

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH, PENGAWASAN
LEGISLATIF DAN TEMUAN AUDIT TERHADAP TINGKAT
PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PROVINSI, KABUPATEN,
KOTA TAHUN 2014**

(tesis)

Oleh

LILIS SURYANI



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2016**

ABSTRACT

THE INFLUENCE OF LOCAL GOVERNMENT CHARACTERISTICS, PARLIAMENT MEMBERS, AND AUDIT FINDINGS TO DISCLOSURE LEVEL OF FINANCIAL STATEMENT PROVINCE, LOCAL GOVERNMENT, MUNICIPALITIES 2014

By

Lilis Suryani

The purpose of this study is to examine the influence of local government characteristics, parliament members, and audit findings to disclosure level of financial statement province, local government, municipalities 2014 used in this research are depend, age of local government, the number of Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). This research also used variable such as the total number of parliament members and total number of audit findings. Disclosure of financial statement is measure by 34 items based on governmental accounting standards.

This study use purposive sampling method. The sample consists of 477 Indonesian local government financial reports of the year 2014. The statistical analysis use descriptive statistics multiple regression. Result show that the average disclosure level Indonesian local government is 40,93%.

The results of regression analysis show that variabel depend, the age of local government, and the number of parliament members are significantly positive effect on the level of Indonesian local government financial reports. The variables of the number of SKPD, and audit findings has no significant effect on the disclosure levels .

Keywords: audit findings, governmental accounting standards (SAP), local government characteristics, mandatory disclosure.

ABSTRAK

Pengaruh Karakteristik Pemerintah, Pengawasan Legislatif Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Provinsi, Kabupaten, Kota Tahun 2014

Oleh

Lilis Suryani

Maksud dari penelitian ini untuk menguji pengaruh karakteristik pemerintah, pengawasan legislative, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi, kabupaten, kota tahun 2014. Karakteristik pemerintah daerah yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari ketergantungan daerah, umur pemerintah daerah, jumlah SKPD. Penelitian ini juga menggunakan variabel jumlah anggota legislatif sebagai ukuran dari variabel pengawasan legislatif dan total jumlah temuan audit. Pengungkapan Laporan Keuangan diukur berdasarkan 34 item pengungkapan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling. Sampel penelitian terdiri dari 477 laporan keuangan pemerintah provinsi, kabupaten, kota tahun 2014 yang telah diaudit Badan Pemeriksa Keuangan. Analisis statistik menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata tingkat pengungkapan pada pemerintah provinsi, kabupaten, kota sebesar 40,93%.

Hasil analisis regresi berganda menunjukkan bahwa variabel ketergantungan daerah, umur pemerintah daerah, dan pengawasan legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Sedangkan variabel jumlah SKPD dan temuan audit, tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Kata kunci: temuan audit, Standar Akuntansi Pemerintahan, karakteristik pemerintah, pengungkapan wajib.

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH, PENGAWASAN
LEGISLATIF DAN TEMUAN AUDIT TERHADAP TINGKAT
PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PROVINSI, KABUPATEN,
KOTA TAHUN 2014**

**Oleh
LILIS SURYANI**

**Tesis
Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
MAGISTER SAINS AKUNTANSI
Pada
Program Magister Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG**

2016

Judul Tesis : **PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH,
PENGAWASAN LEGISLATIF DAN TEMUAN AUDIT
TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN
LAPORAN KEUANGAN PROVINSI, KABUPATEN,
KOTA TAHUN 2014**

Nama Mahasiswa : **Lilis Suryani**

No. Pokok Mahasiswa : 1421031026

Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19560620 198603 1 003

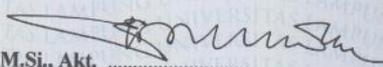
Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si.
NIP 19801017 200501 2 002

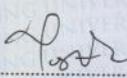
2. Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi

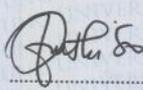
Susi Sarumpaet, S.E., MBA., Ph.D., Akt.
NIP 19691008 199512 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji :

Ketua : Dr. Einde Evana, S.E., M.Si, Akt. 

Sekretaris : Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si. 

Penguji Utama : Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt. 

2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP 19610904 198703 1 011



Direktur Program Pascasarjana

Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.
NIP 19530528 198103 1 002

4. Tanggal Lulus Ujian : 01 Juli 2016

LEMBAR PERNYATAAN

Saya menyatakan dengan sebenarnya:

1. Tesis dengan judul: "Pengaruh Karakteristik Pemerintah, Pengawasan Legislatif Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Provinsi, Kabupaten, Kota Tahun 2014" adalah karya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis orang lain dengan tata etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut plagiarisme;
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, maka saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang akan diberikan dan bersedia serta sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, Juli 2016



mbuat Pernyataan,

Lilis Suryani

NPM. 1421031026

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Tasikmalaya, tanggal 16 Juni 1976, sebagai anak keempat dari empat bersaudara pasangan Bapak E. Sutisna dan Ibu Siti Sopiah.

Jenjang pendidikan yang pernah ditempuh oleh penulis adalah Sekolah Dasar (SD) di SDN Rusdayasa Kabupaten Tasikmalaya diselesaikan pada tahun 1988.

Tahun 1991 penulis berhasil menyelesaikan pendidikan Sekolah Menengah Pertama (SMP) di SMPN 1 Pagerageung Kabupaten Tasikmalaya, dan Sekolah Menengah Atas (SMA) diselesaikan pada tahun 1994 di SMAN Ciawi Kabupaten Tasikmalaya. Pendidikan Sarjana Akuntansi di Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Metro diselesaikan pada tahun 2011. Kemudian, pada tahun 2014 melanjutkan pendidikan Magister Ilmu Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Penulis memulai karir sebagai Pegawai Negeri Sipil pada tahun 2007, dan ditempatkan di Sekretariat DPRD Kabupaten Lampung Timur.

MOTO HIDUP

Tidak ada kesuksesan yang diperoleh tanpa ada perjuangan dan kerja keras.

Tetap rendah hati, manusia tidak ada yang sempurna. Kesempurnaan hanyalah milik Allah SWT sang pencipta alam semesta.

PERSEMBAHAN

Teriring do'a dan rasa syukur kepada Allah Subhanahuwata'ala yang senantiasa memberikan rahmat dan karunianya, sehingga penulis dapat menyelesaikan studi pada Program Pascasarjana Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Kupersembahkan karya penuh perjuangan ini kepada:

Bapakku E. Sutisna dan Ibuku Siti Sopiah, yang tiada henti-hentinya memberikan dukungan dan doa untuk menyelesaikan studi ini. Terima kasih atas semua dukungan, didikan, cinta dan kasih sayang yang telah diberikan selama ini.

Suamiku tercinta, Cecep Miarsana terimakasih atas perhatian, dukungan dan didikan yang telah diberikan selama ini, semoga Allah SWT senantiasa memberikan kesehatan dan memberikan bimbingan serta kemudahan dalam mencapai segala urusan.

Kepala BPKP Pusat dan Kepala BPKP Perwakilan Provinsi Lampung yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk melanjutkan studi dalam rangka meningkatkan kualitas sumber daya aparatur pemerintah khususnya pengelola keuangan.

Semua orang yang terlibat dalam penyelesaian studiku.

SANWACANA

Dengan mengucapkan puji dan syukur kehadiran Allah SWT karena atas berkat rahmat dan karuniaNya penulis dapat menyelesaikan penyusunan tesis ini.

Tesis yang berjudul “Pengaruh Karakteristik Pemerintah, Pengawasan Legislatif, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi, Kabupaten, Kota Tahun 2014”, disusun sebagai syarat untuk memperoleh gelar Magister Ilmu Akuntansi pada Jurusan Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Dalam penyelesaian tesis ini, penulis banyak mendapatkan bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini dengan kerendahan hati penulis mengucapkan terimakasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Susi Sarumpaet, Ph.D.,Akt., selaku Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Bapak Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing Utama yang telah memberikan saran, masukan dan nasihatnya dalam penyelesaian tesis ini.

4. Ibu Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si., selaku Pembimbing Kedua yang telah bersedia meluangkan waktu di sela kesibukannya untuk memberikan ilmunya, tenaga, dan pikirannya dalam penulisan tesis ini.
5. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., selaku Penguji Utama yang telah memberikan saran dan masukan dalam penyelesaian tesis ini.
6. Ibu Retno Yuni Nur S., S.E., M.Sc., Akt., selaku Penguji Kedua yang telah berusaha semaksimal mungkin memberikan saran dan nasihatnya menyelesaikan tesis ini.
7. Kedua orang tuaku, Bapak E. Sutisna dan Ibu Siti Sopiah yang telah memberikan dukungan serta doa serta senantiasa berkorban dan mengusahakan yang terbaik bagi penulis tanpa mengenal lelah.
8. Suamiku tercinta, Cecep Miarsana, terimakasih atas perhatian, dukungan, doa dan nasihatnya bagi penulis, untuk menjadi pribadi yang lebih baik.
9. Anak-anakku tersayang: Calyza, Kautsar, Hafizh dan Faqih terimakasih atas pengertiannya.
10. Kakak-kakakku, terimakasih atas perhatian dan doanya.
11. Bapak Kepala BPKP Pusat dan Kepala BPKP Perwakilan Provinsi Lampung yang telah memberikan kesempatan untuk melanjutkan studi serta dukungan baik moril maupun materil.
12. Bapak Yusmar Syrya, S.H., M.H., Sekretaris DPRD Lampung Timur, atas dukungan dan izin yang telah diberikan untuk penulis dalam melaksanakan studi ini.

13. Seluruh staf dan karyawan program studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung
14. Sahabatku Henny M. Gultom, yang tidak lelah menemani dan memberikan dukungan moril serta dalam menyelesaikan tesis ini.
15. Teman-teman Magister Ilmu Akuntansi Star BPKP Batch I , Acep, Sukani, Zayendra, Reny Astuti, Mega, Sadu Fitriani, Siti Juweni, Firda, Anifa, Ovi, Wahdani, Sidiq, Fadriansyah, Windy, FERIA, Nani, Endang, Dwi Laila, Nurul, Desi, Dewi, Henny, Maisaroh, Bernadeta. Terimakasih atas kebersamaannya selama perkuliahan.
16. Bapak Kepala Bagian, Kepala Kasubbag serta Teman-teman di Bagian Keuangan Sekretariat DPRD terimakasih atas dukungan dan doa yang telah diberikan.

Semoga tesis ini dapat bermanfaat dan membantu pihak-pihak yang berkepentingan. Terima kasih.

