

**PENGARUH KARAKTERISTIK,
KOMPLEKSITAS, DAN TEMUAN AUDIT
TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**

(Studi pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012)



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

NUR LAILATUL KHASANAH

NIM. 12030110120044

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS

UNIVERSITAS DIPONEGORO

SEMARANG

2014

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Nur Lailatul Khasanah
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110120044
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH KARAKTERISTIK ,
KOMPLEKSITAS, DAN TEMUAN AUDIT
TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH**
Dosen Pembimbing : Shiddiq Nur Rahardjo, S.E., M.Si., Akt

Semarang, 13 Februari 2014

Dosen Pembimbing,

(Shiddiq Nur Rahardjo, S.E., M.Si., Akt)

NIP. 197205112000121001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Nur Lailatul Khasanah
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110120044
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH KARAKTERISTIK,
KOMPLEKSITAS, DAN TEMUAN AUDIT
TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 27 Februari 2014

Tim Penguji:

1. Shiddiq Nur Rahardjo, S.E., M.Si., Akt (.....)
2. Drs. Sudarno, M.Si., Akt., Ph.D (.....)
3. Faisal S.E., M.Si., Akt., Ph.D (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Nur Lailatul Khasanah, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 12 Februari 2014
Yang membuat pernyataan,

(Nur Lailatul Khasanah)
NIM. 12030110120044

ABSTRACT

Accountability and transparency becomes increasingly growing in today's society as cares and demands form of their rights to local governments. As a form of accountability and transparency to the public, local governments have to make the Local Government Financial Report (LGFR) completed with disclosure. The presence of Government Accounting Standards (GAS) requires a disclosure of certain LGFR items in accordance with GAS. The purpose of this study is to determine the effect of the government characteristics, the government complexity, and the audit findings on the disclosure level of LGFR in Central Java 2010-2012.

Samples are 35 LGFR in Central Java Province each year. Then, total sample is 105 observations LGFR of 3 years (2010, 2011, and 2012). The analytical method used is panel data regression using E-views 7.0 software.

The results showed, from four variables that describe the characteristics of government, only total asset which has significantly positive effect on the disclosure level of LGFR, whereas other variables such as wealth, level of dependence, and age has no effect. While, from the government complexity, only number of functional differentiation which has significantly negative effect on the disclosure level, the other side legislature size has no significant effect. Likewise, audit findings variable has no significant effect on the disclosure level.

Keywords: Characteristics, Complexity, Audit Findings, Local Government Finance Report, Government Accounting Standards, Disclosure Levels.

ABSTRAK

Akuntabilitas dan transparansi menjadi hal yang semakin berkembang di masyarakat masa kini sebagai bentuk kepedulian dan tuntutan atas haknya kepada pemerintah daerah. Sebagai wujud akuntabilitas dan transparansi kepada publik, pemerintah daerah wajib membuat Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang disertai dengan pengungkapan. Kehadiran Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) mewajibkan adanya pengungkapan item-item tertentu dalam LKPD yang sesuai dengan SAP. Tujuan penelitian ini ialah untuk mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah, kompleksitas pemerintah, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012.

Sampel penelitian sebanyak 35 LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah setiap tahunnya. Total sampel ialah 105 LKPD dari 3 tahun pengamatan (2010, 2011, 2012). Metode analisis yang digunakan adalah regresi data panel dengan menggunakan software E-views 7.0.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari empat variabel yang menggambarkan karakteristik pemerintah, hanya total aset yang berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan variabel lain berupa kekayaan daerah (PAD), tingkat ketergantungan, dan umur pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan. Sementara dari kompleksitas pemerintah, hanya variabel jumlah SKPD yang memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap tingkat pengungkapan, variabel ukuran legislatif terbukti tidak memiliki pengaruh signifikan. Variabel temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan.

Kata Kunci: Karakteristik, Kompleksitas, Temuan Audit, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Standar Akuntansi Pemerintah, Tingkat Pengungkapan.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas segala berkat dan rahmatNya sehingga penulis bisa menyelesaikan penyusunan skripsi yang berjudul “Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah”. Penyusunan skripsi ini dilakukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak akan terselesaikan tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, baik dari masa perkuliahan sampai masa penyusunan skripsi ini sampai selesai. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini, penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih atas segala bantuan, bimbingan dan dukungan yang telah diberikan selama ini. Adapun pihak-pihak tersebut antara lain:

1. Bapak Prof. Drs. H. Muhamad Nasir, M.Si, Akt, Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah memberikan kesempatan pada penulis untuk menyelesaikan studi.
2. Bapak Prof. Dr. Muchammad Syafruddin, M.Si, Akt selaku Ketua Jurusan Akuntansi yang telah memberikan arahan selama menempuh masa studi.
3. Bapak Shiddiq Nur Rahardjo, S.E., M.Si., Akt selaku dosen pembimbing atas bimbingan, diskusi dan nasihat yang sangat berharga sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.

4. Ibu Andri Prastiwi, S.E., M.Si., Akt selaku dosen wali yang telah menjadi sosok Ibu yang baik di kampus selama ini.
5. Seluruh dosen dan staf Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro atas segala ilmu dan bantuan yang telah diberikan.
6. Kedua Orang Tua tercinta, Bapak yang ada di surga dan Mama tersayang, yang telah mencurahkan seluruh kasih sayang dan cinta yang luar biasa kepada penulis. Terimakasih atas setiap doa yang selalu Mama berikan di setiap langkahku, terimakasih telah menjadi kekuatanku selama ini.
7. Kakak-kakakku tersayang: Mba Uci, Mas Yadi, Mba Fati, Mas Arif, dan ponakan-ponakanku paling ganteng: Angga dan Farel. Terimakasih telah membuatku tetap merasa memiliki keluarga sempurna.
8. Seluruh keluarga besarku atas doa dan dukungannya selama ini kepada penulis.
9. Tatak, Heri Tatapson Valentutu Girigirisang (Abang Heri Ganteng), terimakasih karena terus bersabar dan bertahan mendampingi di saat normal maupun tidak, *amo vere in te...*
10. *The ganks*: NUSANTARA: Fety, Lala, Ica, Rina, Ibu Yulia, Ibnu, Dimas, Abang Kennedy, Abang Heri. Terimakasih atas persahabatannya baik tawa dan tangis, love you guys :*
11. Sahabat-sahabatku sepanjang masa, *Hepi Pipel* (Pithe, Oksi, Kokom, Mute, Dida, Pandan), *Laviyas Anandar* (Vita, Yayas, Ghea). Terimakasih kawan telah mewarnai indah duniaku.

12. Sahabat nan jauh di mata dekat di hati, Ratri, Fatin, Tyas, Uqie, Desol,
Dian, *you are amazing, girls!*
13. Kosku tercinta, Kos Issania: Nadia, Ida, Desi, Mba Manda, Mba Nurul,
Uwin, Mba Maya, Novi, Iis, Shinta, terimakasih telah menjadi *my second
family* selama ini.
14. Teman-teman Akuntansi UNDIP Reguler 1 angkatan 2010, terimakasih
atas kebersamaan, keceriaan, dan pengalamannya.
15. Teman-teman KKN Desa Kemplong, Kecamatan Wiradesa, Pekalongan,
atas pengalaman dan pembelajaran berharga yang penulis dapatkan.
16. Teman-teman dan para senior atau alumni, baik dari KSEI (Kelompok
Studi Ekonomi Islam) maupun dari LPM Manunggal UNDIP. Anya, Dian,
Adkha, dll. Kalian membuatku berubah. Mas Hasan yang *always on*
terimakasih banyak.
17. Mas Nusa dan Mba Risa dari BPK Perwakilan Jawa Tengah, terimakasih
atas kerjasama dan bantuannya.
18. Arfika dan Sandy, Pak Dwi Ratmono, terimakasih banyak atas bimbingan
olah datanya.
19. Bagus... terimakasih telah mengajariku akuntansi dari titik nol.
20. *Uncategorized*: Join, Jollifi, Ayu, Bang Lucius, kalian orang-orang luar
biasa.

21. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah membantu hingga terselesaikannya skripsi ini. Terimakasih atas doa, bantuan dan dukungannya kepada penulis.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan akibat keterbatasan pengetahuan dan pengalaman penulis. Oleh karena itu, demi penyempurnaan skripsi ini, penulis mengharapkan adanya kritik dan saran membangun dari semua pihak.

Akhirnya penulis hanya dapat mengharapkan semoga amal baik tersebut akan mendapat balasan setimpal dari Allah SWT dan semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak.

