah memengaruhi Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh (Nurwati & Ritonga, 2022) menggunakan pendekatan explanatory sequential mixed method mendapatkan dua hasil yang berbeda, dengan menggunakan metode analisis Kendall's tau b, maturitas SPIP memiliki hubungan yang positif dan signifikan dengan kualitas pengelolaan keuangan daerah namun korelasi nya termasuk kategori rendah. Sedangkan dengan menggunakan wawancara mendalam menunjukkan tidak adanya hubungan maturitas SPIP dengan kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah.. Penelitian (Saifudin, 2017) mengemukakan bahwa level maturitas SPIP berpengaruh terhadap opini BPK atas LKPD dan berpengaruh juga dengan hasil evaluasi LAKIP. Berdasarkan berbagai bukti empiris mengenai level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah dan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H_4 : Level Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Peran Kinerja Pemerintah Daerah dalam memoderasi pengaruh Desentralisasi Fiskal terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Desentralisasi fiskal menyebabkan akuntabilitas pemerintah daerah yang lebih besar sehingga memerlukan adanya otoritas dan pengambilan keputusan yang otonom. Dengan pemerintah daerah yang lebih otonom, diharapkan dapat meningkatkan kinerja dan melaksanakan proyek-proyek demi tujuan pengembangan daerah (Innocentsa, 2011). Kinerja dinilai dapat memperkuat akuntabilitas ketika pemerintah daerah sudah mandiri dan tidak tergantung sepenuhnya terhadap pemerintah pusat. Hal ini senada dengan konsep signaling theory dimana entitas akan cenderung menyampaikan akuntabilitas yang lebih baik ketika entitas tersebut memiliki kinerja yang baik (Williams, 2001). Berdasarkan berbagai bukti empiris mengenai kinerja pemerintah daerah sebagai moderasi dalam hubungan desentralisasi fiskal dengan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H_5 : Kinerja Pemerintahan Daerah memiliki peran sebagai moderasi dari hubungan Desentralisasi Fiskal dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Peran Kinerja Pemerintah Daerah dalam memoderasi pengaruh Efektivitas Penyerapan Anggaran terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Secara parsial, menurut (Gusdiana, 2020), rasio efektivitas berpengaruh signifikan terhadap skor kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah di Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan. Penelitian (Irmawati, 2015; Oktaviani & Sari, 2020) mengungkapkan dengan kinerja pemerintah yang baik, akan memberikan kepercayaan kepada masyarakat sehingga pemerintah daerah mendapatkan dukungan serta kepercayaan dalam pengelolaan keuangan publik. Berdasarkan

berbagai bukti empiris mengenai kinerja pemerintah daerah sebagai moderasi dalam hubungan efektivitas penyerapan anggaran dengan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H_6 Kinerja Pemerintahan Daerah memiliki peran sebagai moderasi dari hubungan Efektivitas Penyerapan Anggaran dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Peran Kinerja Pemerintah Daerah dalam memoderasi pengaruh Belanja Modal terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Secara parsial, menurut (Ara et al., 2016) belanja modal berpengaruh positif terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah. Penggunaan belanja modal yang maksimal oleh pemerintah daerah dengan bentuk penyediaan fasilitas publik infrastruktur sebagai langkah nyata peningkatan pelayanan masyarakat yang diharapkan menunjukkan kinerja pemerintah daerah yang maksimal. Penelitian (Mudhofar & Tahar, 2016) kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah mencerminkan efisiensi, efektivitas, penghematan, dan produktivitas pemerintah daerah dalam mencapai tujuannya. Berdasarkan berbagai bukti empiris mengenai kinerja pemerintah daerah sebagai moderasi dalam hubungan belanja modal dengan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut

H_7 : Kinerja Pemerintahan Daerah memiliki peran sebagai moderasi dari hubungan belanja modal dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