Bandar Lampung, Juli 2016

Penulis

Lilis Suryani

DAFTAR ISI

Halaman

DAFTAR ISI

DAFTAR LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

DAFTAR GAMBAR

BAB I. PENDAHULUAN

1.1	Latar Belakang Penelitian	1
1.2	Identifikasi Masalah	10
1.3	Tujuan Penelitian	11
1.4	Manfaat Penelitian	11

BAB II. KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1	<i>Agency Theory</i> dalam pemerintahan	13
2.2	<i>Stewardship Theory</i>	14
2.3	Pemerintah Daerah di Indonesia	15
2.4	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	17
2.5	Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).....	19
2.6	Pengungkapan pada Laporan Keuangan dan Catatan Atas Laporan Keuangan	19
2.7	Karakteristik Pemerintah	20
2.8	Pengawasan Legislatif	21
2.9	Temuan Audit	22
2.10	Penelitian Terdahulu.....	23
2.11	Pengembangan Hipotesis	27
2.11.1	Ketergantungan Daerah	27
2.11.2	Umur Pemerintah Daerah	28

2.11.3	Jumlah SKPD	28
2.11.4	Pengawasan Legislatif	29
2.11.5	Temuan Audit	30
2.12	Rerangka Pemikiran	31

BAB III. METODE PENELITIAN

3.1	Populasi dan Sampel Penelitian	32
3.2	Data Penelitian	32
3.3	Teknik Pengambilan Sampel	33
3.4	Definisi Variabel Penelitian	34
3.4.1	Variabel Dependen	34
3.4.2	Variabel Independen	36
3.4.2.1	Ketergantungan Daerah	36
3.4.2.2	Umur Pemerintah Daerah	37
3.4.2.3	Jumlah SKPD	37
3.4.2.4	Pengawasan Legislatif	38
3.4.2.5	Temuan Audit	39
3.5	Metode Statistika/Ekonometrika	39
3.6	Metode Analisis data	39
3.6.1	Uji Statistik Deskriptif	40
3.6.2	Uji Asumsi Klasik	41
3.6.2.1	Uji Normalitas	41
3.6.2.2	Uji Multikolinearitas	41
3.6.2.3	Uji Heteroskedastisitas	42
3.6.2.4	Uji Autokorelasi	43
3.6.3	Uji Model	43
3.6.3.1	Uji Koefisien Determinasi (R^2)	44
3.6.3.2	Uji Koefisien Regresi (Uji t)	44

BAB IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1	Deskripsi Sampel Penelitian	45
4.2	Statistik Deskriptif Variabel Dependen	46
4.3	Statistik Deskriptif Variabel Independen	48
4.4	Uji Asumsi Klasik	50
4.4.1	Uji Normalitas	50

4.4.2	Uji Multikolinearitas	51
4.4.3	Uji Heteroskedastisitas	52
4.4.4	Uji Autokorelasi	53
4.5	Pengujian Model Regresi	54
4.5.1	Uji Kelayakan Model (Uji F)	55
4.5.2	Koefisien Determinasi	55
4.6	Hasil Uji t dan Pembahasan Hipotesis	55
4.6.1	Ketergantungan Daerah	56
4.6.2	Umur Pemerintah Daerah	57
4.6.3	Jumlah SKPD	58
4.6.4	Pengawasan Legislatif	58
4.6.5	Temuan Audit	59
4.7	Pengujian Tambahan (<i>T-test</i>)	60

BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1	Kesimpulan	64
5.2	Keterbatasan Penelitian	66
5.3	Saran	66
5.4	Implikasi Penelitian	67

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

	Halaman
1. Tabel 1.1 : LKPD 2014 yang diperiksa BPK	3
2. Tabel 1.2 : Opini LKPD Tahun 2014	3
3. Tabel 3.1 : Item Pengungkapan Wajib	35
4. Tabel 4.1 : Populasi dan Sampel	46
5. Tabel 4.2 : Statistik Deskriptif Variabel Dependen	46
6. Tabel 4.3 : Rekapitulasi Jumlah Item Yang Diungkapkan	46
7. Tabel 4.4 : Statistik Deskriptif Variabel Independen	48
8. Tabel 4.5 : Hasil Regresi OLS	54
9. Tabel 4.6 : Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis	56
10. Tabel 4.7 : Group Statistik <i>Independent Sample Test</i>	60
11. Tabel 4.8 : Hasil <i>Independent Sample Test</i>	61
12. Tabel 4.9 : Group Statistik <i>Independent Sample Test</i>	62
13. Tabel 4.10 : Hasil <i>Independent Sample Test</i>	62

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
1. Gambar 1 : Rerangka Penelitian	31

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
1. Lampiran 1 : Rekapitulasi Tingkat Pengungkapan LKPD propinsi, kabupaten, kota tahun 2014	
2. Lampiran 2 : Item Pengungkapan Wajib	
3. Lampiran 3 : Rekapitulasi Data Variabel Dependen dan Variabel Independen	
4. Lampiran 4 : Hasil Uji Klasik	
5. Lampiran 5 : Hasil Uji Regresi OLS	

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Indonesia memasuki era otonomi daerah dan desentralisasi fiskal setelah dikeluarkannya Undang-undang Nomor 22 tahun 1999 tentang otonomi daerah sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 32 tahun 2004 tentang pemerintah daerah dan selanjutnya diubah kembali dengan Undang-undang Nomor 23 tahun 2014. Dengan berlakunya otonomi daerah berarti daerah memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengelola rumah tangganya sendiri termasuk pertanggung jawaban pengelolaan keuangan.

Salah satu bentuk pertanggung jawaban daerah terhadap pemerintah pusat dalam rangka meningkatkan *Good Public Governance* (GPG) ialah melalui laporan keuangan. Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah harus disusun dan disajikan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan bahwa laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 1 paragraf 24 Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 menyebutkan:

Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang. Informasi yang tersedia di laporan keuangan diperlukan dalam mengukur kinerja pemerintahan selama periode tertentu. Melalui berbagai informasi yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut, pemerintah mampu menunjukkan kinerja pemerintahan sekaligus pembuktian bahwa penyusunan yang dilakukan sesuai dengan peraturan yang ada.

Tersedianya informasi dalam laporan keuangan dilakukan untuk kepentingan transparansi, yaitu melalui pemberian informasi keuangan yang jujur dan terbuka kepada pengguna laporan keuangan. Konsep Pedoman Kebijakan *Governance* (2008:7) menyebutkan bahwa transparansi mengandung unsur pengungkapan dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Pentingnya pengungkapan dan informasi yang tersedia mengharuskan pemerintah mengungkapkan berbagai informasi dalam laporan keuangan sebagai bentuk akuntabilitas dan transparansi keuangan publik.

Sebagai perwujudan transparansi dan akuntabilitas atas pengelolaan keuangan negara yang dilaksanakan Pemda, maka Pemda wajib menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang kemudian akan di audit oleh institusi pemeriksa yang bebas dan mandiri, dalam hal ini adalah BPK RI. Laporan keuangan perlu diaudit serta harus dilampiri dengan pengungkapan, karena laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal.

Pada tahun 2015, Badan Pemeriksa Keuangan RI telah memeriksa laporan keuangan pemerintah daerah. Pemeriksaan LKPD Tahun 2014 dilakukan atas 504

(93,51%) LKPD dari 539 pemerintah daerah yang wajib menyusun laporan keuangan (LK). Pemeriksaan LKPD tersebut meliputi :

Tabel 1.1
LKPD 2014 yang diperiksa BPK

LKPD	JUMLAH LKPD
Provinsi	34
Kabupaten	379
Kota	91
LKPD yang terlambat diserahkan ke BPK	(35)
Total	504

(Sumber: IHPS BPK Semester I Tahun 2015).

Dari pemeriksaan 504 LKPD tersebut , BPK telah memberikan opini kepada masing masing LKPD dengan rincian opini sebagai berikut:

Tabel 1.2
Opini LKPD Tahun 2014

Opini	Jumlah Opini	Persentase
WTP	251	49,80%
WDP	230	45,64%
TW	4	0,79%
TMP	19	3,77%
Total	504	100%

(Sumber: IHPS BPK Semester I Tahun 2015).

Dari tabel 1.2. diatas dapat dilihat masih tingginya perolehan opini WDP, TW maupun TMP, hal disebabkan entitas tidak menerapkan SAP sebagai mana mestinya. Masih banyaknya kelemahan dalam pelaporan keuangan yang sesuai SAP serta tidak melaksanakan perbaikan atas kelemahan LKPD tahun sebelumnya sehingga beberapa daerah masih tetap mendapatkan opini WDP atau TMP.

(Sumber: IHPS BPK Semester I Tahun 2015). Dari 504 laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa keuangan tersebut, sebagian besar laporan keuangan pemerintah daerah, belum menyajikan seluruh informasi terkait item-

item yang harus diungkapkan sesuai dengan PSAP pada PP 70 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Pengungkapan sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan bagian dalam pelaporan keuangan dan merupakan bentuk dari penyajian informasi dalam pernyataan keuangan. Pengungkapan tersebut merupakan pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*), yaitu informasi yang wajib disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Pengungkapan wajib merupakan bagian dari SAP yang bertujuan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan publik, namun penerapannya belum dilakukan secara maksimal oleh pemerintah daerah di Indonesia. Masih banyak item-item pengungkapan yang wajib yang tidak disajikan dalam laporan keuangan. Salah satu contoh, untuk akuntansi persediaan pada item kondisi persediaan, sebagian besar pemerintah provinsi, kabupaten, kota yang belum menginformasikan kondisi dari persediaan barang yang ada pada pemerintah tersebut.

Dari data hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan, diketahui masih terdapat permasalahan dalam penyajian laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia khususnya dalam pengungkapan. Salah satu contoh pengungkapan terhadap kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan. Berdasarkan data IHPS BPK Semester I tahun 2015, terdapat 37 entitas/SKPD yang tidak melakukan inventarisasi fisik (*stock opname*) persediaan dan penyajian persediaan tidak didukung dengan kartu persediaan, sehingga tidak dapat dilakukan penelusuran atas mutasi persediaan.

Permasalahan lain, masih ada beberapa daerah tidak menyajikan laporan keuangan secara wajar, posisi keuangan Pemerintah Kabupaten Seluma tanggal 31

Desember 2014, dan Realisasi Anggaran, serta Arus Kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Hal tersebut terdapat pada LKPD Kabupaten Seluma, Provinsi Bengkulu dan Kabupaten Belitung Timur Provinsi Kepulauan Bangka Belitung.