Semarang, 12 Februari 2014

Penulis,

Nur Lailatul Khasanah

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAK	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR TABEL	xvi
DAFTAR GAMBAR	xvii
DAFTAR LAMPIRAN	xviii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	9
1.3 Tujuan dan Manfaat	12
1.3.1 Tujuan	12
1.3.2 Manfaat	12
1.4 Sistematika Penulisan	13
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	15
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu	15
2.1.1 Teori <i>Stewardship</i> dalam Pemerintahan	15
2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	16
2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintahan	19
2.1.4 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)	22

2.1.5	Karakteristik Pemerintahan	26
2.1.5.1	Kekayaan Daerah (PAD)	28
2.1.5.2	Tingkat Ketergantungan (DEPEND)	28
2.1.5.3	Total Aset (ASSET)	30
2.1.5.4	Umur Pemerintah Daerah (AGE)	31
2.1.6	Kompleksitas Pemerintah	32
2.1.6.1	Jumlah SKPD (SKPD)	33
2.1.6.2	Ukuran Legislatif (LEG)	34
2.1.7	Temuan Audit (FIND)	35
2.1.8	Penelitian Terdahulu	36
2.2	Kerangka Pemikiran	43
2.3	Pengembangan Hipotesis	47
2.3.1	Pengaruh Kekayaan Daerah (PAD) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	47
2.3.2	Pengaruh Tingkat Ketergantungan (DEPEND) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	49
2.3.3	Pengaruh Total Aset (ASSET) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	50
2.3.4	Pengaruh Umur Pemerintah Daerah (AGE) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	51
2.3.5	Pengaruh Jumlah SKPD (SKPD) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	52
2.3.6	Pengaruh Ukuran Legislatif (LEG) terhadap Tingkat	

	Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	54
2.3.7	Pengaruh Temuan Audit (FIND) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	55
BAB III	METODE PENELITIAN	56
3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel	56
3.1.1	Variabel Penelitian	56
3.1.2	Definisi Operasional Variabel	57
3.1.2.1	Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC)	57
3.1.2.2	Kekayaan Daerah (PAD)	58
3.1.2.3	Tingkat Ketergantungan (DEPEND)	59
3.1.2.4	Total Aset (ASSET)	59
3.1.2.5	Umur Pemerintah Daerah (AGE)	60
3.1.2.6	Jumlah SKPD (SKPD)	61
3.1.2.7	Ukuran Legislatif (LEG)	62
3.1.2.8	Temuan Audit	63
3.2	Populasi dan Sampel	64
3.3	Jenis dan Sumber Data	65
3.4	Metode Pengumpulan Data	66
3.5	Metode Analisis Data	67
3.5.1	Uji Statistik Deskriptif	68
3.5.2	Uji Asumsi Klasik	69
3.5.2.1	Uji Multikolinearitas	69
3.5.2.2	Uji Autokorelasi	70
3.5.2.3	Uji Heteroskedastisitas	70
3.5.3	Uji Model	71
3.5.3.1	Uji Koefisien Determinasi (R^2)	71

3.5.3.2	Uji Signifikansi Simultan (Uji F)	71
3.5.4	Uji Hipotesis.....	72
3.5.4.1	Uji Signifikansi Parsial (Uji t)	74
BAB IV	HASIL DAN PEMBAHASAN	75
4.1	Hasil Pemilihan Sampel	75
4.2	Analisis Data	76
4.2.1	Analisis Statistik Deskriptif	76
4.2.1.1	Variabel Dependen	77
4.2.1.2	Variabel Independen	79
4.2.2	Uji Asumsi Klasik	81
4.2.2.1	Uji Multikolinearitas	82
4.2.2.2	Uji Autokorelasi	83
4.2.2.3	Uji Heteroskedastisitas	85
4.2.3	Uji Model	85
4.2.3.1	Uji Koefisien Determinasi (R^2)	85
4.2.3.2	Uji Signifikansi Simultan (Uji F)	86
4.2.4	Uji Hipotesis	86
4.2.4.1	Uji Signifikansi Parsial (Uji t)	87
	Hasil Uji Hipotesis 1	88
	Hasil Uji Hipotesis 2	88
	Hasil Uji Hipotesis 3	88
	Hasil Uji Hipotesis 4	89
	Hasil Uji Hipotesis 5	89
	Hasil Uji Hipotesis 6	90
	Hasil Uji Hipotesis 7	90
4.3	Intrepretasi Hasil	91
4.3.1	Pengaruh Kekayaan Daerah (PAD) terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC) Kabupaten/Kota di	

	Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012	91
4.3.2	Pengaruh Tingkat Ketergantungan (DEPEND) terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC) Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012	92
4.3.3	Pengaruh Total Aset (ASSET) terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC) Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012	93
4.3.4	Pengaruh Umur Pemerintah Daerah (AGE) terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC) Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012	94
4.3.5	Pengaruh Jumlah SKPD (SKPD) terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC) Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012	95
4.3.6	Pengaruh Ukuran Legislatif (LEG) terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC) Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012	97
4.3.7	Pengaruh Temuan Audit (FIND) terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC) Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012	97
BAB V	PENUTUP	99
	5.1 Kesimpulan	99
	5.2 Keterbatasan Penelitian	101
	5.3 Saran	102
	DAFTAR PUSTAKA	103
	LAMPIRAN	109

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Penelitian Terdahulu	40
Tabel 4.1	Hasil Pemilihan Sampel	75
Tabel 4.2	Statistik Deskriptif Variabel Dependen	76
Tabel 4.3	Statistik Deskriptif Variabel Independen	77
Tabel 4.4	Hasil Uji <i>Correlation Matrix</i>	82
Tabel 4.5	Rentang Nilai Uji Durbin Watson	83
Tabel 4.6	Hasil Uji Regresi	87

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian	47
---	----

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A	Daftar Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah	109
Lampiran B	Checklist Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)	110
Lampiran C	Hasil Uji Statistik Deskriptif	120
Lampiran D	Hasil Uji Asumsi Klasik	121
Lampiran E	Hasil Uji Regresi	125
Lampiran F	Surat Ijin Penelitian	126

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Sektor publik dapat diartikan sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik (Mardiasmo, 2002). Karena aktivitasnya bersasaran pokok untuk mendukung suatu isu atau perihal di dalam menarik perhatian publik untuk suatu tujuan yang tidak komersil, tanpa ada perhatian terhadap hal-hal yang bersifat mencari laba (moneter), maka entitas publik disebut juga sebagai organisasi nirlaba atau organisasi non profit.

Dewasa ini, praktik akuntansi sektor publik yang dalam hal ini banyak dilakukan oleh lembaga-lembaga pemerintah banyak mendapat perhatian dibanding masa-masa sebelumnya. Terdapat tuntutan yang lebih besar dari masyarakat untuk dilakukan transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik. Tuntutan tersebut mengakibatkan perlu adanya tata kelola urusan publik yang baik (*good governance*).

Dalam rangka melakukan upaya konkrit mewujudkan *good governance*, serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah, maka baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban yang berupa laporan keuangan. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 sebagai pengganti dari Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah menyatakan bahwa masing-masing pemerintah,

baik pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota, wajib membuat laporan keuangannya sendiri. Selain itu, dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dijelaskan lebih lanjut bahwa Presiden, Gubernur, Bupati, dan Walikota, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya berisi Neraca, Laporan Realisasi APBN/APBD, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Hasil laporan keuangan pemerintah yang telah dibuat nantinya harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku, baru kemudian disampaikan kepada DPR/DPRD dan masyarakat umum setelah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Karena laporan keuangan merupakan suatu bentuk mekanisme pertanggungjawaban sekaligus dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal maka laporan keuangan yang diaudit harus dilampiri dengan pengungkapan. Pengungkapan dalam laporan keuangan terbagi menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*Mandatory Disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*Voluntary Disclosure*). Pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku ialah pengungkapan yang bersifat wajib (*Mandatory Disclosure*).

Pada tahun 2010, Pemerintah Indonesia mengeluarkan Peraturan Pemerintah terbaru mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan. Dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) maka Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dinyatakan tidak berlaku lagi. Perbedaan mendasar antara PP Nomor 71 Tahun 2010 dengan

PP Nomor 24 Tahun 2005 ialah pada basis transaksi yang dilakukan. PP Nomor 71 Tahun 2010 berbasis akrual. Selain itu, hal lain yang membedakan ialah pada PP Nomor 71 Tahun 2010 terdapat dua lampiran.

Keberadaan dua lampiran ini sebagai akibat masih terdapat opini tidak wajar yang diperoleh pemerintah pada tahun 2010. Padahal batas pelaksanaan PP Nomor 24 Tahun 2005 pada masa transisi hanyalah sampai tahun 2008. Karena alasan ini, maka pemerintah berkonsultasi dengan Pimpinan DPR dan sepakat bahwa basis akrual akan dilaksanakan secara penuh mulai tahun 2014. Hal ini kemudian mengakibatkan terbitnya PP Nomor 71 Tahun 2010 dengan dua lampiran. Lampiran I merupakan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang akan dilaksanakan selambat-lambatnya mulai tahun 2014 yaitu berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas (strategi pentahapan pemberlakuan akan ditetapkan lebih lanjut oleh menteri keuangan dan menteri dalam negeri). Lampiran II merupakan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis kas menuju akrual yang hanya berlaku hingga tahun 2014, yang berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP berbasis akrual. Dengan kata lain, Lampiran II merupakan lampiran yang memuat kembali seluruh aturan yang ada pada PP Nomor 24 tahun 2005 tanpa ada perubahan sedikit pun.

Suatu Standar akuntansi sangat penting diperlukan sebagai pedoman dan petunjuk dalam rangka penyusunan laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah sesuai PP Nomor 71 Tahun 2010. Hal ini juga dipertegas dari

pernyataan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mengamanatkan bahwa laporan pertanggungjawaban APBN/APBD harus disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, begitu juga dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang juga mengamanatkan penyusunan laporan pertanggungjawaban pemerintah pusat dan daerah harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kerangka konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah merupakan wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara sehingga komponen yang disajikan setidaknya mencakup jenis laporan keuangan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan undang-undangan (*statutory report*). Adapun komponen laporan keuangan yang dilaporkan menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 pada Lampiran II meliputi; Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Menurut PSAP Nomor 1 Paragraf 24 menyatakan bahwa entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap anggaran. Begitu pula dalam paragraf-paragraf selanjutnya yang menjelaskan pentingnya pengungkapan semua informasi keuangan yang dibutuhkan pengguna, sebab hal ini untuk menghindari adanya kekeliruan dan kesalahpahaman dalam membaca laporan. Dengan demikian, adanya pemenuhan atas pengungkapan akan berguna dan memudahkan pengguna laporan dalam memahami laporan keuangan. Pengungkapan dan

penjelasan untuk beberapa item yang tidak disajikan dalam laporan keuangan dapat disajikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (Fitri, 2011).