Peran Kinerja Pemerintah Daerah dalam memoderasi pengaruh Level Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Secara parsial, menurut (Sucitra & Supriatna, 2020) maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap variabel kinerja instansi pemerintah daerah dan secara langsung hubungan antara maturitas SPIP dengan kinerja instansi pemerintah sangat kuat. Hasil itu didukung oleh penelitian (Gumelar, 2021) bahwa unsur unsur yang terdapat dalam maturitas SPIP dapat meningkatkan kinerja instansi pemerintah dalam menjalankan fungsi dan tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan. Penelitian (Pratolo & Diah Irmawati, 2020) kinerja mempengaruhi akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah secara signifikan yang menunjukkan semakin meningkat kinerja yang didapatkan pemerintah daerah, maka akuntabilitas yang didapatkan juga makin meningkat. Berdasarkan berbagai bukti empiris mengenai kinerja pemerintah daerah sebagai moderasi dalam hubungan level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah dengan akuntabilitas pelaporan keuangan, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H_8 : Kinerja Pemerintahan Daerah memiliki peran sebagai moderasi dari hubungan level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan tiga jenis variabel yaitu variabel independen, variabel moderasi, dan variabel dependen. Variabel independen terdiri dari desentralisasi fiskal, efektivitas penyerapan anggaran, belanja modal, dan level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah kinerja pemerintah daerah. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemerintah daerah tingkat kabupaten dan kota dalam Provinsi Jawa Tengah yang menjadi objek pemeriksaan BPK pada tahun 2016 sampai tahun 2018 sebanyak 35 kabupaten dan kota. Penentuan sampel menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria laporan keuangan pemerintah daerah sudah diaudit oleh BPK, memiliki skor

maturitas SPIP, memiliki skor EKPPD dalam rentang waktu 2016 sampai tahun 2018. Jumlah sampel yang digunakan adalah 204 sampel.

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dan menggunakan data sekunder yaitu sumber yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2013). Data sekunder didapatkan dari dengan mencari dan mengunduh lewat internet dari masing masing instansi yang terkait dengan variabel dalam penelitian ini.

Metode Analisis

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis regresi logistik ordinal (ordinal logistic regression) yang bertujuan untuk menguji kekuatan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yang berupa kategori ordinal (Ghozali, 2011). Tahapan dalam metode analisis ini yaitu statistik deskriptif, uji kelayakan model (*Overall Model Fit*), uji kelayakan model regresi menggunakan *Goodness of Fit Test*, uji koefisien determinasi menggunakan tabel *Pseudo R-Square* dan uji hipotesis menggunakan *parameter estimates*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang didapatkan dari website masing masing instansi yang terkait dengan variabel. Penelitian ini menggunakan *purposive sampling*, namun hanya ada 34 kabupaten/kota yang sudah memenuhi kriteria dalam penentuan sampel sehingga hanya ada 102 sampel yang diteliti.

Uji Analisis Statistik Deskriptif

Berdasarkan hasil pengolahan SPSS pada tabel 1, menunjukkan nilai minimum, maksimal, rata-rata (mean), dan deviasi standar dari masing masing variabel yang diteliti.

Tabel 1
Analisis Deskriptif

No	Variabel	Jumlah	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1	Desentralisasi Fiskal	102	0.09218	0,45198	0.1734701	0.06116290
2	Efektivitas Penyerapan Anggaran	102	0,82279	1.77916	1.2258351	0.19274413
3	Belanja Modal	102	0,09673	0,31559	0.1919902	0.04763815
4	Level Maturitas SPIP	102	1.12000	3.20800	2.4559069	0.64689988
5	EKPPD	102	2.52360	3.55210	3.1988176	0.18448599
6	Opini BPK	102	3	4	3.90	0.299

Sumber : Output SPSS, 2023

Seluruh variabel menunjukkan nilai rata-rata (mean) yang lebih besar dibandingkan dengan nilai standar deviasinya. Hal tersebut menunjukkan kualitas data dari seluruh variabel cukup baik dan memiliki standar error atau tingkat kesalahan yang kecil.