Hasil pemeriksaan atas 68 LKPD Tahun 2013 mengungkapkan 742 temuan yang di dalamnya terdapat 909 permasalahan sistem pengendalian intern (SPI).

Permasalahan SPI tersebut meliputi 365 kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 388 kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan 156 kelemahan struktur pengendalian intern.

(Sumber: IHPS BPK, tahun 2014 semester II).

Selanjutnya, hasil pemeriksaan atas 504 LKPD Tahun 2014 mengungkapkan 5.978 permasalahan SPI. Permasalahan SPI tersebut meliputi 2.222 (37,17%) kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 2.598 (43,46%) kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan 1.158 (19,37%) kelemahan struktur pengendalian intern. Secara umum, permasalahan kelemahan sistem pengendalian intern tersebut banyak ditemukan dalam pengelolaan akun Pendapatan dan Belanja. *(Sumber: IHPS BPK Semester I Tahun 2015).*

Hasil pemeriksaan atas 68 LKPD Tahun 2013 mengungkapkan 1.059 temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang di dalamnya terdapat 1.193 permasalahan, berakibat kerugian daerah sebesar Rp285,78 miliar, potensi kerugian sebesar Rp1,29 triliun dan kekurangan penerimaan sebesar Rp62,19 miliar. Permasalahan ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian daerah adalah sebanyak 479 permasalahan senilai

Rp285,78 miliar yang terjadi di 68 pemerintah daerah. (*Sumber: IHPS BPK, tahun 2014 semester II*).

Terhadap pemeriksaan atas Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, BPK mengungkapkan 5.993 permasalahan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp3,20 triliun. Dari permasalahan ketidakpatuhan tersebut, sebanyak 3.638 permasalahan berdampak finansial yang meliputi 2.422 (40,41%) kerugian daerah senilai Rp1,42 triliun, 324 (5,41%) potensi kerugian daerah senilai Rp1,41 triliun, dan 892 (14,88%) kekurangan penerimaan senilai Rp373,70 miliar. Selain itu, terdapat 2.355 (39,30%) kelemahan administrasi. (*Sumber: IHPS BPK, tahun 2015 semester I*).

Permasalahan itu terjadi karena para pejabat/pelaksana yang bertanggung jawab lalai dan tidak cermat dalam menyajikan laporan keuangan, belum optimal dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya sesuai tupoksi masing-masing, belum sepenuhnya memahami ketentuan yang berlaku, lemah dalam melakukan pengawasan dan pengendalian kegiatan, dan kurang berkoordinasi dengan pihak-pihak terkait, serta adanya kelemahan pada system aplikasi yang digunakan. (*Sumber: IHPS BPK Semester I tahun 2015*).

Berdasarkan uraian di atas, penyajian dan pengungkapan terhadap LKPD masih menjadi permasalahan. Oleh karena itu penelitian terkait pengungkapan LKPD serta faktor-faktor yang mempengaruhinya perlu dilakukan. Berdasarkan penelitian sebelumnya, tingkat pengungkapan LKPD terhadap SAP masih menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Mandasari (2009) mengungkapkan rata-rata pengungkapan wajib LKPD sebesar 52,57 %. Dengan menggunakan data LKPD tahun 2007, Lesmana (2010) mengungkapkan bahwa rata-rata

pengungkapan wajib LKPD hanya sebesar 22% dengan menggunakan butir pengungkapan yang lebih banyak dibandingkan penelitian Mandasari (2009), Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) menunjukkan tingkat rata-rata pengungkapan yang lebih tinggi yaitu sebesar 51,56%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya mengungkapkan item pengungkapan wajib dalam laporan keuangannya.

Pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dapat dipengaruhi oleh faktor yang beragam. Ingram (1984) melakukan penelitian pada tingkat *state government* di Amerika Serikat, yang menguji hubungan *coalition of voters, administrative selection process, alternative information source, and management incentive* terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *coalition of voters, administrative selection process, and management incentive* berhubungan positif terhadap tingkat pengungkapan, sedangkan *alternative information source* memiliki pengaruh negative terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah

Sejumlah penelitian telah dilakukan untuk menganalisis karakteristik pemerintah daerah, pengawasan legislatif dan temuan audit yang mempengaruhi tingkat pengungkapan.

Robbin dan Austin (1986) menyatakan bahwa pendapatan *intergovernmental* merepresentasikan tingkat ketergantungan pemerintah daerah. Tingkat ketergantungan yang tinggi cenderung meningkatkan pengungkapan keuangan. Robin dan Austin (1986) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara ketergantungan dan kualitas pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah di Amerika Serikat. Hal berbeda dikemukakan oleh Martani dan Liestiani

(2012) dimana tidak menemukan hubungan antara tingkat ketergantungan dan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian lain dilakukan oleh Lesmana (2010), dengan menggunakan karakteristik pemerintah daerah sebagai variabel bebas. Karakteristik pemerintah daerah diproksikan dengan variabel ukuran (*size*) daerah, kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintahan daerah, jumlah SKPD, dan rasio kemandirian keuangan daerah dalam menjelaskan karakteristik pemerintah daerah. Penelitian dilakukan dengan objek penelitian laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten dan kota tahun anggaran 2007. Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai rerata pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia tahun 2006 adalah sebesar 51,56%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya menungkapkan elemen pengungkapan wajib akuntansi.

Suhardjanto dan Yulianingtyas (2010), berpendapat bahwa pendapatan transfer tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hal berbeda dikemukakan oleh Robbins dan Austin (1986) serta Mandasari (2009) bahwa pendapatan transfer berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Lesmana (2010) berpendapat bahwa umur pemerintah daerah dapat mempengaruhi sejauh mana tingkat pengungkapan LKPD pemerintah daerah tersebut. Semakin tua umur administratif pemerintah daerah mendorong perintah untuk melakukan pengungkapan LKPD yang lebih baik, atau dengan kata lain semakin banyak pula informasi yang diungkapkan daripada daerah dengan umur administratif muda atau masih berdiri. Hal serupa dikemukakan juga oleh Syafitri

dan Setyaningrum (2012). Mandasari (2009) menemukan hasil yang berbeda dan berpendapat bahwa umur pemerintahan tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Pemerintah daerah dijalankan oleh entitas pelaporan yang disebut Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 bahwa untuk penyelenggaraan pemerintahan daerah, kepala daerah perlu dibantu oleh perangkat daerah yang dapat menyelenggarakan seluruh urusan pemerintahan yang dilaksanakan oleh pemerintahan daerah. Mandasari (2009) berpendapat, semakin banyaknya jumlah SKPD dalam suatu pemerintahan akan mengakibatkan pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah semakin tinggi. Semakin banyak diferensiasi fungsional dalam pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan. Hasil yang berbeda ditemukan oleh Patrick (2007), Lesmana (2010), dan Syafitri dan Setyaningrum (2012) menemukan bahwa *diferensiasi fungsional* atau sering disebut dengan SKPD tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD.

Menurut Syafitri dan Setyaningrum (2012), DPRD sebagai wakil rakyat memiliki fungsi pengawasan, yaitu mengontrol jalannya pemerintahan agar selalu sesuai dengan aspirasi masyarakat dan mengawasi pelaksanaan dan pelaporan informasi keuangan pemerintah daerah agar tercipta suasana pemerintah daerah yang transparan dan akuntabel. Ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hasil berbeda dikemukakan oleh Retnoningsih (2009) yang membuktikan bahwa jumlah anggota DPRD tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi. Begitu juga dengan penelitian Raharjo

dan Hasanah (2014) yang menyatakan bahwa tidak ada hubungan positif antara ukuran DPRD dengan tingkat pengungkapan LKPD.

Handayani (2010) menyatakan bahwa jumlah temuan pemeriksaan mempunyai hubungan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hasil ini membuktikan bahwa semakin tinggi tingkat penyimpangan, pemerintah daerah cenderung menutupi informasi tersebut, sehingga tingkat pengungkapan menjadi rendah. Hal serupa juga dikemukakan oleh Liestiani (2008) dalam Raharjo dan Hasanah (2014) bahwa jumlah temuan audit berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan. Namun pendapat berbeda dikemukakan oleh Mahmud dan Waliyyani (2015) bahwa temuan audit berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Sehubungan dengan hal tersebut, mengingat masih rendahnya tingkat pengungkapan LKPD menjadi motivasi peneliti untuk meneliti kembali serta penelitian mengenai pengungkapan LKPD masih menunjukkan hasil yang berbeda-beda, sehingga dibutuhkan penelitian lanjutan guna menguji ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Karakteristik Pemerintah, Pengawasan Legislatif Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Provinsi, Kabupaten, Kota Tahun 2014.”**

1.2. Identifikasi Masalah

Laporan keuangan merupakan salah satu sumber informasi digunakan oleh para pengguna laporan keuangan yang di dalamnya terkandung informasi yang dapat memberikan bahan pertimbangan bagi para pengguna laporan keuangan dalam

rangka pengambilan keputusan. Oleh karena itu kelengkapan pengungkapan laporan keuangan sesuai SAP sangatlah penting. Semakin tinggi tingkat pengungkapan, semakin tinggi pula kualitas informasi laporan keuangan, artinya bahwa laporan keuangan tersebut telah memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil dan aktifitas suatu usaha (Chairiri dan Ghozali, 2003).

Namun kenyataan yang terjadi adalah adanya LKPD yang masih belum mematuhi syarat-syarat penyusunan LKPD sesuai dengan yang diatur SAP. Oleh karena itu penelitian ini akan meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD.

Masalah utama dalam penelitian ini adalah apakah karakteristik pemerintah, pengawasan legislatif dan temuan audit berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan provinsi, kabupaten, kota tahun 2014.

Karakteristik pemerintah dalam penelitian ini mencakup: ketergantungan daerah, umur pemerintah dan jumlah SKPD.

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji dan mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah, pengawasan legislatif dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan provinsi, kabupaten, kota di Indonesia tahun 2014.

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat teoritis sebagai berikut:

1. Menambah bukti empiris mengenai pengaruh karakteristik pemerintah, pengawasan legislatif dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi/kabupaten/kota sehingga ilmu akuntansi sektor publik semakin berkembang.
2. Dapat memperkaya konsep atau teori yang menyokong perkembangan ilmu pengetahuan akuntansi sektor publik, khususnya yang terkait dengan penelitian pengaruh karakteristik pemerintah, pengawasan legislatif dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi/kabupaten/kota.