Penelitian ini penting dilakukan sebagai wujud tolak ukur dan bentuk evaluasi atas tingkat kepatuhan pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah daerah sehingga harapan adanya *punish* dan *reward* dapat diberikan sebagai upaya perbaikan laporan keuangan pemerintah. Penelitian ini juga diharapkan mampu memberi kontribusi kepada masyarakat yang membutuhkan informasi dan sadar akan kebutuhan akuntabilitas dan transparansi melalui bentuk penilaian dan evaluasi atas pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah daerah.

Penelitian ini menarik dilakukan karena masih jarang nya penelitian mengenai topik pengungkapan laporan keuangan di sektor pemerintah akibat terbatasnya informasi dan data dari pemerintah yang sulit diakses publik, dan cenderung rahasia. Selain itu, motif yang mendasari pengungkapan cenderung sulit untuk dikembangkan, sehingga dalam penelitian ini nantinya akan lebih mengukur ketaatan dibanding pengungkapannya. Pengungkapan dalam penelitian ini akan lebih bersifat pengungkapan yang sifatnya wajib (*Mandatory Disclosure*) (Hilmi, 2010).

Penelitian ini berupaya memberi jawaban atas ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu. Beberapa penelitian baik di dalam negeri maupun di luar negeri (Ingram, 1984; Copley, 2002; Patrick, 2007; Liestiani, 2008; Hilmi, 2010; Lesmana, 2010; Yulianingtyas, 2011; Fitri, 2011; Ismoyo, 2011; dan Syafitri, 2012) pernah dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah. Namun, hasilnya masih

belum konsisten dan berbeda-beda. Kebanyakan penelitian tersebut lebih banyak berfokus pada karakteristik daerah saja (Patrick, 2007; Liestiani, 2008; Lesmana, 2010; Yulianingtyas, 2011; Syafitri, 2012).

Variabel yang paling sering digunakan untuk menggambarkan karakteristik pemerintah daerah adalah kekayaan daerah, ukuran daerah, dan *intergovernmental revenue*. Syafitri (2012) melakukan penelitian untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan pada LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2008-2009. Hasilnya menunjukkan bahwa ukuran daerah yang diproksikan dengan total aset berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan, begitu juga dengan variabel jumlah SKPD (diferensiasi fungsional). Hasil ini juga didukung oleh penelitian Hilmi (2010), Lesmana (2010), Yulianingtyas (2011). Adanya jumlah aset yang besar tidak diikuti dengan pencatatan aset yang memadai sehingga tingkat pengungkapan menjadi rendah (Syafitri, 2012). Namun, hal berbeda justru diungkapkan oleh Patrick (2007) yang melakukan penelitian untuk menguji karakteristik Pemerintah Daerah Pennsylvania terhadap penerapan *Governmental Accounting Standard Board* (GASB) 34. Hasilnya menunjukkan bahwa ukuran daerah yang diproksikan dengan total aset berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat kepatuhan pengungkapan sesuai GASB 34.

Variabel independen lain yang biasa muncul dan masih menunjukkan adanya perbedaan pendapat adalah variabel temuan audit. Penelitian Liestiani (2008) menunjukkan bahwa jumlah temuan audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib dalam LKPD. Lain halnya dengan penelitian Hilmi (2010)

yang menyatakan bahwa jumlah temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan karena jumlah temuan audit BPK tidak serta merta mendorong pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan lebih besar. Masih adanya pertentangan atas hasil penelitian, dan adanya ketidakkonsistenan hasil atas faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan, serta telah munculnya peraturan baru tentang Peraturan Standar Akuntansi Pemerintah yaitu PP Nomor 71 Tahun 2010, maka dibutuhkan penelitian lanjutan guna menguji ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut.

Penelitian ini nantinya akan mengacu pada penelitian Hilmi (2010). Alasan dipilihnya penelitian Hilmi (2010) sebagai acuan utama ialah bahwa dalam penelitian Hilmi telah mencakup variabel-variabel yang lebih kompleks dan beragam daripada penelitian sebelumnya (Patrick, 2007; Liestiani, 2008; Lesmana, 2010; Yulianingtyas, 2011; Syafitri, 2012). Sebab Hilmi (2010) tidak hanya menggunakan variabel karakteristik daerah sebagai variabel yang mempengaruhi pengungkapan, tetapi juga menambahkan variabel kompleksitas pemerintah daerah dan variabel temuan audit. Selain itu adanya keterbatasan data dan kesulitan dalam memperoleh data menyebabkan variabel lain yang biasa digunakan dalam mengukur tingkat pengungkapan wajib tidak dapat digunakan, seperti budaya organisasi (Patrick, 2007), karakteristik kepala daerah (Ismoyo, 2011), dan struktur organisasi (Syafitri, 2012).

Perbedaan yang peneliti lakukan dalam penelitian ini ialah peneliti akan menambahkan 2 variabel yaitu umur pemerintah daerah untuk proksi di karakteristik pemerintah dan ukuran legislatif untuk proksi dalam kompleksitas

pemerintah. Selain itu, sampel dalam penelitian ini menggunakan data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang ada di Provinsi Jawa Tengah Tahun 2010-2012.

Penelitian yang dilakukan Lesmana (2010), dari enam variabel yang menjelaskan mengenai pengaruh karakteristik daerah, hanya umur pemerintah daerah dan kemandirian keuangan daerah yang memiliki hubungan positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib dalam neraca LKPD Indonesia tahun 2007. Serupa dengan penelitian Lesmana (2010), Syafitri (2012) juga menemukan adanya hubungan positif dan signifikan antara umur administratif pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan LKPD.

Umur pemerintah daerah menunjukkan usia dari pemerintah daerah, yaitu lamanya pemerintah daerah tersebut telah ada dan berdiri. Dinyatakan dalam satuan tahun, dan dihitung dari sejak diterbitkannya peraturan perundang-undangan pembentukan pemerintah daerah bersangkutan.

Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) merupakan lembaga perwakilan rakyat di suatu daerah yang terdiri atas anggota partai politik peserta pemilihan umum (Pemilu) yang dipilih berdasarkan hasil pemilihan umum (wikipedia.com, 2012). Penelitian yang dilakukan oleh IRIS Indonesia bekerjasama dengan Syahrudin dan Taifur, Werry Darta (2002) mengungkapkan DPRD memiliki peranan yang besar dalam mengawasi pemerintah daerah dalam menjalankan aktivitas pemerintahannya sehingga dapat mencapai kinerja yang diinginkan. Pengawasan dalam aktivitas pemerintahan ini mengindikasikan bahwa DPRD juga turut mengawasi atas laporan keuangan yang dibuat pemerintah daerah

terkait sehingga ada kecenderungan pengawasan ini juga mempengaruhi pemerintah daerah dalam melakukan pengungkapan laporan keuangannya.

Dengan demikian, penelitian ini akan mengambil judul: “PENGARUH KARAKTERISTIK, KOMPLEKSITAS, DAN TEMUAN AUDIT TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH”.

1.2 Rumusan Masalah

Untuk pertama kalinya pada tahun 2005, Indonesia memiliki sendiri Standar Akuntansi Pemerintahannya, yaitu dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Pada tahun 2010, Indonesia kembali menerbitkan peraturan terbaru mengenai Standar Akuntansi Pemerintah, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 ini dikeluarkan untuk menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Artinya pada tahun 2013, Indonesia telah memiliki Standar Akuntansi Pemerintah sendiri selama kurang lebih 8 tahun.

Menurut Patton dan Bean (2011), Standar Akuntansi Pemerintah sangat penting untuk transparansi dan akuntabilitas suatu organisasi publik. Lebih lanjut dijelaskan Lesmana (2010) bahwa kualitas, manfaat, dan kemampuan laporan keuangan tercermin dari kesesuaian format penyusunan dan penyampaian laporan keuangan yang sesuai Standar akuntansi. Artinya laporan keuangan yang telah mengikuti SAP telah memenuhi kriteria transparansi bagi pengguna laporan.

Sementara dalam beberapa penelitian terkait tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan pemerintah, hasilnya menunjukkan bahwa presentase tingkat

pengungkapan yang dilakukan pemerintah melalui LKPD masih tergolong rendah. Liestiani (2008) menyatakan bahwa tingkat pengungkapan wajib LKPD sebesar 35,45% dengan menggunakan data LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun anggaran 2006. Sementara Lesmana (2010) menyatakan tingkat pengungkapan wajib yang justru lebih rendah sebesar 22% dengan menggunakan data LKPD Provinsi/Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2007. Penelitian Hilmi (2010) menyatakan hal serupa bahwa tingkat pengungkapan wajib atas LKPD Provinsi di Indonesia tahun 2006-2009 masih rendah. Begitu pula dengan penelitian Fitri (2011) yang menggunakan data LKPD Kabupaten/Kota di Sumatera Barat, Fitri (2011) mengungkapkan rata-rata tingkat pengungkapan informasi wajib dalam LKPD adalah 43,71%. Sementara hasil lebih tinggi diungkapkan Syafitri (2012), yang menyatakan bahwa tingkat pengungkapan wajib LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2008-2009 sebesar 52,09%.

Dengan melihat beberapa hasil penelitian yang menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah masih rendah belum sesuai standar, ditambah dengan adanya ketidakconsistenan hasil penelitian baik tentang faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan maupun tentang kisaran presentase pengungkapan yang tinggi rendah tidak stabil, penelitian yang masih jarang, dan adanya aturan pengungkapan wajib sesuai SAP untuk kepentingan kualitas dan transparansi, serta mengingat usia dari keberadaan SAP, maka peneliti tertarik untuk mengetahui seberapa besar presentase tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah yang ada di Provinsi Jawa Tengah tahun 2010-2012, apakah tergolong rendah atau tinggi, dan juga dengan

melihat faktor-faktor apa saja yang bisa mempengaruhi tingkat pengungkapan tersebut.