Uji Kelayakan Model (*Overall Model Fit*)

Pengujian kelayakan model atau *overall model fit* dilakukan dengan membandingkan nilai antara *-2 Log Likelihood* awal yang menggambarkan nilai sebelum memasukkan variabel independen dengan *-2 Log Likelihood* akhir yang menggambarkan nilai setelah memasukkan variabel independen. Selisih antara nilai *-2 Log Likelihood* awal dengan *-2 Log Likelihood* akhir merupakan nilai dari *Chi-Square*. Uji model ini dapat dikatakan fit apabila nilai *-2 Log Likelihood* awal lebih besar daripada *-2 Log Likelihood* akhir sehingga memunculkan nilai *Chi-Square* dengan signifikansi kurang dari 0,05.

Tabel 2
Overall Model Fit

<i>Model</i>	<i>2 Log Likelihood</i>	<i>Chi Square</i>	<i>df</i>	<i>Sig.</i>
Intercept Only	65.434			
Final	41.265	24.169	8	0.002

Sumber : Output SPSS, 2023

Pada tabel 2, didapatkan nilai *Chi-Square* sebesar 24,169 dengan nilai signifikansi 0,002 sehingga model dapat dikatakan *fit*.

Uji Kelayakan Model Regresi (*Goodness of Fit Test*)

Penelitian ini menggunakan *Goodness of Fit Test* untuk menilai kelayakan model regresi yang digunakan. *Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok dan sesuai dengan model (model dikatakan *fit* apabila model dan data tidak ada perbedaan). Jika nilai *Goodness of Fit Test* yang didapatkan lebih besar dari 0,05, maka hipotesis nol diterima dan model yang digunakan mampu untuk memprediksi nilai observasinya atau dengan kata lain model diterima karena cocok dengan data observasinya (Ghozali, 2011).

Tabel 3
Goodness of Fit

	<i>Chi Square</i>	<i>df</i>	<i>Sig.</i>
Pearson	162.583	93	0.000
Deviance	41.265	93	1.000
Link Function : Complementary Log-log			

Sumber : Output SPSS, 2023

Pada tabel 3, nilai signifikansi yang didapatkan dalam pengujian ini adalah 1,000. Dengan kata lain, hasil tersebut menunjukkan nilai $\text{sig} > 0,05$ sehingga hipotesis nol tidak dapat ditolak.

Uji Koefisien Determinasi

Pada analisis regresi logistik ordinal, uji koefisien determinasi ditunjukkan dengan tabel Pseudo R-Square yang berisi *Cox and Snell*, *Nagelkerke*, dan *Mc Fadden*. Hasil uji R^2 *multiple regression* dapat dilihat dari nilai *Nagelkerke R Square* pada koefisien determinasi.

Tabel 4
Pseudo R-Square

<i>Cox and Snell</i>	0.211
Nagelkerke	0.446
McFadden	0.369
Link Function : Complementary Log-log	

Sumber : Output SPSS, 2023

Pada tabel 4, nilai *Pseudo R Square Mc Fadden* sebesar 0,369 yang berarti variabilitas variabel dependen, dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independen termasuk variabel moderasi sebesar 36,9%.

Uji Hipotesis

Pada regresi logistik ordinal, *parameter estimates* digunakan untuk menguji hipotesis. Output yang dihasilkan dari uji ini menunjukkan nilai koefisien regresi serta tingkat signifikan. Dalam penelitian ini, tingkat signifikansi yang digunakan adalah 5%.

Tabel 5
Uji Hipotesis

Hipotesis	Variabel Independen	Variabel Moderasi	Nilai Signifikansi (α)	Keterangan
H_1	Desentralisasi Fiskal		0,216	H_1 Ditolak
H_2	Efektivitas Penyerapan Anggaran		0,704	H_2 Ditolak
H_3	Belanja Modal		0,538	H_3 Ditolak
H_4	Level Maturitas SPIP		0,001	H_4 Diterima
H_5	Desentralisasi Fiskal	Kinerja Pemda	0,636	H_5 Ditolak
H_6	Efektivitas Penyerapan Anggaran	Kinerja Pemda	0,212	H_6 Ditolak
H_7	Belanja Modal	Kinerja Pemda	0,658	H_7 Ditolak
H_8	Level Maturitas SPIP	Kinerja Pemda	0,001	H_8 Diterima