1.4.2. Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat praktis sebagai berikut:

1. Bagi akademisi, diharapkan penelitian ini digunakan sebagai sumber informasi dan bahan referensi untuk penelitian selanjutnya dan sebagai sarana dalam memahami, serta menambah pengetahuan untuk mengaplikasikan teori telah dipelajari.
2. Bagi pemerintahan, sebagai informasi bahwa dengan mengungkapkan Laporan Keuangan Pemerintah dapat menjadi bahan masukan untuk perbaikan penyelenggaraan pemerintah selanjutnya. Juga diharapkan penelitian ini berkontribusi untuk lebih mengoptimalkan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dan akuntabel sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. *Agency Theory* dalam pemerintahan

Dalam *agency theory* terdapat dua pihak yang melakukan kesepakatan atau kontrak, yakni pihak yang memberikan kewenangan yang disebut *principal* dan pihak yang menerima kewenangan yang disebut *agent* (Halim dan Abdullah 2006). *Agency problem* muncul ketika *principal* mendelegasikan kewenangan pengambilan keputusan kepada *agent* (Zimmerman, 1977). Hubungan keagenan ini menimbulkan permasalahan, yaitu adanya informasi asimetris, dimana salah satu pihak mempunyai informasi yang lebih banyak daripada pihak lainnya.

Zimmerman (1977) mengatakan bahwa masalah keagenan terjadi pada semua organisasi. Pada perusahaan, *agency problem* terjadi antara pemegang saham sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*. Pada sektor pemerintahan, *agency problem* terjadi antara pejabat pemerintah yang terpilih dan diangkat sebagai *principal* dan para pemilih (masyarakat) sebagai *agent*. Pejabat pada pemerintahan sebagai pihak yang menyelenggarakan pelayanan publik memiliki informasi yang lebih banyak sehingga dapat membuat keputusan atau kebijakan yang hanya mementingkan pemerintah dan penguasa serta mengabaikan kepentingan dan kesejahteraan rakyat. Untuk mengurangi masalah tersebut, upaya

yang harus dilakukan pemerintah daerah adalah menyajikan laporan keuangan secara transparan dan akuntabel.

Moe (1984) mengemukakan bahwa hubungan prinsipal dan agen dapat dilihat dalam politik demokrasi. Masyarakat adalah prinsipal, politisi (legislatif) adalah agen mereka. Politisi (legislatif) adalah prinsipal, birokrat/pemerintah adalah agen mereka. Pejabat pemerintahan adalah prinsipal, pegawai pemerintahan adalah agen mereka. Keseluruhan politik tersusun dari alur hubungan prinsipal-agen, dari masyarakat hingga level terendah pemerintahan. Fadzil dan Nyoto (2011) juga menyatakan bahwa terdapat hubungan *principal* agen antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemerintah pusat adalah prinsipal dan pemerintah daerah bertindak sebagai agen. Hal ini dikarenakan Indonesia sebagai negara kesatuan, pemerintah daerah bertanggung jawab kepada masyarakat sebagai pemilih dan juga kepada pemerintah pusat.

Dalam konteks teori *signalling*, pemerintah berusaha untuk memberikan sinyal yang baik kepada rakyat (Evans dan Patton; 1987). Tujuannya agar rakyat dapat terus mendukung pemerintah yang saat ini berjalan sehingga pemerintahan dapat berjalan dengan baik. Laporan keuangan dapat dijadikan sarana untuk memberikan sinyal kepada rakyat. Kinerja pemerintahan yang baik perlu diinformasikan kepada rakyat baik sebagai bentuk pertanggungjawaban maupun sebagai bentuk promosi untuk tujuan politik.

2.2. Stewardship Theory

Rahardjo (2007) mengemukakan bahwa teori *stewardship* menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu seperti

materi dan uang tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Pemerintah sebagai pihak yang memiliki banyak informasi dan bertanggungjawab atas kepercayaan yang telah diberikan rakyat (dalam masa pemilu) memiliki kesadaran untuk terus mewujudkan transparansi dan akuntabilitas melalui pengungkapan LKPD yang baik. Ini dilakukan sebagai upaya dalam mengaktualisasi diri sebagai pegawai pemerintah yang patuh maupun untuk tujuan politik seperti mencari simpati agar bisa terpilih dalam pemilu selanjutnya, dan upaya dalam mendapat kepercayaan publik.

2.3. Pemerintah Daerah di Indonesia

Pelaksanaan konsep desentralisasi dan otonomi daerah dimulai pada era reformasi dengan dikeluarkannya Undang-undang Nomor 22 tahun 1999 tentang otonomi daerah sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 32 tahun 2004 tentang pemerintah daerah dan selanjutnya diubah kembali dengan Undang-undang Nomor 23 tahun 2014 dan Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan yang kemudian direvisi menjadi Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004. Kebijakan ini mengubah penyelenggaraan pemerintahan dari yang sebelumnya bersifat terpusat menjadi terdesentralisasi yang berarti adanya penyerahan kewenangan dan tanggung jawab pemerintah pusat kepada Pemerintah Daerah. Untuk menyelenggarakan otonomi daerah yang luas, nyata dan bertanggung jawab, Pemerintah Daerah diberi kewenangan dan tanggung jawab untuk mengurus rumah tangganya sendiri, baik dari segi administratif pemerintahan maupun dari segi pengelolaan keuangannya yang dibutuhkan untuk kegiatan operasionalnya dan pelayanan kepada masyarakat.

Berdasarkan pasal 1 ayat (12) Undang-undang nomor 23 tahun 2014 bahwa daerah otonom yang selanjutnya disebut Daerah adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah yang berwenang mengatur dan mengurus Urusan Pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Selanjutnya pasal 1 ayat (13) menyebutkan bahwa wilayah administrative adalah wilayah kerja perangkat Pemerintah Pusat termasuk gubernur sebagai wakil Pemerintah Pusat untuk menyelenggarakan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Pemerintah Pusat di Daerah dan wilayah kerja gubernur dan bupati/wali kota dalam melaksanakan urusan pemerintahan umum di Daerah.

Dalam menjalankan roda pemerintahan, setiap daerah dipimpin oleh kepala daerah. Dalam menjalankan tugas dan kewajiban pemerintahan, kepala daerah tersebut jawab kepada DPRD dan berkewajiban memberikan laporan kepada presiden melalui Menteri Dalam Negeri dalam rangka pembinaan dan pengawasan.

Melalui desentralisasi dan otonomi daerah, diharapkan dapat meningkatkan kinerja pemerintah dalam mengelola keuangan daerah, namun pada kenyataannya dengan adanya otonomi daerah malah menimbulkan potensi munculnya *agency problem* karena adanya informasi yang asimetris. Pemerintah Daerah menjadi agen yang harus menjalankan amanah yang diberikan kepada masyarakat sebagai prinsipal. Dengan demikian, pihak agen cenderung memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan prinsipal, sehingga agen dapat melakukan sesuatu

berdasarkan kepentingan pribadi dan mengabaikan prinsipal. Oleh karena itu, diperlukan transparansi dan pertanggungjawaban keuangan LKPD.

2.4. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Definisi laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia adalah : “Laporan keuangan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan yang disajikan dalam berbagai cara (seperti misalnya sebagai laporan arus kas atau arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian internal dari laporan keuangan. Di samping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut misalnya informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapan pengaruh perubahan harga.”

Dalam Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah harus disajikan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan. Selanjutnya, Undang-undang No. 1 Tahun 2004 juga menyebutkan arti penting Standar Akuntansi Pemerintahan. Undang-undang otonomi yang terbaru, yaitu Undang-undang No.32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah juga menyebutkan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan sangat dibutuhkan sebagai pedoman pelaporan keuangan dalam pemerintahan.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menjelaskan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, yang dimaksud entitas pelaporan adalah:

Unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari: (a) Pemerintah pusat; (b) Pemerintah daerah; (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat; (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 menyebutkan, laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

2.5. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP No. 71/2010). Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia (Bastian, 2005). SAP dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

2.6. Pengungkapan pada Laporan Keuangan dan Catatan atas Laporan Keuangan

Guna memenuhi transparansi dan akuntabilitas, pemerintah dituntut untuk menyajikan dan mengungkapkan elemen akuntansi LKPD sesuai dengan standar yang berlaku, yaitu SAP. SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum (Bastian, 2005), sehingga kesesuaian pengungkapan dengan standar akuntansi merepresentasikan kepatuhan terhadap SAP. Penelitian ini berfokus pada pengungkapan wajib pada pos-pos neraca LKPD karena laporan neraca daerah akan memberikan informasi penting kepada manajemen pemerintah daerah (Kepala Daerah, Kepala Birokrasi, Bagian Keuangan, serta Kepala Dinas), pihak

legislatif daerah, para kreditur, serta masyarakat luas (Bastian, 2006) tentang posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu (PP No. 71/2010).

Pengungkapan dalam laporan keuangan dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). *Mandatory disclosure* merupakan pengungkapan informasi yang wajib dikemukakan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter. *Voluntary disclosure* merupakan pengungkapan yang disajikan diluar item-item yang wajib diungkapkan sebagai tambahan informasi bagi pengguna laporan keuangan.

2.7. Karakteristik Pemerintah

Karakteristik berarti mempunyai sifat khas sesuai dengan perwatakan tertentu.

Lesmana (2010) mengatakan bahwa karakteristik pemerintah daerah berarti sifat khas dari otoritas administratif pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Elemen-elemen yang terdapat dalam laporan keuangan pemerintah daerah dapat menggambarkan karakteristik pemerintah daerah. Laporan keuangan merupakan suatu alat yang memfasilitasi transparansi akuntabilitas publik, yang menyediakan informasi yang relevan mengenai kegiatan operasionalnya, posisi keuangan, arus kas, dan penjelasan atas pos-pos yang ada di dalam laporan keuangan tersebut.

Karakteristik pemerintah daerah dapat berupa ukuran daerah, kesejahteraan, *functional differentiation*, umur daerah, latar belakang pendidikan kepala daerah, *leverage* daerah, dan *intergovernmental revenue* (Lesmana, 2010). Dalam

penelitian ini, peneliti menggunakan ketergantungan daerah, umur pemerintah daerah, jumlah SKPD sebagai proksi dari karakteristik pemerintah daerah.

Umur pemerintah daerah dapat diartikan seberapa lama pemerintah daerah tersebut ada/berdiri (Mandasari, 2009). Secara legal, pembentukan suatu pemerintah daerah ditetapkan dengan undang-undang. Semakin lama keberadaan suatu pemerintah daerah, maka semakin berpengalaman. Begitu juga yang berkaitan dengan sistem administrasi, pemerintah daerah dengan umur yang lebih tua dengan berbagai pengalamannya akan memiliki proses administrasi dan pencatatan yang lebih baik.