Digunakannya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang ada di Provinsi Jawa Tengah sebagai sampel dengan alasan bahwa masih belum ada penelitian terkait tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah yang hanya fokus terhadap lingkup yang lebih sempit. Selain itu, dari hasil penelitian yang dilakukan Hilmi (2010) menemukan bahwa pengungkapan tertinggi dilakukan oleh Provinsi Jawa Tengah. Sementara dari siaran pers yang diakses dari www.bpk.go.id menunjukkan bahwa masih banyak LKPD di Provinsi Jawa Tengah yang belum mencapai sempurna, yaitu belum mencapai opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), yang kemudian menimbulkan pertanyaan lain, apakah pencapaian opini yang belum maksimal merupakan indikator yang mampu menunjukkan tinggi rendah tingkat pengungkapan LKPD yang dilakukan oleh pemerintah daerah yang ada di Provinsi Jawa Tengah.

Berdasarkan uraian di atas, maka rumusan masalah yang akan dikemukakan peneliti adalah:

1. Apakah karakteristik pemerintah yang diproksikan dengan kekayaan daerah (PAD), tingkat ketergantungan, total aset, dan umur pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012?
2. Apakah kompleksitas pemerintah yang diproksikan dengan jumlah SKPD dan ukuran legislatif berpengaruh signifikan terhadap tingkat

pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012?

3. Apakah temuan audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012?

1.3 Tujuan dan Manfaat

1.3.1 Tujuan

Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah, kompleksitas pemerintah, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010–2012.

1.3.2 Manfaat

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi manfaat sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Bagi pengembangan teori dan pengetahuan di bidang akuntansi, terutama akuntansi sektor publik, berkaitan dengan tingkat pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

2. Manfaat Praktis

- a. Bagi Instansi Pemerintah Terkait

Menjadi bahan evaluasi untuk mengetahui seberapa jauh tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilaporkan telah sesuai dengan Peraturan SAP yang berlaku.

b. Bagi Pemerintah Pusat

Menjadi dasar evaluasi, masukan dan pertimbangan untuk pemerintah agar bisa menentukan penilaian atau bahkan *punishment* dan *reward* yang bisa diterapkan dalam hal pengungkapan wajib sesuai SAP yang harus dilakukan pemerintah daerah.

c. Bagi Masyarakat

Menjadi bahan dan sumber informasi bagi masyarakat untuk mengetahui tingkat pengungkapan dalam LKPD.

d. Bagi Peneliti Selanjutnya

Untuk memacu dan mendorong peneliti selanjutnya meneliti lebih banyak terkait dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah, serta dapat menjadi salah satu sumber referensi untuk penelitian selanjutnya.

1.4 Sistematika Penulisan

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini akan diuraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian dan diakhiri dengan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab ini akan diuraikan tentang teori-teori yang melandasi penelitian, laporan keuangan pemerintah daerah, pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, konsep karakteristik pemerintah, konsep kompleksitas pemerintah, dan hasil temuan audit. Bagian ini juga menjelaskan mengenai hasil penelitian terdahulu, kerangka pemikiran dan penarikan hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN

Pada bab ini akan diuraikan tentang definisi variabel penelitian yang telah digunakan, jumlah sampel yang diteliti, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis yang digunakan untuk menguji kebenaran penelitian.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan diuraikan mengenai pengujian atas hipotesis yang telah dibuat, hasil uraian tentang analisis data dan interpretasi data berdasar alat dan teknik analisis yang digunakan, dan juga pembahasan tentang hasil analisis yang dikaitkan dengan dasar teoritisnya.

BAB V PENUTUP

Pada bab terakhir ini akan diuraikan mengenai kesimpulan dari hasil penelitian, keterbatasan penelitian, serta saran bagi penelitian selanjutnya dan pihak yang berkepentingan lainnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Teori *Stewardship* dalam Pemerintahan

Secara umum tujuan laporan keuangan ialah untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja dan arus kas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban (*stewardship*) manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Selain itu, sebagai wujud pelaksanaan *good governance* yang baik salah satunya berupa upaya pertanggungjawaban melalui pembuatan laporan keuangan. Agar hal tersebut dapat tercapai maka diperlukan suatu pengungkapan yang jelas mengenai data akuntansi dan informasi lainnya yang relevan. Teori utama terkait tingkat pengungkapan dan *good governance* ialah teori *agency* dan teori *stewardship* (Daniri, 2005). Dalam hubungannya dengan sektor publik, teori yang akan digunakan dalam penelitian ini ialah teori *stewardship*. Apabila dalam teori *agency* menjelaskan hubungan antara *principal* dan *agent* maka dalam teori *stewardship* dijelaskan hubungan antara *principal* dan *steward*.

Teori *stewardship* adalah teori yang 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 (Raharjo, 2007). Teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para penerima amanah (*steward*) termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan pihak pemberi amanah (*principal*), selain itu perilaku *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya. Dengan kata lain hubungan yang terjadi antara prinsipal dan *steward* dalam hal ini rakyat sebagai prinsipal dan pemerintah sebagai *steward*, ialah hubungan yang terjalin karena adanya sifat dasar manusia yang dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas, dan kejujuran terhadap pihak lain (Sari, 2007).

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. Adanya kesadaran ini 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.

2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Definisi laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan 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 integral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut misalnya informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapan pengaruh perubahan harga.”

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) bahwa “laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”. Sedangkan yang dimaksud dengan entitas pelaporan menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 ialah:

“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.”

Laporan keuangan pada dasarnya adalah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi

efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan (Arfianti, 2011).

Laporan keuangan menjadi alat yang digunakan untuk menunjukkan capaian kinerja dan pelaksanaan fungsi pertanggungjawaban dalam suatu entitas (Choiriyah, 2010). Oleh karena itu, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus memadai agar dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan sehingga menghasilkan keputusan yang cermat dan tepat (Almilia dan Retrinasari, 2007).

Berdasar PP Nomor 71 Tahun 2010, 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.

Pelaporan keuangan pemerintah bertujuan untuk menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-

Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada prinsipnya merupakan hasil gabungan atau konsolidasi dari laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) bertugas menyusun LKPD. Proses penyusunan LKPD paling lambat tiga bulan setelah berakhirnya tahun anggaran bersangkutan. LKPD disusun dalam rangka memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan APBD.

Penyusunan dan penyajian LKPD dilakukan sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintah. LKPD disajikan dengan dilampiri ikhtisar realisasi kinerja dan laporan keuangan BUMD/perusahaan daerah. Selanjutnya LKPD disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk dilakukan pemeriksaan. LKPD yang telah diaudit BPK, selanjutnya disampaikan ke DPRD untuk dibahas dan ditetapkan dengan peraturan daerah (perda) tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD.

2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintah

Tahun 2005 pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Peraturan tersebut mengatur akuntansi berbasis kas menuju akrual (*Cash towards Accrual*). PP ini merupakan transisi sebab Undang-Undang Keuangan Negara dan

Perbendaharaan Negara mengamanatkan perlunya pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja basis akrual.

Pada tahun 2010, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual tuntas disusun Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dan ditetapkan sebagai Peraturan Pemerintah dalam PP Nomor 71 Tahun 2010. Implementasi dari peraturan tersebut ialah Laporan Keuangan Pemerintah Pusat maupun Daerah secara bertahap didorong untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual. Paling lambat tahun 2015, seluruh laporan keuangan pemerintah daerah sudah menerapkan SAP berbasis akrual.

SAP merupakan pedoman dalam menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna dan auditor. SAP dijadikan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan entitas pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. SAP berisi prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. SAP juga mengatur mengenai informasi yang harus disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur dan melaporkannya. Selain itu, SAP juga digunakan oleh pengguna laporan keuangan termasuk legislatif untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan. Sedangkan untuk pihak auditor eksternal (BPK) akan menggunakan SAP sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit keuangan (Syafitri, 2012).

Komponen yang harus disajikan oleh Pemerintah Daerah berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II ialah:

1. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan dari suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Neraca meliputi sekurang-kurangnya pos-pos seperti, kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang pajak dan bukan pajak, persediaan, investasi jangka panjang, aset tetap, kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang, dan ekuitas dana.

2. Laporan Realisasi Anggaran

Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya.

3. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas bertujuan untuk memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

4. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan

atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan SAP serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

2.1.4 Pengungkapan LKPD dalam CaLK

Kata pengungkapan (*disclosure*) memiliki arti tidak menutupi atau tidak menyembunyikan. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan, *disclosure* mengandung arti bahwa laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha (Chariri dan Ghozali, 2000:235).

Menurut (Chariri dan Ghozali, 2007:393), ada dua jenis pengungkapan dalam hubungannya dengan persyaratan yang ditetapkan standar, yaitu:

1. Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*)

Pengungkapan wajib adalah pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh Standar akuntansi yang berlaku. Di Indonesia peraturan mengenai pengungkapan informasi dalam laporan tahunan dikeluarkan oleh Ketua BAPEPAM melalui keputusan nomor 17/PM/2002 atau VIII.G.7. Dalam praktik yang paling lazim digunakan adalah pengungkapan yang cukup (*Adequate Disclosure*). Pengungkapan yang cukup merupakan pengungkapan yang minimum yang disajikan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

2. Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*)

Menurut Lundholm (1996) dalam Naim dan Rakhman (2000:73), pengungkapan sukarela merupakan pengungkapan butir-butir yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan tanpa diharuskan oleh standar atau peraturan yang berlaku. Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan melebihi yang diwajibkan. Pengungkapan sukarela dapat mengurangi asimetri informasi antara partisipan pasar. Kredibilitas dan reabilitas merupakan hal utama yang menjadi perhatian dalam pengungkapan informasi secara sukarela.