Link Function : Complementary Log-log

Sumber : Output SPSS yang telah diolah, 2023

1. Pengaruh desentralisasi fiskal memengaruhi akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian statistik, H_1 mempunyai nilai signifikansi nilai signifikansi sebesar 0,216 yang berarti lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka H_1 ditolak. Hasil perhitungan statistik tersebut menunjukkan secara parsial bahwa variabel desentralisasi fiskal yang diprosikan dengan rasio kemandirian daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Friyani, 2017; Moisiu, 2014; Pratolo & Diah Irmawati, 2020; Rasmini & Masdiantini, 2018) Penelitian yang dilakukan (Friyani, 2017) mengungkapkan desentralisasi fiskal belum sepenuhnya dilaksanakan dengan baik karena pelaksanaan desentralisasi fiskal hanya didistribusikan dalam sisi pengeluaran sedangkan dari sisi penerimaan, pemerintah daerah tidak mempunyai wewenang sebesar pemerintah pusat dalam mengelola pajak. Hal itu bisa dilihat juga dalam hasil analisis deskriptif penelitian ini, bahwa rata-rata (mean) variabel desentralisasi fiskal dikategorikan rendah yang bernilai 0,1734701 atau dengan kata lain, pemerintah daerah mempunyai kemampuan secara mandiri untuk memenuhi anggaran hanya 17% dari total anggaran yang ditentukan.

2. Pengaruh efektivitas penyerapan anggaran memengaruhi akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian statistik dengan menggunakan SPSS menunjukkan variabel independen efektivitas penyerapan anggaran mempunyai nilai signifikansi sebesar 0.704 yang berarti lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka H_2 ditolak

Hasil tersebut selaras dengan penelitian (Hamidayanti & Wardani, 2018; Mudhofar & Tahar, 2016; Wibowo, 2019) bahwa efektivitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Menurut (Wibowo, 2019), hal itu bisa terjadi karena dalam pencapaian PAD, terdapat banyak distraksi yang mempengaruhi realisasi PAD seperti kesiapan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), perubahan kebijakan dan dinamika politik. Kondisi yang penuh ketidakpastian tersebut menimbulkan ambiguitas kerja sehingga dapat mempengaruhi akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

3. Pengaruh belanja modal memengaruhi akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian statistik dengan menggunakan SPSS menunjukkan variabel independen belanja modal mempunyai nilai signifikansi sebesar .538 yang berarti lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka H_3 ditolak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Syiafullah, 2020) yang menunjukkan belanja modal tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan

pemerintah daerah. Hal ini bisa dilihat dari hasil analisis deskriptif dimana rata-rata (mean) variabel belanja modal dikategorikan rendah yakni sebesar 0,1919902 atau 19% dari total belanja daerah.

4. Pengaruh level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah memengaruhi akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian statistik dengan menggunakan SPSS menunjukkan variabel independen level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,001 yang berarti lebih kecil dari $\alpha=0,05$ maka H_4 diterima

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Arifin, 2018; Maulida, 2017; Nurwati & Ritonga, 2022; Saifudin, 2017). Penelitian yang dilakukan (Nurwati & Ritonga, 2022) menunjukkan terdapat hubungan maturitas SPIP dengan kualitas pengelolaan keuangan daerah yang diprosikan dengan opini walaupun korelasinya rendah. Hasil penelitian sesuai dengan tujuan diterapkannya SPIP yang diamanatkan Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 yakni memberikan keyakinan yang memadai atas keandalan laporan keuangan.

5. Peran kinerja pemerintah daerah dalam memoderasi pengaruh desentralisasi fiskal terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

Hasil pengujian statistik dengan menggunakan SPSS menunjukkan bahwa interaksi variabel independen desentralisasi fiskal dengan kinerja pemerintah daerah memiliki nilai signifikansi sebesar 0.636 yang berarti lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka H_5 ditolak.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Fontanella & Rossieta., 2014; Mudhofar & Tahar, 2016) bahwa kinerja pemerintah daerah tidak dapat memoderasi hubungan desentralisasi fiskal dengan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Menurut (Fontanella & Rossieta., 2014), kemandirian daerah memiliki kekuatan yang lebih dominan dibandingkan dengan kinerja pemerintah daerah dalam mempengaruhi akuntabilitas keuangan yang baik.