Satuan Kerja Perangkat Daerah merupakan perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/barang (Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah). Satuan Kerja Perangkat Daerah merupakan entitas akuntansi pada pemerintah daerah yang wajib menyajikan laporan keuangan untuk dikonsolidasikan menjadi LKPD (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merepresentasikan diferensiasi fungsional di pemerintahan Indonesia. Pemerintah daerah dibagi menjadi beberapa diferensiasi fungsional atau sub unit yang berbeda, yang disebut dengan SKPD (Lesmana, 2010). SKPD memiliki kedudukan sebagai unsur pembantu kepala daerah

2.8. Pengawasan Legislatif

Dewan Perwakilan Rakyat Daerah adalah lembaga perwakilan rakyat daerah yang berkedudukan sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah di provinsi, kabupaten, kota) di Indonesia. DPRD disebutkan dalam UUD 1945 pasal 18 ayat

3: "Pemerintahan daerah provinsi, daerah kabupaten, dan kota memiliki Dewan Perwakilan Rakyat Daerah yang anggota-anggotanya dipilih melalui pemilihan umum". DPRD kemudian diatur lebih lanjut dengan undang-undang, terakhir melalui Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2014. DPRD mempunyai fungsi legislasi, anggaran, dan pengawasan. Sehubungan dengan fungsinya itu, maka DPRD mempunyai tugas dan wewenang, serta hak dan kewajiban, baik secara institusional maupun individual (Wikipedia.Org; 2016).

2.9. Temuan Audit

Salah satu unsur untuk mewujudkan akuntabilitas pada pemda adalah transparansi keuangan negara. Dalam pengelolaan keuangan daerahnya, Pemda memiliki kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan dan melaporkan segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan menggunakan uang publik kepada pihak yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Implementasi konsep transparansi pada pemda dilakukan dengan cara menyusun LKPD (Suyanto, 2014), untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan tersebut maka dilakukan audit oleh BPK RI yang hasilnya dituangkan dalam LHP atas LKPD.

Berdasarkan Keputusan BPK RI No.5/K/I-XIII.2/8/2010 tanggal 27 Agustus 2010 tentang Petunjuk Teknis Koding Temuan Pemeriksaan, temuan pemeriksaan terdiri dari Temuan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan Temuan Ketidapatutan terhadap peraturan perundang-undangan serta Temuan 3E (Ekonomis, Efisien dan Efektif) (BPK,2011).

2.10. Penelitian Terdahulu

Botosan (1997) melakukan penelitian dengan fokus pengungkapan (*Disclosure*) di dalam lingkup korporasi, melalui *disclosure index* bahwa terdapat hubungan negatif antara tingkat biaya modal dengan tingkat pengungkapan yang bersifat sukarela. Lang dan Lundholm (1993) dalam Botosan (1997) menyatakan bahwa tingkat pengungkapan dalam laporan tahunan berhubungan positif dengan jumlah pengungkapan melalui media lain.

Cheng (1992) menemukan bahwa pengungkapan pada laporan pemerintahan dipengaruhi oleh lingkungan politik dan kekuatan institusi pemerintah. Ingram dan DeJong (1987) menjelaskan pengungkapan dipengaruhi oleh insentif ekonomi, struktur pengaturan standar akuntansi oleh pemerintah federal atau pemerintah negara bagian.

Gore (2002) menemukan pengungkapan meningkatkan dipengaruhi oleh reputasi auditor yang mengaudit pemerintah daerah tersebut. Copley (1991) menginvestigasi pengaruh kualitas audit terhadap pengungkapan laporan pemerintah daerah. Terdapat hubungan positif antara kualitas audit dengan pengungkapan.

Heriningsih dan Ruserlistyani (2013) meneliti Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun 2008 dan 2010, dimana hasil penelitian menunjukkan bahwa karakteristik pemerintah daerah (tingkat ketergantungan dan ukuran pemerintah daerah) dan tingkat akuntabilitas (opini auditor, kelemahan SPI, kepatuhan terhadap

peraturan perundang-undangan) tidak mempengaruhi pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Ingram (1984) melakukan penelitian untuk melihat hubungan antara faktor ekonomi dan variasinya dalam praktik akuntansi di pemerintahan. Penelitian ini mengambil sampel pemerintah negara bagian di Amerika Serikat. Hasil dari penelitian ini adalah tingkat pengungkapan berhubungan positif dan signifikan dengan *coalition of voters*, *administrative selection process*, dan *management incentive*. Sedangkan faktor *alternative information source* mempunyai hubungan negatif dengan tingkat pengungkapan.

Laswad et al. (2005) melakukan penelitian untuk melihat determinan yang mempengaruhi pengungkapan. Tetapi dalam penelitian ini yang dilihat adalah faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. Lasward et.al. (2005). Variabel yang mempengaruhi pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet adalah *leverage*, *municipal wealth*, dan *press visibility* mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. *Council type* mempunyai pengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. Sedangkan *political competition* dan *size* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet.

Lesmana (2010), dalam penelitiannya tentang pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan pemerintah daerah Indonesia memiliki tingkat pengungkapan wajib terendah di 22% dari analisis regresi dapat disimpulkan bahwa usia pemerintah

daerah dan prediktor kemandirian rasio keuanganyang baik untuk memenuhi pengungkapan wajib.

Raharjo dan Hasanah (2014), melakukan penelitian terhadap pengaruh karakteristik, kompleksitas, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya total asset mempunyai pengaruh positif pada tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dan jumlah diferensiasi fungsional berpengaruh signifikan negatif. Sedangkan variabel lain seperti kekayaan, tingkat ketergantungan, usia, ukuran legislatif tidak berpengaruh signifikan. Demikian juga, variabel temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan.

Kemudian Robbins dan Austin (1986) melakukan penelitian untuk mengukur sensitivitas faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengungkapan laporan keuangan tahunan pemerintah kota dengan menggunakan metode *compound measure* dan *undimensional (simple) measure*. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengungkapan yang digunakan adalah faktor-faktor yang menjadi variabel penelitian dari Ingram (1984). Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa *administrative powers*, dan *management incentive* berkorelasi dengan kualitas pengungkapan baik menggunakan *simple* ataupun *compound index*. Selain itu, Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa *city government form* secara signifikan memiliki korelasi dengan kualitas pengungkapan baik menggunakan *simple* ataupun *compound index*.

Setyaningrum dan Syafitri (2012), dalam penelitiannya tentang Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan

Keuangan. Hasil penelitian ini menemukan bahwa dari 9 (sembilan) variabel yang diuji, hanya 4 (empat) variabel independen yang memberikan pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD pada tahun 2008-2009, yaitu ukuran legislatif, umur administratif Pemda, kekayaan Pemda, dan *intergovernmental revenue*. Variabel independen lainnya, yaitu ukuran Pemda, *diferensiasi* fungsional, spesialisasi pekerjaan, pembiayaan utang, dan rasio kemandirian keuangan daerah tidak terbukti mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemda Kabupaten/Kota di Indonesia tahun anggaran 2008-2009.

Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011), meneliti tentang Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, dimana hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia masih sangat rendah. Oleh karena itu, penerapan *rewards and punishment* secara tegas perlu dilakukan agar pemerintah daerah taat terhadap peraturan perundangan yang telah ditetapkan.

Zimmerman (1977) dalam penelitiannya memiliki asumsi bahwa umumnya semua pelaku ekonomi adalah rasional, suka mengevaluasi, dan memaksimalkan kesejahteraan individual (*maximizing individuals*) atau yang disebut REMMs (*Resourceful, Evaluative, Maximizing Model*). Dari analisisnya bahwa pentingnya dalam memahami penawaran dan permintaan informasi daerah.

Menurut Zimmerman *agency problem* muncul didalam konteks seluruh organisasi, di dalam perusahaan antara pemegang saham dan manajemen, di klub antara manajemen dan anggota, dan di dalam pemerintahan antara pejabat-pejabat

terpilih dan pemilih. Saat kita membandingkan antara *agency problem* di pemerintah daerah dan *agency problem* di perusahaan maka implikasi besar yang muncul, informasi pemerintah memiliki *demand* yang lebih sedikit dibandingkan demand informasi komersial. Bahwa karakteristik praktik akuntansi pemerintah sangat dipengaruhi oleh ada tidaknya insentif dari pemilih untuk memonitor politisi secara langsung.

2.11. Pengembangan Hipotesis

2.11.1. Ketergantungan daerah

Patrick (2007) mendefinisikan *intergovernmental revenue* sebagai jenis pendapatan pemerintah daerah yang berasal dari dana transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk membiayai operasi pemerintah daerah.

Intergovernmental revenue merupakan bagian dari pendapatan yang berasal dari lingkungan eksternal dan besarnya ketergantungan pemerintah daerah dari transfer pemerintah pusat.

Penelitian Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah kota berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan untuk melakukan pembatasan operasi pemerintah daerah (kota) dan meminta pengungkapan lebih untuk memonitor kinerja pemerintah daerah (kota) dengan pembatasan operasi tersebut. Dari uraian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah

H1= Ketergantungan daerah (DEPEND) berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan.