Dalam kaitannya dengan sektor pemerintahan di Indonesia, baik pemerintah pusat maupun daerah, pengungkapan wajib mengacu pada pengungkapan informasi dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah yang berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dalam Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa pengungkapan lengkap (*full disclosure*) ialah laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Sedangkan menurut Syafitri (2012), pengungkapan sukarela merupakan informasi yang tidak diwajibkan oleh suatu peraturan yang berlaku, tetapi diungkapkan oleh entitas karena dianggap relevan dengan kebutuhan pemakai laporan keuangan. Biasanya tersaji dalam bentuk informasi tambahan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK).

Salah satu komponen pokok dalam laporan keuangan pemerintah adalah Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut:

1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
2. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
4. Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
5. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.

6. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
7. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Sedangkan dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut:

1. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
2. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
3. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
4. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
5. Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.
6. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Penelitian ini menggunakan jenis pengungkapan wajib dengan metode sistem *scoring*. Sistem *scoring* yang dimaksud adalah dengan membuat daftar *checklist* pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan PP 24 tahun 2005 atau PP 71 tahun 2010 Lampiran II yang dilengkapi dengan peraturan yang terdapat pada Permendagri No. 13 tahun 2006. Seperti yang dilakukan oleh Liestiani (2008), Hilmi (2010) dan Syafitri (2012).

2.1.5 Karakteristik Pemerintah

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (2006), karakteristik adalah ciri-ciri khusus; mempunyai sifat khas (kekhususan) sesuai dengan perwatakan tertentu yang membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain. Penelitian yang dilakukan Suhardjanto dan Miranti (2009) pada sektor swasta mendefinisikan karakteristik perusahaan sebagai ciri-ciri khusus yang melekat pada perusahaan, menandai sebuah perusahaan dan membedakannya dengan perusahaan lain.

Sumarjo (2010) mendefinisikan karakteristik pemerintah daerah dengan menggunakan ukuran (*size*) pemerintah daerah yang diproksikan dengan total aset, kemakmuran (*wealth*) yang diproksikan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD), ukuran legislatif, tingkat *leverage* yang diproksikan dengan total utang dibagi total ekuitas, dan *intergovernmental revenue* yang diproksikan dengan perbandingan antara jumlah total dana perimbangan dengan jumlah total pendapatan. Hilmi (2010) menggunakan lebih sedikit proksi untuk menjelaskan

karakteristik pemerintah yaitu kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, dan total aset.

Penelitian Lesmana (2010) menerangkan karakteristik daerah melalui beberapa variabel, yaitu ukuran pemda yang dihitung dari total aset dalam neraca, total kewajiban, pendapatan transfer yang diperoleh dari Laporan Realisasi Anggaran, umur pemda, jumlah SKPD, dan kemandirian keuangan daerah yang dihitung dari total Pendapatan Asli Daerah (PAD) dibagi jumlah transfer dan pendapatan. Pada tahun 2011, Yulianingtyas juga melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan dengan mendefinisikan karakteristik daerah dengan lebih sedikit variabel yaitu ukuran daerah (*size*), jumlah SKPD, dan status daerah dimana lokasi pemda dan jumlah anggota DPRD dijadikan variabel kontrol.

Penelitian terbaru dilakukan Syafitri (2012) yang meneliti tentang pengaruh karakteristik daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan, dimana karakteristik daerah dijelaskan melalui struktur organisasi dan lingkungan eksternal. Struktur organisasi dijelaskan lebih lanjut melalui ukuran pemerintah daerah, ukuran legislatif, umur administratif pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, *diferensiasi fungsional*, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan daerah. Sementara untuk lingkungan eksternal menggunakan pembiayaan utang dan *intergovernmental revenue*.

Penelitian ini menggunakan model karakteristik pemerintah yang dilakukan Hilmi (2010), yaitu kekayaan daerah, tingkat ketergantungan (*intergovernmental*

revenue), dan total aset. Namun dalam penelitian ini, peneliti menggunakan total PAD untuk menggambarkan kekayaan daerah. Peneliti juga menambahkan satu variabel baru untuk karakteristik pemerintah yaitu umur pemda dengan mengacu pada penelitian Lesmana (2010) dan Syafitri (2012).

2.1.5.1 Kekayaan Daerah (PAD)

Tingkat kemakmuran suatu daerah dapat tergambarkan dari kekayaan daerah tersebut (Sinaga, 2011 dalam Syafitri, 2012). Kekayaan pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) (Abdullah, 2004 dalam Sumarjo, 2010). Menurut Kawedar *et. al.* (2008:180), pendapatan daerah meliputi semua penerimaan uang melalui rekening kas umum daerah, yang menambah ekuitas dana, merupakan hak daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak perlu dibayar kembali oleh daerah. Pendapatan Asli Daerah (PAD) terdiri dari:

1. Pajak Daerah
2. Retribusi Daerah
3. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
4. Lain-lain PAD yang sah

2.1.5.2 Tingkat Ketergantungan

Pada penelitian Hilmi (2010), tingkat ketergantungan dinyatakan dengan besarnya Dana Alokasi Umum yang dibagi dengan Total Pendapatan. Menurut Darwanto dan Yustikasari (2007) dalam Sudarsana

(2013), Dana Alokasi Umum (DAU) ialah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.

Hal sama juga diungkapkan Kawedar, *et al.* (2008:49), DAU bertujuan untuk pemerataan kemampuan keuangan antar-daerah dengan maksud mengurangi ketimpangan kemampuan keuangan antar daerah melalui penerapan formula yang mempertimbangkan kebutuhan dan potensi daerah. Besar DAU suatu daerah ditentukan atas besar kecilnya celah fiskal (*fiscal gap*) suatu daerah yang merupakan selisih antara kebutuhan daerah (*fiscal need*) dan potensi daerah (*fiscal capacity*). Dengan demikian, adanya transfer dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah menimbulkan konsekuensi berupa monitoring dari pusat ke daerah terkait keleluasaan pemerintah daerah dalam menggunakan dana tersebut, apakah untuk memberi pelayanan yang lebih baik kepada masyarakat atau untuk keperluan lainnya.

Menurut Sudarsana (2013) ada beberapa cara menghitung DAU menurut ketentuan adalah sebagai berikut:

1. DAU ditetapkan sekurang-kurangnya 25% dari penerimaan dalam negeri yang ditetapkan APBN.

2. DAU untuk daerah provinsi ialah 10%, sedangkan untuk daerah kabupaten/kota ditetapkan sebesar 90%, dari dana alokasi umum sebagaimana ditetapkan diatas.
3. Dana Alokasi umum (DAU) untuk suatu daerah kabupaten/kota tertentu ditetapkan berdasarkan hasil perkalian jumlah dana alokasi umum untuk daerah/kabupaten yang ditetapkan APBN dengan porsi daerah kabupaten/kota yang bersangkutan.
4. Sedangkan yang dimaksud dengan porsi daerah kabupaten/kota sebagaimana dimaksud di atas merupakan proporsi bobot daerah kabupaten/kota di seluruh Indonesia.

DAU dialokasikan untuk daerah provinsi dan kabupaten/kota. Besar DAU ditetapkan sekurang-kurangnya 26% dari Pendapatan Dalam Negeri (PDN) Netto yang ditetapkan dalam APBN. Proporsi DAU untuk daerah provinsi dan untuk daerah kabupaten/kota akan berbeda-beda disesuaikan denganimbangan kewenangan antara provinsi dan kabupaten/kota (Sudarsana, 2013).

2.1.5.3 Total Aset

Dalam beberapa penelitian yang dilakukan, Lesmana (2010), Sumarjo (2010), Yulianingtyas (2011), dan Syafitri (2012), menggunakan ukuran jumlah aset dalam mengukur ukuran (*size*) pemerintah. Semakin

besar aset yang dimiliki suatu daerah maka semakin besar ukuran pemerintah daerah tersebut.

Selain nilai total aset, menurut Sudarmadji dan Sularto (2007) dalam Sudarsono (2013) besar ukuran perusahaan dapat dinyatakan dalam penjualan dan kapitalisasi pasar. Ketiga variabel tersebut dapat digunakan dalam mengukur besar ukuran karena kemampuan ketiganya dalam mewakili seberapa besar perusahaan tersebut. Semakin besar aktiva maka semakin banyak modal yang ditanam. Semakin banyak penjualan, perputaran uang akan semakin banyak. Semakin besar kapitalisasi pasar semakin besar perusahaan tersebut dikenal masyarakat (Sudarsana, 2013).

Total aset atau total aktiva dipilih dalam penelitian ini karena nilainya yang lebih stabil daripada penjualan dan kapitalisasi pasar. Nilai aset dalam pemerintahan suatu daerah bisa dilihat dari jumlah aset dalam neraca pemerintah daerah tersebut. Telah banyak studi yang mendukung ide bahwa ukuran sebuah organisasi akan secara signifikan mempengaruhi struktur organisasi, dimana organisasi besar cenderung lebih banyak memiliki aturan dan ketentuan daripada organisasi kecil (Yulianingtyas, 2011).

2.1.5.4 Umur Pemerintah Daerah

Umur pemerintah dapat diartikan sebagai seberapa lama pemerintah tersebut telah ada (Mandasari, 2009). Pembentukan suatu pemerintah

daerah secara legal bisa ditetapkan dalam suatu undang-undang (Lesmana, 2010). Syafitri (2012) mendefinisikan umur pemerintah daerah sebagai umur administratif pemerintah daerah yang diperoleh dari tahun dibentuknya pemerintah daerah tersebut berdasarkan peraturan undang-undang. Umur pemerintah daerah akan dinyatakan dalam satuan tahun.