6. Peran kinerja pemerintah daerah dalam memoderasi pengaruh efektivitas penyerapan anggaran terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian statistik dengan menggunakan SPSS menunjukkan bahwa interaksi variabel independen efektivitas penyerapan anggaran dengan kinerja pemerintah daerah mempunyai nilai signifikansi sebesar 0.212 yang berarti lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka H_6 ditolak.

Penelitian mengenai kinerja pemerintah daerah memoderasi hubungan antara efektivitas penyerapan anggaran terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah belum ditemukan, namun hasil penelitian ini secara parsial sejalan dengan penelitian (Pranataningrum, 2012; Subhi, 2021) bahwa efektivitas penyerapan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Sedangkan hasil penelitian dari (Oktaviani & Sari, 2020) mengungkapkan dengan kinerja pemerintah yang baik, akan memberikan kepercayaan publik sehingga pemerintah daerah mendapatkan dukungan dan kepercayaan dalam pengelolaan keuangan publik.

7. Peran kinerja pemerintah daerah dalam memoderasi pengaruh belanja modal terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian statistik dengan menggunakan SPSS menunjukkan bahwa interaksi variabel independen belanja modal dengan kinerja pemerintah daerah mempunyai nilai signifikansi sebesar 0.658 yang berarti lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka H_7 ditolak.

Penelitian mengenai kinerja pemerintah daerah memoderasi hubungan antara belanja modal terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah belum ditemukan, namun hasil penelitian ini secara parsial sejalan dengan penelitian (Anggraini, 2019; Nasution, 2019; Sedyaningsih, 2016) mengungkapkan bahwa belanja modal tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Menurut (Sedyaningsih, 2016) hal itu terjadi karena lemahnya tata kelola keuangan daerah, mulai dari proses perencanaan, penganggaran sampai pelaksanaan belanja modal.

8. Peran kinerja pemerintah daerah peran memoderasi pengaruh level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil pengujian statistik dengan menggunakan SPSS menunjukkan bahwa interaksi variabel independen level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah dengan kinerja pemerintah daerah mempunyai nilai signifikansi sebesar 0.001 yang berarti lebih kecil dari $\alpha=0,05$ maka H_0 diterima.

Penelitian mengenai kinerja sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah dengan akuntabilitas belum ditemukan sampai saat ini. Namun secara parsial, hasil ini sejalan dengan penelitian (Gumelar, 2021; Sucitra & Supriatna, 2020) bahwa level maturitas SPIP berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Menurut (Sucitra & Supriatna, 2020) sub-sub unsur yang ada dalam maturitas SPIP memiliki pengaruh yang sangat baik dalam penerapannya di Pemerintah Kabupaten Garut yang berimbang dengan kinerja pemerintah daerah yang baik. Penelitian lain dilakukan oleh (Pratolo & Diah Irmawati, 2020) menyatakan kinerja pemerintah daerah memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Dengan pengukuran kinerja secara selaras akan memberikan umpan balik yang baik sehingga terjadi upaya perbaikan berkelanjutan untuk mewujudkan *good governance* yang merupakan salah satu tujuan akuntabilitas.

KESIMPULAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh desentralisasi fiskal, efektivitas penyerapan anggaran, belanja modal, dan level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah serta dengan memasukkan variabel moderasi yaitu kinerja pemerintah daerah untuk menguji variabel variabel tersebut.