2.11.2. Umur Pemerintah Daerah

Syafitri (2012) menyatakan bahwa organisasi yang telah lama berdiri dianggap memiliki kemampuan yang baik untuk mengungkapkan informasi dalam laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku dibandingkan dengan organisasi yang lebih muda atau baru didirikan, karena organisasi tersebut tidak memiliki "track record" sehingga hanya sedikit informasi yang diungkapkan. Berdasarkan penelitian Lesmana (2010) dan Syafitri (2012), umur administratif memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Semakin tua umur suatu pemerintah daerah maka semakin tinggi dorongan pengungkapan dan telah memiliki informasi lebih banyak untuk diungkapkan daripada pemerintah baru. Hal ini turut mengindikasikan bahwa melalui umur, suatu daerah seharusnya mampu menunjukkan tujuan dan kesadaran *steward* dengan semakin mampu meyakinkan publik bahwa daerah tersebut telah cukup mapan dan berpengalaman, sehingga masyarakat akan merespon melalui harapan akan adanya pengungkapan yang lebih baik. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H2 = Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

2.11.3. Jumlah SKPD

Penelitian yang dilakukan Patrick (2007) menemukan bahwa Pemerintah Daerah di Pennsylvania yang memiliki tingkat diferensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih mengadopsi *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) 34 dibanding dengan pemerintah daerah dengan tingkat

diferensiasi fungsional rendah. Di Indonesia, *diferensiasi fungsional* dalam pemerintahan lebih dikenal dengan nama Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Jumlah SKPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Semakin banyak jumlah SKPD semakin banyak informasi yang harus diungkapkan sebagai upaya mengurangi asimetri informasi dan menunjukkan kinerja *steward* yang semakin baik. Selain itu, semakin banyaknya jumlah SKPD dalam suatu pemerintahan akan mengakibatkan pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah semakin tinggi. Semakin banyak *diferensiasi fungsional* dalam pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan (Mandasari, 2009). Dari uraian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H3= Jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

2.11.4. Pengawasan Legislatif

Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah (provinsi/kabupaten/kota) yang bertugas untuk mengawasi pemerintah daerah agar dapat mengelola anggaran dengan baik. Dalam hal ini, anggota DPRD bertindak sebagai prinsipal dan pemerintah daerah bertindak sebagai *steward*. Pengawasan yang dilakukan anggota legislatif (*prinsipal*) sebagai upaya untuk pemerintah daerah (*steward*) melaksanakan tugas yang telah diberikan. Winarna dan Murni (2007) menyatakan bahwa lembaga legislatif atau DPRD merupakan lembaga yang memiliki potensi dan peran strategis dalam pengawasan keuangan daerah. Penelitian Syafitri (2012) dan Yulianingtyas (2011)

menemukan bahwa jumlah anggota legislatif atau DPRD berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan. Peranan DPRD sebagai pengawas keuangan berjalan dengan baik sehingga dapat mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel (Winarna dan Murni, 2007). Semakin besar jumlah anggota legislatif maka diharapkan akan semakin besar tingkat pengawasan yang dilakukan oleh anggota legislatif. Dari uraian tersebut, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H4= Pengawasan legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

2.11.5. Temuan Audit

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun peraturan perundang-undangan yang berlaku.

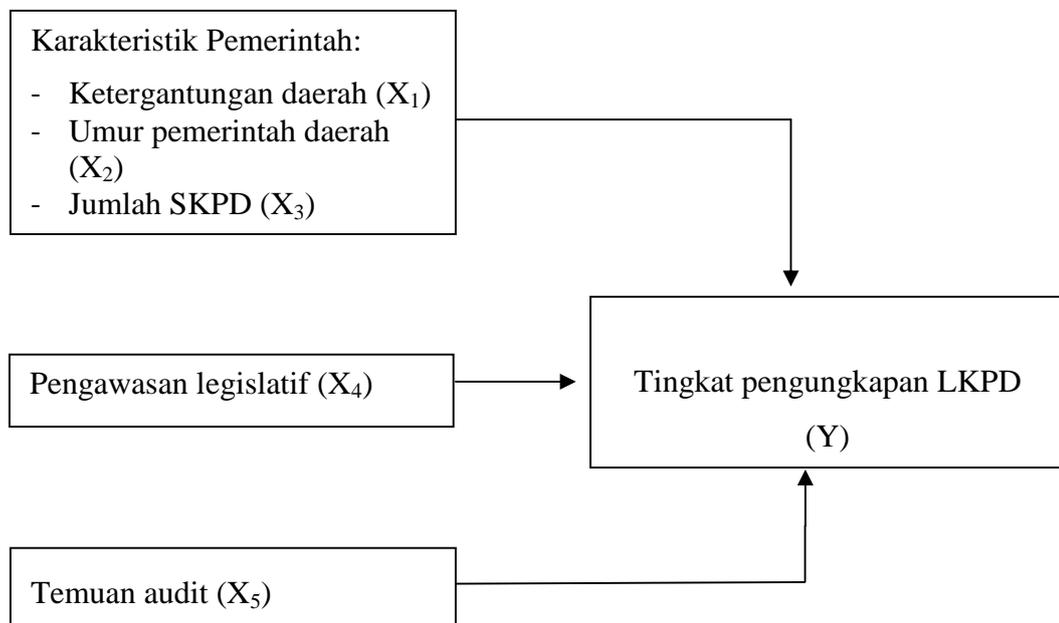
Adanya temuan ini menyebabkan BPK akan meminta adanya peningkatan pengungkapan dan koreksi. Sehingga, semakin besar jumlah temuan maka akan semakin tinggi tingkat pengungkapan laporan keuangannya. Pengungkapan yang lebih dilakukan sebagai upaya perbaikan dan koreksi atas temuan audit yang ditemukan BPK dan menunjukkan pada publik adanya perbaikan kualitas yang dilakukan pemerintah daerah atas saran dari BPK. Menurut Liestiani (2008) dalam Rahardjo dan Khasanah (2014) menemukan bahwa jumlah temuan audit berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H5 = Temuan audit berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

2.12. Rerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian-uraian yang telah dikemukakan pada pembahasan sebelumnya, sebagai dasar untuk merumuskan hipotesis, dapat digambarkan rerangka penelitian yang tersaji di bawah ini:

Gambar 1
Skema Penelitian



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Populasi dan Sampel Penelitian

Penelitian ini menggunakan populasi berupa laporan keuangan pemerintah provinsi/kabupaten/kota di Indonesia yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan. Laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2014 dipilih sebagai populasi penelitian karena laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2014 merupakan implementasi standar akuntansi pemerintahan sehingga diharapkan pemerintah daerah lebih memahami penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Sampel dalam penelitian ini adalah laporan keuangan pemerintah provinsi/kabupaten/kota tahun 2014 dan memiliki data yang lengkap terkait dengan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Berdasarkan data IHPS BPK Semester I tahun 2015, total LKPD seluruh Indonesia adalah 539 LKPD, namun yang dari 539 LKPD tersebut sebanyak 504 LKPD yang telah menyelesaikan laporannya.

3.2. Data Penelitian

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini termasuk data sekunder. Data sekunder adalah jenis data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara. Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun untuk dipublikasi atau tidak dipublikasikan.

Data diperoleh dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) provinsi, kabupaten, kota se Indonesia Tahun 2014 yang telah diaudit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Data jumlah SKPD diperoleh dari catatan atas laporan keuangan, jumlah Anggota DPRD diperoleh dari website resmi Komisi Pemilihan Umum Republik Indonesia (WWW.KPU.GO.ID). Data jumlah temuan audit diperoleh dari LHP BPK terhadap kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan untuk umur administratif pemerintah daerah diperoleh dari undang-undang pembentukan pemerintah daerah tersebut.

3.3. Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah melalui pendekatan *non probability sampling* yaitu *purposive sampling*. Berdasarkan *purposive sampling*, maka pemilihan sampel dilakukan berdasar kriteria-kriteria yang dibuat oleh peneliti (Sekaran, 2010). Adapun kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel penelitian ini adalah:

1. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi, Kabupaten, Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2014 yang telah diaudit oleh BPK.
2. Memiliki data yang lengkap untuk pengukuran keseluruhan variabel:
 - a. Menyediakan empat komponen LKPD, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
 - b. Menyediakan data jumlah SKPD sebagai entitas akuntansi tahun 2014 pada LKPD yang didapatkan dari catatan atas laporan keuangan.
 - c. Menyediakan data jumlah anggota DPRD Periode 2009-2014 pada website resmi Komisi Pemilihan Umum Republik Indonesia.

- d. Menyediakan data umur administratif Pemda yang diperoleh dari undang-undang pembentukan pemerintah daerah tersebut.

Berdasarkan kriteria-kriteria pemilihan sampel di atas, maka sampel yang terpilih dan digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 504 laporan keuangan pemerintah provinsi/ kabupaten/kota di Indonesia.

3.4. Definisi Variabel Penelitian

3.4.1. Variabel Dependen

Variabel dependen atau variabel terikat pada penelitian ini adalah tingkat pengungkapan LKPD. Variabel ini diperoleh dari laporan keuangan pemerintah daerah dengan mengukur berapa banyak butir pengungkapan laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan yang diungkap oleh pemerintah daerah. Yang tergolong dalam butir yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan adalah butir-butir yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yaitu yang tertuang dalam PSAP Nomor 5 sampai dengan PSAP Nomor 9. Kepatuhan pengungkapan wajib dapat dinyatakan dalam bentuk indeks yang pengukurannya mengadopsi pengukuran pada sektor privat yang dilakukan oleh Almilia dan Retrinasari (2007) berikut ini.

- a. Memberi skor untuk setiap item pengungkapan secara dikotomi, dimana jika suatu item diungkapkan diberi nilai satu dan jika tidak diungkapkan akan diberi nilai nol.
- b. Skor yang diperoleh setiap pemerintah daerah dijumlahkan untuk mendapatkan skor total.

- c. Menghitung indeks kelengkapan pengungkapan wajib dengan cara membagi total skor yang diperoleh dengan total skor yang diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah.

Item-item pengungkapan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, yaitu yang tertuang dalam PSAP Nomor 5 sampai dengan PSAP Nomor 9. Item tersebut tercantum dalam tabel 3.1 sebagai berikut:

Tabel 3.1
Item Pengungkapan Wajib

No.	Item Pengungkapan Wajib berdasarkan SAP
PSAP Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan	
1.	Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
2.	Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada
3.	masyarakat; Kondisi persediaan.
PSAP Nomor 06 tentang Akuntansi Investasi	
4.	Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
5.	Jenis-jenis investasi (permanen dan non permanen);
6.	Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
7.	Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
8.	Investasi yang dinilai dengan nilai wajar;
9.	Perubahan pos investasi;
PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap	
10.	Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat;
11.	Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode (penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, mutasi aset tetap
12.	lainnya); Informasi penyusutan (nilai penyusutan, metode penyusutan, masa manfaat atau tarif penyusutan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada
13.	awal dan akhir periode);
14.	Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
15.	Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
16.	Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap; Jika aset tetap dicatat pada

17.	jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
18.	Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
19.	Tanggal efektif penilaian kembali;
20.	Jika ada, nama penilai independen;
21.	Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;
PSAP Nomor 08 tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan	
22.	Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
23.	Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
24.	Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
25.	Uang muka kerja yang diberikan;
26.	Retensi;
PSAP Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban	
27.	Daftar skedul utang;
28.	Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
29.	Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
30.	Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
31.	Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
32.	Perjanjian restrukturisasi utang;
33.	Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur;
34.	Biaya pinjaman

Sumber : Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010.

3.4.2. Variabel Independen

Dalam penelitian ini penulis menggunakan variabel bebas yaitu ketergantungan daerah (DEPEND), umur pemerintah daerah (AGE), Jumlah SKPD (SKPD), pengawasan legislatif (LEG), dan Temuan audit (FIND).