Dalam penelitian yang dilakukan Simanjuntak dan Widiastuti (2004) dalam Wicaksono (2012), menemukan adanya korelasi antara umur perusahaan dengan kelengkapan laporan tahunan perusahaan. Sementara pada penelitian Lesmana (2010) dan Syafitri (2012) dalam sektor pemerintahan, menyatakan bahwa semakin tua umur suatu daerah, semakin tinggi tingkat pengungkapan yang dilakukan dalam laporan keuangan, sebab semakin tua umur suatu daerah semakin memiliki "*track record*" yang lebih baik dalam penyusunan laporan keuangan.

2.1.6 Kompleksitas Pemerintah

Hilmi (2010), mendefinisikan kompleksitas pemerintahan dengan menggunakan jumlah penduduk dan jumlah SKPD. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan model kompleksitas yang sama dengan Hilmi (2010) dengan menambahkan satu variabel baru yaitu ukuran legislatif yang diproksikan dengan jumlah anggota DPRD, namun tidak menggunakan jumlah penduduk akibat adanya masalah multikolinearitas.

Kompleksitas merupakan kajian atau studi terhadap sistem kompleks. Kata “kompleksitas” berasal dari bahasa latin *complexice* yang artinya totalitas atau keseluruhan, sebuah ilmu yang mengkaji totalitas sistem dinamik secara keseluruhan. Kompleksitas adalah kondisi dan beragamnya faktor-faktor yang ada di lingkungan internal dan eksternal yang mempengaruhi organisasi. Kompleksitas dalam pemerintahan dapat diartikan sebagai kondisi dimana terdapat beragam faktor dengan karakteristik berbeda-beda yang mempengaruhi pemerintahan baik secara langsung maupun tidak langsung. Ingram (1984) memaparkan bahwa variabel kompleksitas pemerintahan (yang diprosikan dengan jumlah penduduk) memberikan dorongan kepada pemerintah daerah untuk meningkatkan pengungkapan pada laporan keuangannya.

2.1.6.1 Jumlah SKPD

Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, SKPD atau Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.

Sebagai pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintah daerah sekaligus pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah, selanjutnya melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh kepala satuan kerja pengelolaan keuangan daerah dan dilaksanakan oleh satuan kerja perangkat daerah (SKPD) selaku pejabat

pengguna anggaran/pengguna barang di bawah koordinasi sekretaris daerah. Pembuatan laporan keuangan yang dilakukan masing-masing SKPD akan dikonsolidasikan oleh SKPKD untuk menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik Pemerintah Provinsi/Kota/Kabupaten.

2.1.6.2 Ukuran Legislatif

Lembaga legislatif atau Dewan Perwakilan Rakyat Daerah atau yang dikenal dengan DPRD, merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah dan berkedudukan sebagai unsur penyelenggaraan pemerintahan daerah. DPRD memiliki fungsi legislasi, anggaran, dan pengawasan (Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004).

Dalam proses penyusunan APBD, kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang APBD beserta lampirannya kepada DPRD paling lambat pada minggu pertama bulan Oktober tahun anggaran sebelumnya dari tahun yang direncanakan untuk mendapatkan persetujuan bersama (Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Pasal 104 ayat 1).

Menurut Winarni dan Murni (2007) dalam Yulianingtyas (2011), DPRD memiliki peran dan posisi strategis untuk mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel. Sehingga, semakin besar jumlah anggota legislatif diharapkan dapat memperketat pengawasan keuangan pemerintah daerah.

Konsekuensinya ialah pemerintah daerah akan lebih bertanggung jawab dalam mengungkapkan informasi akuntansi sesuai ketentuan SAP.

2.1.7 Temuan Audit

Pengertian Auditing menurut Mulyadi (2002), auditing merupakan:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Sedangkan menurut Hall (2007) dalam Sudarsana (2013), audit adalah bentuk pembuktian independen yang dilakukan ahli-auditor-yang menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan. Keyakinan publik pada keandalan laporan keuangan yang dihasilkan secara internal bergantung secara langsung pada validasi oleh auditor ahli yang independen.

Untuk meningkatkan kualitas transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah maka laporan keuangan perlu diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (Kawedar, 2008). Pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi.

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK dalam laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Penelitian Liestiani (2008), menemukan bahwa jumlah temuan audit BPK berkorelasi positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota. Sebab melalui adanya temuan ini, BPK akan meminta adanya koreksi dan peningkatan pengungkapannya. Sehingga, semakin besar jumlah temuan maka semakin besar jumlah tambahan pengungkapan yang akan diminta oleh BPK dalam laporan keuangan.

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah belum banyak dilakukan akibat sulitnya mengembangkan motif yang mendasari pengungkapan dan terbatasnya informasi pemerintah yang bisa diakses publik. Penelitian luar mengenai tingkat pengungkapan laporan pemerintah pernah dilakukan oleh Patrick (2007) dengan mengambil sampel sebanyak 506 Pemerintah Daerah di negara bagian Pennsylvania. Patrick (2007) menguji karakteristik Pemerintah Daerah Pennsylvania terhadap penerapan *Governmental Accounting Standard Board* (GASB) 34. Hasilnya menunjukkan bahwa budaya organisasi yang diprosikan dengan kecenderungan pemerintah daerah untuk berinovasi dan tanggapan terhadap konstituen berpengaruh positif

dan signifikan sebagai determinan dalam mengadopsi sebuah inovasi. Sedangkan struktur organisasi yang diproksikan dengan spesialisasi pekerjaan, *administrative intensity*, diferensiasi fungsional, ketersediaan *slack resources* dan ukuran (*size*) organisasi memiliki hubungan positif yang moderat hingga lemah. Sementara untuk lingkungan eksternal yang diproksikan dengan pembiayaan utang dan *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif sebagai determinasi dalam penerapan GASB 34.

Liestiani (2008) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten/Kota untuk tahun anggaran 2006. Penelitian ini menggunakan sampel 100 LKPD pada tahun anggaran 2006. Variabel independen yang digunakan oleh Liestiani (2008) dibagi menjadi tiga kelompok, yaitu insentif pemda, hasil pemeriksaan dan karakteristik daerah.

Insentif pemda terdiri dari tiga variabel yaitu kekayaan daerah, tingkat ketergantungan dan kompleksitas pemerintahan. Hasil pemeriksaan terdiri dari variabel jumlah temuan pemeriksaan dan tingkat penyimpangan. Sedangkan karakteristik daerah diproksikan dengan tipe Pemerintah Daerah yaitu daerah termasuk daerah kabupaten atau kota. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kekayaan daerah, kompleksitas pemerintah (jumlah populasi), jumlah temuan, dan tingkat penyimpangan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan pemerintah kabupaten/kota. Sedangkan

ketergantungan dan karakteristik daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan pemerintah kabupaten/kota.

Lesmana (2010) melakukan penelitian mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib di Indonesia dengan menggunakan sampel dari 79 LKPD di Indonesia tahun 2007. Dalam mengukur tingkat kepatuhan, Lesmana (2010) menggunakan item-item wajib dalam neraca. Dari 6 variabel yang digunakan, hanya umur pemerintah daerah dan kemandirian keuangan daerah yang memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah. Sedangkan variabel ukuran pemerintah daerah (*size*), tingkat kewajiban, pendapatan transfer, dan jumlah SKPD berhubungan negatif terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah.

Penelitian Hilmi (2010) mengukur tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah dengan menggunakan sampel LKPD Provinsi di Indonesia selama tahun 2006-2009. Variabel independen yang digunakan ialah karakteristik pemerintah, kompleksitas pemerintah, dan hasil audit.

- a. Karakteristik pemerintah diproksikan dengan kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, dan total asset.
- b. Kompleksitas pemerintah diproksikan dengan jumlah penduduk dan jumlah SKPD.
- c. Hasil audit diproksikan dengan jumlah temuan dan tingkat penyimpangan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kekayaan daerah, jumlah penduduk, dan tingkat penyimpangan memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan tingkat ketergantungan dan jumlah SKPD memiliki pengaruh negatif dan tidak signifikan. Sementara untuk variabel total aset dan jumlah temuan ditemukan adanya hubungan positif dan tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Yulianingtyas (2011) mencoba melakukan penelitian untuk mengetahui tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah dengan menggunakan sampel 51 LKPD pada tahun 2008. Dengan menggunakan pendekatan *disclosure scoring*, Yulianingtyas (2011) menemukan bahwa hanya jumlah anggota DPRD yang memiliki pengaruh positif, sedangkan variabel *size*, jumlah SKPD, status daerah, lokasi pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah.

Syafitri (2012) meneliti tentang tingkat pengungkapan wajib pada 620 LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2008-2009. Variabel independen yang digunakan ialah struktur organisasi dan lingkungan eksternal.

- a. Struktur organisasi diproksikan dengan ukuran pemerintah daerah, ukuran legislatif, umur administratif pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, *diferensiasi fungsional*, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan daerah.

- b. Lingkungan eksternal diproksikan dengan pembiayaan utang dan *intergovernmental revenue*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran legislatif, umur administratif, dan kekayaan pemda berpengaruh positif dan signifikan dalam mengukur tingkat pengungkapan LKPD. Variabel ukuran pemda, *diferensiasi fungsional*, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan daerah, dan pembiayaan utang memiliki pengaruh tidak signifikan, sedangkan variabel *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif dan signifikan tingkat pengungkapan LKPD.