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang dilakukan, dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Desentralisasi fiskal, efektivitas penyerapan anggaran dan belanja modal tidak mempunyai pengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
2. Level maturitas SPIP berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
3. Kinerja pemerintah daerah tidak memoderasi hubungan antara desentralisasi fiskal, efektivitas penyerapan anggaran dan belanja modal terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.
4. Kinerja pemerintah daerah memoderasi hubungan antara level maturitas sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Keterbatasan

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang terbatas, yaitu hanya sampai tahun 2018 karena data dari instansi terkait seperti EKPPD dan level maturitas SPIP terbatas sampai tahun 2018, untuk tahun selanjutnya belum diterbitkan sampai penelitian ini dibuat. Selain itu data akuntabilitas pelaporan keuangan daerah belum menggambarkan semua level. Sampai tahun 2018, mayoritas penilaian opini pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah sudah mendapatkan predikat WTP sehingga sehingga dalam penelitian ini menjadikan variansi data menjadi kecil.

Saran

Berdasarkan hasil pembahasan serta kesimpulan dari penelitian yang dilakukan, maka peneliti memberikan saran untuk pemerintah daerah kabupaten dan kota, guna lebih memberikan atensi yang lebih terhadap penerapan SPIP secara benar karena berpengaruh langsung terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Selain itu untuk menyempurnakan penelitian selanjutnya dengan menambahkan beberapa variabel lainnya

seperti pertumbuhan ekonomi, belanja operasional, ketergantungan terhadap pemerintah pusat dan efisiensi penyerapan anggaran .

REFERENSI

- Afiah, N. N., & Azwari, P. C. (2015). The Effect of the Implementation of Government Internal Control System (GICS) on the Quality of Financial Reporting of the Local Government and its Impact on the Principles of Good Governance: A Research in District, City, and Provincial Government in Sou. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 811–818. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.172>
- Angraini, L. (2019). Pwngaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Jambi). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Unja*, 4(1), 45–56.
- Ara, S. C., Herwanti, T., & Pituringsih, E. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemda Dan Temuan Audit Bpk Terhadap Kinerja Pemda Kabupaten Di Pulau Sumba. *Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting*, 4(1), 1. <https://doi.org/10.21107/jaffa.v4i1.1878>
- Arifin, S. (2018). *Kajian Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah (Aspek Kepatuhan atas Peraturan Perundang-Undangan)*. Universitas Sebelas Maret.
- Bennet, R. (2010). Decentralizing Authority in Post-Suharto Indonesia: The Big Bang Theory, 1998-2010. *Innovations for Successful Societies*, 1–11. http://www.princeton.edu/successfulsocieties/content/data/policy_note/PN_id132/Policy_Note_ID132.pdf
- BPKP. (2019). *Maturitas SPIP BPKP*. <https://www.bpkp.go.id/spip/konten/4144/Hasil-Penilaian-SPIP.bpkp>
- Erryana, V., & Setyawan, H. (2016). Determinan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah se- Jawa Tengah). *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 5(1), 1–14.
- Fajar, N., & Rohman, A. (2012). Pengaruh Belanja Modal Terhadap Kinerja Keuangan dengan Pendapatan Asli Daerah Sebagai Variabel Intervening. *Diponegoro Journal of Accounting*, 1(2), 1–14.
- Fatimah, S. (2020). *Pengaruh Tingkat Kemandirian Daerah, Pertumbuhan Ekonomi dan Belanja Modal terhadap Akuntabilitas Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah tahun 2013-2017)*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Fitri, M., & Khotimah, H. (2022). Pengaruh Kinerja Keuangan Pemerintah Pusat Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan. *Keunis*, 10(1), 1. <https://doi.org/10.32497/keunis.v10i1.3013>
- Fontanella, A., & Rossietta., H. (2014). Pengaruh Desentralisasi Fiskal Dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemda Di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII, Lombok*.
- Friyani, R. (2017). Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Goof Governance, dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah Kota Jambi (Studi Kasus pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Jambi). *Jurnal Sains Sosiohumaniora*, 1(2), 142–148.
- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gumelar, A. (2021). Pengaruh Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Purwakarta) The Effect Of Government Internal Control System Maturity On The Performance Of. *Indonesian Accounting Research Journal*, 2(1), 83–93.
- Gusdiana, S. (2020). *Pengaruh Rasio Keuangan terhadap Skor Kinerja Penyelenggaraan*