3.4.2.1. Ketergantungan Daerah

Patrick (2007) mendefinisikan *intergovernmental revenue* sebagai jenis pendapatan pemerintah daerah yang berasal dari dana transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk membiayai operasi pemerintah daerah.

Intergovernmental revenue merupakan bagian dari pendapatan yang berasal dari

lingkungan eksternal dan besarnya ketergantungan pemerintah daerah dari transfer pemerintah pusat.

Ukuran tingkat ketergantungan daerah pada penelitian ini adalah total pendapatan transfer dan dinyatakan dalam satuan rupiah.

3.4.2.2. Umur Pemerintah Daerah

Umur suatu organisasi dapat diartikan seberapa lama organisasi tersebut berlangsung sejak didirikannya. Pembentukan pemerintah daerah ditetapkan dalam suatu undang-undang. Lesmana (2010) mengukur variabel independen umur pemerintah daerah berdasarkan sejak diterbitkannya peraturan perundang-undangan pembentukan daerah yang bersangkutan dan variabel umur pemerintah daerah dinyatakan dalam satuan tahun.

3.4.2.3. Jumlah SKPD

Satuan kerja perangkat daerah merupakan perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/barang (Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah). Satuan kerja perangkat daerah merupakan entitas akuntansi pada pemerintah daerah yang wajib menyajikan laporan keuangan untuk dikonsolidasikan menjadi LKPD (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Jumlah satuan kerja perangkat daerah didapatkan dari catatan atas laporan keuangan.

Dengan menggunakan jumlah dari departemen fungsional yang ada sebagai proksi dari diferensiasi fungsional, Patrick (2007) menemukan bahwa Pemerintah Daerah di Pennsylvania dengan tingkat diferensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih mengadopsi GASB 34 dibandingkan dengan yang tingkat

diferensiasi fungsionalnya rendah. Dalam struktur Pemda, pembagian departemen fungsional atau subunit disebut dengan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

3.4.2.4. Pengawasan Legislatif

Berdasarkan Undang-undang nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah pasal 71 ayat (2) dan (3) menyebutkan bahwa kepala daerah menyampaikan laporan keterangan pertanggungjawaban atas pelaksanaan urusan pemerintahan kepada DPRD paling lambat 3 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keterangan pertanggungjawaban kepada DPRD sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dibahas oleh DPRD untuk rekomendasi perbaikan penyelenggaraan pemerintahan daerah.

DPRD sebagai lembaga legislatif bertugas melakukan pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah. Terkait dengan pengelolaan keuangan daerah, dalam pasal 21 UU No.15 tahun 2004, disebutkan bahwa lembaga legislatif dapat meminta kepada pemerintah daerah untuk melakukan tindak lanjut hasil pemeriksaan agar kualitas laporan keuangan semakin baik. Banyaknya jumlah anggota DPRD diharapkan dapat meningkatkan pengawasan terhadap Pemerintah Daerah sehingga berdampak dengan adanya peningkatan pada pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel ukuran legislatif diukur dari jumlah anggota DPRD (Syafitri, 2012). Dalam penelitian ini data anggota DPRD merupakan anggota DPRD terpilih periode 2014-2019 hasil Pemilu 2014.

3.4.2.5. Temuan Audit

Output dari pemeriksaan BPK yaitu Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), yang didalamnya terdapat opini atas LKPD serta temuan-temuan hasil pemeriksaan. Berdasarkan Keputusan BPK RI No.5/K/I-XIII.2/8/2010 tanggal 27 Agustus 2010 tentang Petunjuk Teknis Kodering Temuan Pemeriksaan, temuan pemeriksaan terdiri dari Temuan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan Temuan Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan serta Temuan 3E (Ekonomis, Efisien dan Efektif) (BPK, 2011). Merujuk kepada penelitian Rahardjo dan Khasanah (2014) yaitu dengan menggunakan total jumlah temuan audit pemeriksaan BPK atas ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Data temuan audit BPK ini diperoleh dari LHP BPK Tahun 2014 atas LKPD 2013.

3.5. Metode Statistika/Ekonometrika

Model yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah model persamaan regresi berganda (*multiple linier regression*). Pengujian analisis regresi berganda dapat menjelaskan pengaruh antara variabel terikat dengan beberapa variabel bebas. Dalam melakukan analisis regresi berganda diperlukan beberapa langkah dan alat analisis. Sebelum melakukan analisis regresi berganda terlebih dahulu dilakukan uji statistik deskriptif dan uji asumsi klasik. Untuk mempermudah dalam menganalisis, digunakan *software* Eviews 8. Model dalam penelitian ini adalah:

$$DISC = + {}_1DEPEND + {}_2AGE + {}_3SKPD + {}_4LEG + {}_5FIND +$$

Keterangan:

DISC	=	Pengungkapan LKPD Provinsi/Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2014
	=	Konstanta
DEPEND	=	Ketergantungan daerah
AGE	=	Umur Pemerintah Daerah
SKPD	=	Jumlah SKPD
LEG	=	Pengawasan Legislatif
FIND	=	Total Temuan Audit
	=	Error

3.6. Metode Analisis Data

3.6.1. Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan secara ringkas variabel-variabel dalam penelitian ini. Analisis deskriptif dilakukan untuk mengetahui gambaran data yang akan dianalisis. Ghozali dan Ratmono (2013) menyebutkan bahwa alat analisis yang digunakan dalam uji statistik antara lain adalah nilai maksimum, minimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi. Statistik deskriptif menyajikan ukuran-ukuran numerik yang sangat penting bagi data sampel. Ukuran numerik ini merupakan bentuk penyederhanaan data ke dalam bentuk yang lebih ringkas dan sederhana yang pada akhirnya mengarah pada suatu penjelasan dan penafsiran.

3.6.2. Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, maka data yang telah diinput akan diuji terlebih dahulu dengan uji asumsi klasik untuk mengetahui apakah data tersebut memenuhi asumsi-asumsi dasar. Hal ini penting dilakukan untuk menghindari estimasi bias. Pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolenieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

3.6.2.1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Dalam uji normalitas ini ada 2 cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik (Ghozali dan Ratmono, 2013). Alat uji yang digunakan adalah dengan analisis grafik histogram dan pengujian statistik dengan uji *Jarque-Bera (JB)*.

Dasar pengambilan keputusan dengan pengujian statistik dengan uji *Jarque-Bera (JB)* adalah sebagai berikut:

1. Jika nilai signifikan *Jarque-Bera (JB)* kurang dari 0,05, maka H_0 ditolak. Hal ini berarti data residual terdistribusi tidak normal.
2. Jika nilai signifikan *Jarque-Bera (JB)* lebih dari 0,05, maka H_0 diterima. Hal ini berarti data residual terdistribusi normal.

3.6.2.2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (Ghozali dan Ratmono, 2013). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Multikolinearitas dapat diuji dengan matriks korelasi. Menurut Ghozali dan Ratmono, (2013), jika korelasi antar variabel independen tidak lebih dari 0,90 maka dapat disimpulkan tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen.

Selain menggunakan matriks korelasi, untuk mendeteksi ada atau tidaknya

multikolinearitas, dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya *variance inflation factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = 1/Tolerance$). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai *Tolerance* $> 0,10$ atau sama dengan nilai VIF < 10 .

3.6.2.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali dan Ratmono, 2013). Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas dilihat melalui hasil uji statistik. Uji statistik yang dilakukan adalah dengan menggunakan Uji *Glejser* dan Uji *white*. Uji *Glejser* dilakukan dengan cara meregresikan absolute residual sebagai variabel dependen dan variabel independen diambil dari variabel independen awal. Apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi tersebut signifikan secara statistik, maka dalam data model regresi terdapat heteroskedastisitas dan sebaliknya jika parameter beta tidak signifikan secara statistik, maka asumsi homoskedastisitas pada model tersebut tidak dapat ditolak (Ghozali dan Ratmono, 2013).

Uji *white* dilakukan dengan cara meregresikan residual kuadrat dengan variabel independen, variabel independen kuadrat dan perkalian antar variabel independen (Ghozali dan Ratmono, 2013). Prosedur pengujian dilakukan dengan hipotesis H_0 : tidak ada heteroskedastisitas dan H_a : ada heteroskedastisitas. Kriteria ujinya adalah jika $Obs * R\text{-square} > x^2$ atau $p\text{-value} < \alpha$, maka H_0 yang menyatakan adanya homoskedastisitas.

3.6.2.4. Uji Autokorelasi

Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi penelitian ini menggunakan metode Uji *Lagrange Multiplier (LM Test)*. Uji LM dilakukan dengan meregres variabel pengganggu (residual) menggunakan *autoregresif model* (Ghozali dan ratmono, 2013). Hipotesis yang diajukan dalam *LM test* yaitu H_0 : tidak ada autokorelasi dan H_a : ada autokorelasi. Jika nilai p dari *nilai Obs*R-squared* signifikan secara statistik (kurang dari 0,05) maka H_0 (tidak ada autokorelasi) ditolak.

3.6.3. Uji Model

Uji kelayakan model merupakan tahapan awal mengidentifikasi model regresi yang diestimasi layak atau tidak. Uji kelayakan model dilakukan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam mekasir nilai aktual secara statistik (Ghozali dan Ratmono, 2013). Layak di sini maksudnya adalah model yang diestimasi layak digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel-variabel bebas terhadap variabel terikat. Uji ini mengikuti distribusi F yang kriterianya seperti *One Way Anova*. Apabila nilai prob. F hitung lebih kecil dari tingkat kesalahan (α) 0,05 (yang telah ditentukan) maka dapat dikatakan bahwa model regresi

yang diestimasi layak, sedangkan apabila nilai prob. F hitung lebih besar dari tingkat kesalahan 0,05 maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang diestimasi tidak layak.

3.6.3.1. Uji koefisien determinasi (R²)

Nilai R² digunakan untuk mengukur tingkat kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R² yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

3.6.3.2. Uji Koefisien Regresi (Uji t)

Uji t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini menguji pengaruh karakteristik pemerintah, pengawasan legislatif dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD propinsi, kabupaten, kota di Indonesia tahun 2014. Faktor karakteristik pemerintah yang mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD dalam penelitian ini difokuskan pada ketergantungan daerah, umur pemerintah daerah, jumlah SKPD serta ditambahkan dengan faktor pengawasan legislatif dan temuan audit. Penelitian ini menggunakan sampel 477 laporan keuangan pemerintah provinsi, kabupaten, kota tahun 2014. Rata-rata tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (provinsi, kabupaten, kota) tahun 2014 sebesar 40,93% atau sekitar 14 item dari 34 item yang harus diungkapkan. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia masih rendah, dan pemerintah daerah belum sepenuhnya menyajikan semua informasi yang seharusnya diungkapkan dalam laporan keuangan.