Penelitian-penelitian terdahulu di atas dapat diringkas ke dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Penelitian	Variabel yang Digunakan	Hasil
Patricia A. Patrick (2007)	Budaya Organisasi (kecenderungan pemerintah daerah untuk berinovasi, tanggapan terhadap konstituen), Struktur Organisasi (spesialisasi pekerjaan, <i>administrative intensity</i> , diferensiasi fungsional, ketersediaan <i>slack</i>)	Ukuran Organisasi, kecenderungan pemerintah daerah untuk berinovasi dan tanggapan terhadap konstituen berpengaruh positif dan signifikan dalam mendeterminasikan penerapan GASB 34. Variabel spesialisasi pekerjaan, diferensiasi fungsional, <i>administrative</i>

	<p><i>resources</i> dan ukuran (<i>size</i>) organisasi), Lingkungan Eksternal (pembiayaan utang dan <i>intergovernmental revenue</i>).</p>	<p><i>intensity</i>, dan pembiayaan utang memiliki hubungan positif yang moderat hingga lemah. Sedangkan <i>Intergovernmental revenue</i> berhubungan negatif dan lemah terhadap determinasi dalam adopsi GASB 34.</p>
Annisa Liestiani (2008)	<p>Insentif Pemda (kekayaan daerah, tingkat ketergantungan dan kompleksitas pemerintahan), Hasil Pemeriksaan (jumlah temuan pemeriksaan dan tingkat penyimpangan), Karakteristik Daerah diproksikan dengan tipe Pemerintah Daerah yaitu daerah termasuk daerah kabupaten atau kota.</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kekayaan daerah, kompleksitas pemerintah (jumlah populasi), jumlah temuan, dan tingkat penyimpangan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan pemerintah kabupaten/kota. Sedangkan ketergantungan dan karakteristik daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan pemerintah kabupaten/kota.</p>
Sigit Indra Lesman (2010)	<p>Ukuran pemerintah daerah, tingkat kewajiban, pendapatan transfer, ukuran pemda, jumlah SKPD, kemandirian keuangan</p>	<p>Umur pemerintah daerah dan kemandirian keuangan daerah memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah.</p>

	daerah.	Sedangkan variabel ukuran pemerintah daerah (<i>size</i>), tingkat kewajiban, pendapatan transfer, dan jumlah SKPD berhubungan tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah.
Amirudin Zul Hilmi (2010)	Karakteristik Pemerintah (kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, dan total asset), Kompleksitas Pemerintah (jumlah penduduk dan jumlah SKPD), Hasil Audit (jumlah temuan dan tingkat penyimpangan).	Kekayaan daerah, jumlah penduduk, dan tingkat penyimpangan memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan tingkat ketergantungan, jumlah SKPD memiliki pengaruh negatif dan tidak signifikan. Sementara untuk variabel total aset dan jumlah temuan juga ditemukan hubungan yang negatif namun tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.
Rena Rukmita Yulianingtyas (2011)	<i>Size</i> (ukuran daerah), jumlah SKPD, status daerah, lokasi pemda dan	Hanya jumlah anggota DPRD yang memiliki pengaruh positif dan signifikan sedangkan

	jumlah anggota DPRD. Dimana lokasi pemda dan jumlah anggota DPRD merupakan variabel kontrol.	variabel <i>size</i> , jumlah SKPD, status daerah, lokasi pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah.
Febriyani Syafitri (2012)	Struktur Organisasi (ukuran pemerintah daerah, ukuran legislatif, umur administratif pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan daerah), Lingkungan Eksternal (pembiayaan utang dan <i>intergovernmental revenue</i>).	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran legislatif, umur administratif, kekayaan pemda berpengaruh positif dan signifikan dalam mengukur tingkat pengungkapan LKPD. Variabel ukuran pemda, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan daerah, dan pembiayaan utang memiliki pengaruh tidak signifikan, sedangkan variabel <i>intergovernmental revenue</i> berpengaruh negatif dan signifikan tingkat pengungkapan LKPD.

2.2 Kerangka Pemikiran

Dalam penelitian ini, peneliti akan meneliti mengenai pengaruh karakteristik pemerintah, kompleksitas pemerintah, dan temuan audit terhadap tingkat

pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Tingkat pengungkapan yang dimaksud ialah pengungkapan wajib laporan keuangan daerah yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II. Penelitian ini akan mengukur tingkat kepatuhan pemerintah daerah dalam melakukan pengungkapan wajib sesuai Standar Akuntansi Pemerintah. Variabel dependen yang digunakan dalam hal ini adalah tingkat pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang merupakan komponen Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah.

Penelitian ini menggunakan *checklist* pengungkapan laporan keuangan dari penelitian Syafitri (2012). *Checklist* ini masih berdasarkan PP Nomor 24 Tahun 2005 atau dengan kata lain PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II. Alasan peneliti menggunakan *checklist* yang sama yang digunakan dalam penelitian Syafitri (2012) ialah karena data LKPD periode 2010-2012 masih banyak yang belum menerapkan PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I secara menyeluruh, dengan kata lain PP Nomor 24 Tahun 2005 masih digunakan sebagai pedoman dan acuan dalam menyusun LKPD. Walaupun dengan keluarnya PP Nomor 71 Tahun 2010 menandakan bahwa PP Nomor 24 Tahun 2005 sudah tidak berlaku lagi, namun hal tersebut bukanlah suatu masalah berarti sebab dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 terdapat dua lampiran, dimana Lampiran II dari PP Nomor 71 Tahun 2010 merupakan lampiran yang memuat kembali seluruh aturan yang ada pada PP No. 24 tahun 2005 tanpa ada perubahan sedikitpun.

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan Hilmi (2010). Variabel independen dalam penelitian Hilmi (2010) yang akan digunakan dalam penelitian ini ialah tingkat ketergantungan, dan total aset. Untuk proksi kompleksitas pemerintah akan digunakan jumlah SKPD, sedangkan untuk variabel temuan audit dan tingkat penyimpangan, peneliti akan menggunakan satu variabel yaitu temuan audit, dan menghilangkan satu variabel yaitu tingkat penyimpangan karena pertimbangan dari ketersediaan data. Selain itu, peneliti akan menggunakan ukuran PAD untuk menggambarkan kekayaan daerah sebagai salah satu proksi dari karakteristik daerah dan menambahkan variabel umur pemerintah daerah. Peneliti juga menambahkan satu variabel berupa ukuran legislatif untuk proksi kompleksitas pemerintah.

Umur pemerintah daerah ditambahkan karena berdasarkan penelitian Syafitri (2012), semakin tua umur suatu daerah maka semakin tinggi dorongan pengungkapan, dan informasi yang diungkapkan sudah lebih banyak daripada pemerintah baru. Adanya pengaruh yang signifikan atas umur pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah juga dibuktikan dalam penelitian Lesmana (2010). Dari enam variabel yang digunakan Lesmana (2010) hanya dua variabel yang menunjukkan hasil positif dan signifikan, yaitu kemandirian keuangan daerah dan umur pemerintah daerah. Penelitian Lesmana (2010) menggunakan 79 LKPD di Indonesia pada tahun 2007.

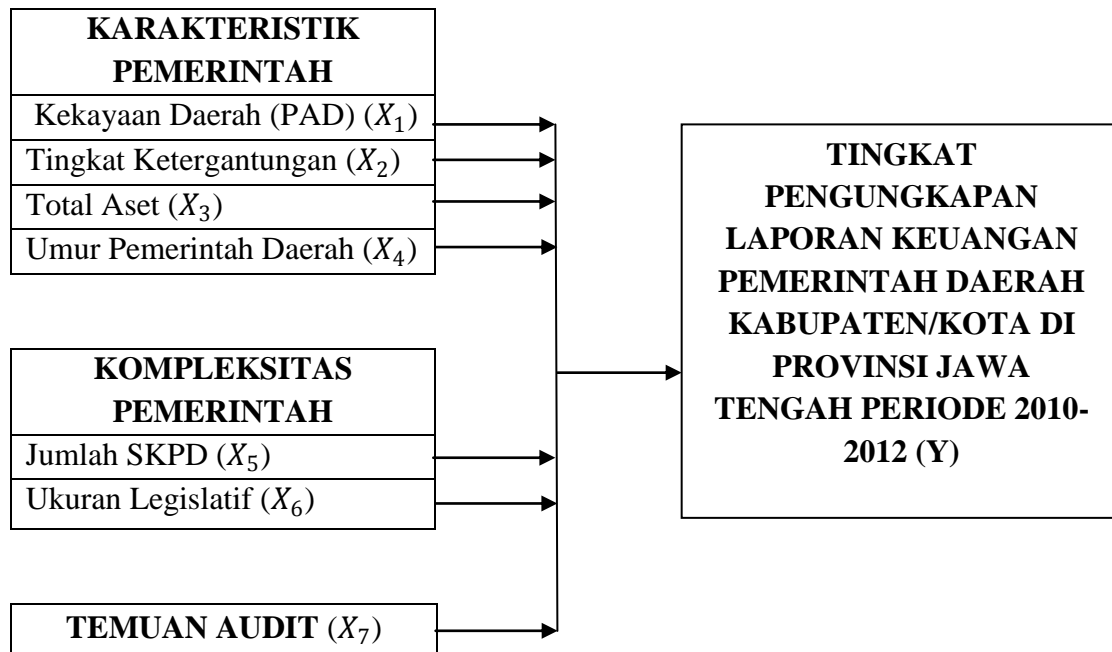
Penelitian yang dilakukan oleh Sumarjo (2010) dalam mengukur kinerja pemerintah, variabel ukuran legislatif yang menggunakan jumlah anggota DPRD

sebagai proksinya menyatakan hasil negatif, yang berarti bahwa jumlah anggota DPRD tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan fungsi anggota DPRD yang kurang dapat terlaksana, salah satunya karena masih buruknya peran dan kinerja dari anggota DPRD sendiri, sebagai bukti nyata ialah masih banyak terjadi korupsi di kalangan DPRD.