- Pemerintah Daerah di Kab/Kota Provinsi Sumatera Selatan. Universitas Muhammadiyah Palembang.
- Halim, A. (2007). *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi keuangan daerah* (Edisi Revi). Salemba Empat.
- Hamidayanti, L., & Wardani, M. K. (2018). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Seminar Nasional Dan The 6th Calll for Syariah Paper Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Innocensa. (2011). Desentralisasi Fiskal Konferensi: Solusi Lokal Untuk Pemulihan Dari Resesi Global. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*.
- Irmawati, F. D. (2015). *Pengaruh Kinerja Keuangan, Politik Dinasti, dan Kinerja Pemerintah Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Iswanto. (2013). *Pengaruh Efektivitas dan Efisiensi Pengelolaan Keuangan Daerah serta Sistem Pengendalian Intern terhadap Keandalan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten/Kota Se-Indonesia)*. Universitas Lampung.
- Kasim, E. Y. (2015). Effect of Government Accountants Competency and Implementation of Internal Control to The Quality of Government Financial Reporting. *International Journal of Business, Economics and Law*, 8(1), 97–105.
- Khairudin. (2013). Does Financial Performance of Local Government Influence on The Audit Agency Opinion? *JURNAL Akuntansi & Keuangan*, 4(1).
- Liu, J., & Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, 5(2), 163–186. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2012.01.002>
- Maulida, R. W. A. (2017). *Analisis Pengaruh Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Kapabilitas Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) terhadap Opini Laporan Keuangan*. Universitas Jenderal Sudirman.
- Moisiu, A. (2014). Decentralization and the Increased Autonomy in Local Governments. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 109, 459–463. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.490>
- Mudhofar, K., & Tahar, A. (2016). Pengaruh Desentralisasi Fiskal dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia: Efek Moderasi dari Kinerja. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 17(2), 176–185. <https://doi.org/10.18196/jai.2016.0053.176-185>
- Muraiya, & Nadirsyah. (2018). Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Efisiensi Dan Efektivitas Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia Dengan Kinerja Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, 3(2), 236–253.
- Narulita, N. (2015). *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, Kepatuhan terhadap Perundang Undangan, dan Karakteristik Daerah terhadap Kredibilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. Universitas Sebelas Maret.
- Nasution, M. (2019). Pengaruh Belanja Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah. *Jurnal Budget*, 4(2), 141–158. <https://doi.org/10.31292/jta.v2i3.46>
- Nuh, M. S. (2012). Hakikat Pertanggungjawaban Pemerintah Daerah Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan. *Masalah-Masalah Hukum*, 41, 50–58. <https://ejournal.undip.ac.id/index.php/mmh/article/view/4159/3792%0Ahttps://ejournal.undip.ac.id/index.php/mmh/article/view/4159>
- Nurhidayati, S. (2017). *Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. Universitas