Dari lima variabel independen yang diuji, terdapat tiga variabel yang memberikan pengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Variabel independen yang berpengaruh signifikan adalah ketergantungan daerah, umur pemerintah daerah, dan pengawasan legislatif. Variabel jumlah SKPD dan temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD provinsi, kabupaten, kota di Indonesia tahun 2014.

Hasil penelitian pada variabel ketergantungan daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD, semakin besar dana transfer yang diterima oleh pemerintah daerah,

maka semakin banyak menyajikan item-item pengungkapan. Tingginya pengawasan dari pemerintah pusat menuntut pemerintah daerah menyajikan informasi yang lebih banyak terkait penggunaan dana transfer tersebut dan meningkatkan kualitas laporan keuangannya.

Adanya hubungan yang positif antara umur pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan LKPD, dimungkinkan pemerintah daerah dengan umur administratif yang sudah lama berdiri memiliki lebih banyak informasi yang dapat diungkapkan serta pengalaman terkait hasil pemeriksaan laporan keuangan oleh BPK menjadikan pemerintah daerah yang lebih tua akan lebih patuh dalam mengungkapkan informasi wajib.

Penelitian ini memberikan hasil bahwa pengawasan legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LPKD. Semakin besar jumlah anggota legislatif mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan informasi terhadap pengungkapan LKPD, sehingga menuntut pemerintah daerah agar lebih banyak lebih banyak memberikan informasi dan menyajikan item-item pengungkapan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memerlukan perbaikan dan pengembangan dalam penelitian-penelitian selanjutnya. Keterbatasan-keterbatasan tersebut adalah:

1. Penelitian ini menggunakan data *cross section*, sehingga hanya memberikan gambaran pada satu waktu tertentu saja. Penggunaan data *time series* mungkin akan memberikan gambaran dari waktu ke waktu atas pengungkapan wajib laporan keuangan dan dapat

dilihat *trend* atau kecenderungan dari masing-masing pemerintah daerah sehingga dapat memberikan kesimpulan yang lebih baik.

2. Penggunaan variabel-variabel yang hanya menjelaskan sebagian kecil dari faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD yang berarti masih banyak faktor-faktor lain yang dapat menjelaskan tingkat pengungkapan LKPD yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.
3. Adanya uji asumsi pada uji normalitas dimana residual untuk data dalam penelitian ini tidak terdistribusi normal, masalah ini dapat diabaikan menurut Gujarati (2003) dalam Ghozali dan Ratmono (2013; 168), namun penggunaan jumlah observasi yang tepat kiranya dapat meminimalisir permasalahan tersebut.

5.3 Saran

Penelitian selanjutnya yang dapat disarankan dari penelitian ini yaitu:

1. Menggunakan data time series *series* sehingga dapat memberikan gambaran dari waktu ke waktu atas pengungkapan wajib laporan keuangan. Selain itu dapat dilihat *trend* atau kecenderungan dari masing-masing pemerintah daerah.
2. Dalam penelitian selanjutnya disarankan menggunakan variabel lain yang digunakan oleh Ingram (1984) yaitu *coalition of voters*, *administrative selction process*, dan *alternative information sourceI*. Namun penggunaan variabel-variabel ini perlu disesuaikan dengan kondisi di Indonesia.
3. Dengan telah diberlakukannya peraturan SAP yang baru, dipandang perlu melakukan penelitian dengan membandingkan pengungkapan dengan SAP yang lama dengan SAP yang baru.

5.4 Implikasi Penelitian

Dengan masih rendahnya tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah provinsi, kabupaten, kota kiranya hasil penelitian ini dapat memotivasi pemerintah untuk

lebih memahami apa saja yang harus diungkapkan pada laporan keuangan sehingga dapat mengungkapkan informasi laporan keuangan secara lengkap.

Selaku regulator, pemerintah pusat dapat mengembangkan sistem *reward* kepada pemerintah daerah yang mengungkapkan informasi pengungkapan dengan lengkap, sehingga memotivasi pemerintah daerah untuk meningkatkan pengungkapan wajib laporan keuangannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajija, SR., Sari Dyah, W., Setianto Rahmat., Primanti Martha., 2011. *Eviews*. Salemba Empat. Jakarta
- Almilia, Luciana Spica dan Ikka Retrinasari. 2007. *Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Kelengkapan Pengungkapan dalam Laporan Tahunan Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEJ*. Proceeding Seminar Nasional. Universitas Trisakti.
- Bastian, Indra. 2005. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga.
- Botosan, Christine A. 1997. *Disclosure Level and the Cost of Equity Capital*. The Accounting Review. Vol.72. No.3. pp. 323-349.
- Chairiri, Ghozali. 2003. *Teori Akuntansi*: BP UNDIP.
- Cheng, Rita Hartung. 1992. *An Empirical Analysis of Theories on Factors Influencing State Government Accounting Disclosure*. Journal of Accounting and Public Policy, vol. 11, issue 1, spring, pp. 1-42
- Copley, P.A., 1991. *The association between municipal disclosure practices and audit quality*. Journal of Accounting and Public Policy 10, 245-266.
- Evans, J., Patton, J., 1987. *Signaling and monitoring in public sector accounting*. Journal of Accounting Research 25 (Supplement), 130-158.
- Fadzil, Hanim Faudziah., dan Nyoto Harryanto. 2011. *Fiscal Decentralization After Implementation of Local Government Autonomy in Indonesia*. World Review of Bussines Research (Vol. 1, No. 2; 51-70)
- Ghozali, Imam dan Ratmono, Dwi. 2013. *Analisis Multivariate dan Ekonometrika*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gore, Angela K. 2004. *The Effects of GAAP Regulation And Bond Market Interaction On Local Government Disclosure*. Journal of Accounting and Public Policy, vol.23, issue, 1, Jan-Feb, pp. 23-52.
- Gujarati, D.N. 2003. *Basic Econometrics*. New York: Mc. Graw Hill.
- Handayani, Sri. 2010. *Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kota di Indonesia 2006*. Jurnal Ilmu Administrasi. Vol VII. No.2.
- Halim, A. dan Abdullah, S. 2006. *Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintahan Daerah*. Jurnal Akuntansi Pemerintahan Vol. 2 No. 1.
- Heriningsih, S. dan Ruserlistyani. 2013, *Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Jurnal Ekonomi Bisnis Indonesia, Penelitian Hibah Bersaing Dikti, Vol. 13 No. 02.

- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Buku V Tahun 2014*. 2014. Jakarta: Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015*. 2015. Jakarta: Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).
- Ingram, R. W. (1984). *Economic Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices*. *Journal of Accounting Research* , Vol. 22.
- Ingram, Robert W & Douglas V. De. Jong. 1987. *The Effect of Regulation on Local Government Disclosure Practices*. *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 6, issue 4, pp. 245-269.
- Keputusan BPK RI No.5/K/I-XIII.2/8/2010 tanggal 27 Agustus 2010 tentang *Petunjuk Teknis Kodering Temuan Pemeriksaan*.
- Laswad, F., Fisher, R., dan Oyelere, P. 2005. *Determinant of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government Authorities*. *Journal of Accounting and Public Policy*.
- Lesmana, Sigit Indra. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemda Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia*. Tesis, Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Mahmud, Amir dan Waliyyani, Ghaniyyu Mintotik. 2015. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. *Accounting Analysis Journal*. Universitas Negeri Semarang.
- Mandasari, Putriesti. 2009. *Practices of Mandatory Disclosure Compliance in Indonesian Local Government*. Tesis Master. Universitas Sebelas Maret.
- Martani, Dwi dan Lestiani, Annisa. 2012. *Disclosure in Local Government Financial Statement: Case in Indonesia*. *Global Review of Accounting and Finance*.
- Moe, T.M. (1984). *The New Economics of Organization*. *American Journal of Political Science* 28(5): 739-777.
- Patrick, Patricia A. 2007. *The determinants of organizational innovativeness: The adoption of GASB 34 in Pennsylvania local government*. Ph.D. dissertation, The Pennsylvania State University, United States - Pennsylvania. (Retrieved August 8, 2011, from *Accounting & Tax Periodicals*, Publication No. AAT 3266180).
- Peraturan Pemerintah RI No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*
- Peraturan Pemerintah No. 58 tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Raharjo dan Hasanah .2014. *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerin Daerah*. *Diponegoro Journal Of Accounting*.
- Rahardjo, Eko. 2007. *Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi*. *Fokus Ekonomi*. Vol. 2 No. 1 Juni 2007:37-46.

- Retnoningsih, H. 2009. *Influence of Parliament Characteristics toward Mandatory Accounting Disclosure Compliance in Indonesia*. Tesis Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Robbin, W. A., & Austin, K. R. 1986. *Disclosure Quality in Governmental Financial Reports: An Assessment of The Appropriateness of a Compound Measure*. Journal of Accounting Research.
- Sekaran, U., dan Bougi, R. 2010. *Research Methods for Business a Skill Building Approach 5th Edition*. United Kingdom: John Willey & Sons Ltd.
- Suhardjanto, D., dan Yulianingtyas, R. 2011. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Universitas Sebelas Maret.
- Suyanto. 2014. *Menyoal Desentralisasi Fiskal: Mempertanyakan Akuntabilitas Keuangan Pemerintahan Daerah*. Sekolah Tinggi Ilmu Administrasi Lembaga Administrasi Negara (STIA-LAN).
- Syafitri, Febriyani., dan Setyaningrum, Dyah. 2012. *Analisis Pengungkapan Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia. Vol. 9 No. 2, 2012.
- Undang-undang Dasar 1945 pasal 18 ayat 3*
- Undang-Undang RI No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah.*
- Undang-Undang RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.*
- Undang-Undang RI No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara.*
- Undang-Undang RI No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.*
- Undang-Undang RI No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemda.*
- Undang-undang Nomor 17 Tahun 2014 tentang Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, Dewan Perwakilan rakyat Daerah.*
- WWW.Wikipedia.Org; 2016.
- WWW.KPU.GO.ID
- Winarna, J dan Murni, S. 2007. *Pengaruh Personal Background, Political Background, dan Pengetahuan Dewan Tentang Anggaran Terhadap Peran DPRD Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Kasus Di Karesidenan Surakarta Dan Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2006)*.
- Zimmerman, J. L. 1977. *The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives*. Journal of Accounting Research.