- Lampung.
- Nurmuthmainnah, W. (2020). Desentralisasi Fiskal Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Indonesia dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah *Thesis Universitas Hasanuddin*. [http://repository.unhas.ac.id/id/eprint/943/%0Ahttp://repository.unhas.ac.id/id/eprint/943/2/A062171003_tesis_20-11-2020 -- 1-2.pdf](http://repository.unhas.ac.id/id/eprint/943/%0Ahttp://repository.unhas.ac.id/id/eprint/943/2/A062171003_tesis_20-11-2020--1-2.pdf)
- Nurwati, L., & Ritonga, I. T. (2022). *Analisis Hubungan Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Kualitas Pengelolaan Keuangan (Studi pada Pemerintah Daerah Di Indonesia)*. Universitas Gajah Mada.
- Oktaviani, M. A., & Sari, D. P. (2020). Pengaruh kemandirian daerah, kinerja pemerintah daerah, dan sistem pengendalian intern terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 21(1), 186–193.
- Pramesti, L., & Haryanto, H. (2019). Akuntabilitas dan Tingkat Korupsi Pemerintah Kabupaten dan Kota Di Provinsi Jawa Tengah. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 6(2), 298–308. <https://doi.org/10.17977/um004v6i22019p298>
- Pranataningrum, R. A. (2012). *Pengaruh aspek keuangan terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia tahun anggaran 2008-2010*. Universitas Indonesia.
- Pratolo, S., & Diah Irmawati, F. (2020). Determinan Akuntabilitas Laporan Keuangan: Tinjauan Pada Kinerja dan Politik di Pemerintahan Daerah di Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(3), 800. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i03.p20>
- Rachmat, D. M. (2019). *Pengaruh Tingkat Kemandirian Daerah, Tingkat Ketergantungan Pusat terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan dengan Kinerja sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tingkat Provinsi di Indonesia tahun periode 201)*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Rasmini, N. K., & Masdiantini, P. R. (2018). Fiscal Decentralization, Internal Control System, Accountability of Local Government and Audit Opinion. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 13(2), 123–132.
- Rohyana, C., & Rozaq, R. A. (2022). Pengaruh Pertumbuhan Pendapatan Asli Daerah dan Pertumbuhan Belanja Modal terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten Bandung. *LAND JOURNAL*, 3(2), 60–71.
- Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2017). *Accounting Information System* (Pearson Ed).
- Saifudin, A. (2017). *Maturitas Level Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Opini Badan Pemeriksa Keuangan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Dan Hasil Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah di Indonesia)*. Universitas Sebelas Maret.
- Saragih, J. P. (2014). Politik Desentralisasi Fiskal: Permasalahan Dalam Implementasi. *Jurnal Politica*, 5(2), 200–224.
- Sedyaningsih, P. (2016). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten di Sulawesi Selatan Tahun 2009 – 2012)* [Universitas Brawijaya]. <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/5224/1/UPS-QT03885.pdf>
- Setiyanto, A. (2021). Indonesia's Capital Expenditure and Economic Growth 1990-2020: Role of Accountability. *Jurnal Tata Kelola Dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 7(2), 245–256. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v7i2.653>
- Subhi, G. N. (2021). *Pengaruh Faktor Keuangan dan Non-Keuangan terhadap Skor Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Provinsi di Indonesia*. Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur.
- Sucitra, T. W., & Supriatna, I. (2020). Pengaruh Maturitas SPIP terhadap Kinerja Instansi Pemerintah dan Implikasinya pada Pelayanan Publik (Studi Kasus pada Pemerintah

- Kabupaten Garut). *Prosiding The 11th Industrial Research Workshop and National Seminar*, 26–27.
- Sudarsana, H. S., & Rahardjo, S. N. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(4), 1–13. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta.
- Suryanto. (2017). Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia. *Jurnal Agregasi: Aksi Reformasi Government Dalam Demokrasi*, 5(1). <https://doi.org/10.34010/agregasi.v5i1.220>
- Syahrudin. (2006). *Desentralisasi Fiskal: Perlu Penyempurnaan Kebijakan dan Implementasi yang Konsisten*. <http://repository.unand.ac.id/23560/1/Download> file lengkap dari sini..pdf
- Syaifullah, F. A. (2020). *Pengaruh Kemandirian Daerah, Ketergantungan Daerah, Efektivitas Realisasi Pendapatan Asli Daerah dan Belanja Modal terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Universitas Mercu Buana.
- Tim Penulis Badan Kebijakan Fiskal, K. K., Puspita, D., Pahlevi, M., Raharja, Y. M., Hadi, S., Baroto, A. L., Permana, A. W., Rahayu, W. T., Prasetya, F., Chalil, T. M., & Soewardi, T. J. (2021). *Dua Dekade Implementasi Desentralisasi Fiskal di Indonesia*.
- Wibowo, S. (2019). Akuntabilitas Kinerja Keuangan dan Pemberian Opini atas Laporan Keuangan Audited (Studi Kasus pada Kementerian di Indonesia). *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 5(2), 41–52.
- Williams, S. M. (2001). Are Intellectual Capital Performance and Disclosure Practice Related? *Journal of Intellectual Capital*, 2(3), 192–203.