Hasil berbeda ditunjukkan Yulianingtyas (2011), penelitian yang menggunakan 51 LKPD tahun 2008 menyatakan bahwa jumlah anggota DPRD berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, namun jumlah anggota DPRD ini berperan sebagai variabel kontrol. Menurut Winarna dan Murni (2007) peran DPRD dalam pengawasan keuangan sangat besar dan strategis untuk mengontrol kebijakan keuangan daerah. Sementara dari penelitian Syafitri (2012), hasilnya menunjukkan bahwa variabel ukuran legislatif berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Adanya tingkat pengawasan yang tinggi dari anggota DPRD mendorong tingkat pengungkapan yang tinggi dari pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti ingin menguji dan menganalisis apakah dengan menggunakan data yang berbeda, yaitu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) baik Pemerintah Kabupaten/Kota yang ada di Provinsi Jawa Tengah selama tahun 2010-2012 akan mendapatkan hasil sama atau tidak. Model kerangka pemikiran digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual Penelitian



2.3 Pengembangan Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Kekayaan Daerah (PAD) Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Christiaens (1999) dalam Syafitri (2012), kekayaan Pemerintah Daerah berhubungan positif dengan peningkatan pengungkapan karena memberikan sinyal mengenai kualitas kepala daerah, dimana kepala daerah dapat mengambil manfaat dengan meningkatkan kesempatan mereka untuk dipilih kembali dan mengurangi biaya kepentingan. Penelitian yang dilakukan Ingram

(1984) menemukan bahwa tingkat kekayaan daerah memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap pengungkapan Negara bagian. Begitu juga dengan penelitian Liestiani (2008) dan Hilmi (2010) yang menemukan adanya hubungan positif dan signifikan antara kekayaan daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah.

Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk melakukan pengungkapan sehingga kekayaan daerah yang meningkat dapat meningkatkan tingkat pengungkapan dalam laporan keuangannya.

Berdasar teori *stewardship* maka pemerintah daerah berusaha menunjukkan tanggungjawab atas kinerjanya yang baik melalui hasil kekayaan yang besar dan sumber daya yang banyak sehingga berupaya mengungkapkannya dengan lebih baik pada laporan keuangannya. Adanya peningkatan pengungkapan diharapkan mampu mengurangi adanya asimetri informasi antara pemerintah dengan rakyatnya.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H_1 = Kekayaan daerah (PAD) berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

2.3.2 Pengaruh Tingkat Ketergantungan Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dana transfer merupakan jenis pendanaan daerah yang berasal dari pemerintah pusat atau provinsi. Oleh karena itu, pemerintah pusat ataupun provinsi akan meminta pengungkapan yang lebih sebagai upaya untuk memonitor kinerja pemerintah daerah atas penggunaan dana tersebut. Ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka akan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah. Pertanggungjawaban atas penggunaan dana tersebut merupakan upaya kesadaran *steward* dalam menjalani tanggung jawab perannya yaitu melalui bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sekaligus untuk mengurangi adanya asimetri informasi serta mewujudkan kepercayaan publik baik kepada masyarakat maupun pemerintah pusat atau provinsi bahwa dana tidak disalahgunakan (korupsi).

Penelitian Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah kota berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kota. Adanya ketergantungan yang besar memungkinkan pemerintah pusat untuk melakukan pembatasan operasi pemerintah daerah (kota) dan meminta pengungkapan lebih untuk memonitor kinerja pemerintah daerah (kota) dengan pembatasan operasi tersebut.

Namun sebaliknya, penelitian yang dilakukan Syafitri (2012) justru menemukan bahwa tingkat ketergantungan berpengaruh secara negatif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD karena tidak adanya tekanan dari pemerintah pusat untuk melakukan peningkatan pengungkapan.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H_2 = Tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

2.3.3 Pengaruh Total Aset Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sumber daya yang digunakan entitas untuk melakukan kegiatan operasional entitas disebut aset. Semakin besar jumlah aset maka akan semakin besar sumber daya yang bisa digunakan untuk melakukan pengungkapan yang lebih besar. Penelitian yang dilakukan Patrick (2007) menunjukkan bahwa variabel *size* yang diproksikan dengan total aset memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kelengkapan pengungkapan. Begitu pula dengan penelitian Sumarjo (2010) yang menghubungkannya dengan kinerja pemerintah daerah. Hal berbeda dikemukakan dalam penelitian Hilmi (2010), Lesmana (2010), Yuliningtyas (2011), dan Syafitri (2012), yang menyatakan hubungan tidak signifikan antara total aset dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

Total aset yang besar dan kompleks membutuhkan pengelolaan aset yang baik sehingga pengungkapan lebih besar diperlukan terkait pemeliharaan dan pengelolaan aset. Selain itu, ukuran organisasi menunjukkan seberapa besar organisasi tersebut. Konsekuensinya ialah kebanyakan perusahaan yang memiliki ukuran yang lebih besar akan memiliki tekanan yang besar pula dari publik untuk menyajikan laporan keuangannya secara lengkap sebagai upaya meningkatkan transparansi dan mengurangi asimetri informasi.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

$$H_3 = \text{Total aset berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD}$$

2.3.4 Pengaruh Umur Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Mandasari (2009) umur pemerintah daerah dapat diartikan seberapa lama daerah tersebut telah ada. Hammami (2009) dalam Syafitri (2013) 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. Penelitian ini menemukan bahwa umur berpengaruh secara signifikan dalam pengungkapan sukarela laporan keuangan.

Berdasarkan penelitian Lesmana (2010) dan Syafitri (2013), umur administratif memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Semakin tua umur suatu pemerintah daerah maka semakin tinggi dorongan pengungkapan karena telah memiliki lebih banyak informasi 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 diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H_4 = Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD

2.3.5 Pengaruh Jumlah SKPD Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

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. Semakin banyak diferensiasi fungsional dalam

pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan (Mandasari, 2009).

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 urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintah tersebut. Jumlah SKPD merupakan proksi dalam menjelaskan kompleksitas pemerintah. Semakin kompleks suatu pemerintahan dapat berarti semakin banyak jumlah SKPDnya. 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).

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H_5 = Jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan
LKPD

2.3.6 Pengaruh Ukuran Legislatif Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah (provinsi/kabupaten/kota) yang bertugas untuk mengawasi pemerintah daerah agar dapat mengelola anggaran yang ada untuk dapat dipergunakan 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.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H_6 = Ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD

2.3.7 Pengaruh Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Hilmi (2010) jumlah temuan tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Menurut Hilmi (2010) jumlah temuan audit BPK tidak mendorong pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan lebih besar. Hal berbeda diungkapkan Liestiani (2008) yang menemukan bahwa jumlah temuan audit berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan 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.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H_7 = Temuan audit berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.1.1 Variabel Penelitian

Variabel penelitian adalah hal-hal yang dapat membedakan atau membawa variasi pada nilai (Sekaran, 2010).

a. Variabel Independen (bebas)

Variabel independen adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel lain (Supomo dan Indriantoro, 2002). Variabel independen dalam penelitian ini adalah karakteristik pemerintah (kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, total aset, umur pemerintah daerah), kompleksitas pemerintah (jumlah SKPD, ukuran legislatif), dan temuan audit.

b. Variabel Dependen (terikat)

Variabel Dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen (Supomo dan Indriantoro, 2002). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012.

3.1.2 Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional adalah operasionalisasi konsep agar dapat diteliti atau diukur melalui gejala-gejala yang ada. Definisi operasional merupakan penjabaran masing-masing variabel terhadap indikator-indikator yang membentuknya. Definisi operasional yang digunakan untuk penelitian ini kemudian diuraikan menjadi indikator empiris.

3.1.2.1 Tingkat Pengungkapan LKPD

Tingkat pengungkapan LKPD yang dimaksud ialah perbandingan antara pengungkapan yang telah disajikan dalam LKPD Pemerintah Daerah dengan pengungkapan yang seharusnya disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) menurut Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Tingkat pengungkapan LKPD ini akan menggambarkan seberapa besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah dibanding dengan pengungkapan wajib yang seharusnya disajikan dalam CaLK menurut SAP. Penelitian ini diukur dengan menggunakan rumus:

$$\text{DISCLOSURE} = \frac{\text{Pengungkapan Dalam LKPD}}{\text{Pengungkapan dalam PSAP}}$$

Dalam mengukur tingkat pengungkapan, penelitian ini menggunakan sistem scoring. Sistem scoring merupakan sistem pemberian skor dengan membuat daftar checklist pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan SAP. Penggunaan sistem scoring ini serupa dengan yang

pernah dilakukan oleh Liestiani (2008), Hilmi (2010), dan Syafitri (2012). Dalam penelitian ini akan digunakan indeks pengungkapan dari penelitian Syafitri (2012) alasannya ialah karena indeks pengungkapan ini mencakup 264 butir pengungkapan yang dianggap paling mampu mewakili dari item-item wajib yang seharusnya diungkapkan.

3.1.2.2 Kekayaan Daerah (PAD)

Dalam penelitian sebelumnya, Hilmi (2010) menjelaskan bahwa kekayaan daerah yang digambarkan sebagai *wealth* dihitung dari total pendapatan per jumlah penduduk. Liestiani (2008), Sumarjo (2010), dan Syafitri (2012) menggunakan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang ditransformasikan dalam bentuk logaritma natura sebagai proksi untuk mengukur kekayaan daerah.

PAD digunakan karena perannya, yang walaupun kontribusinya tidak terlalu besar terhadap total kekayaan pemerintah daerah secara keseluruhan, namun PAD merupakan satu-satunya sumber yang keuangan yang berasal dari pemerintah daerah itu sendiri dan merupakan potensi pendapatan asli daerah.

$$\text{PAD} = \text{PAD}$$

3.1.2.3 Tingkat Ketergantungan

Penelitian Hilmi (2010), Sumarjo (2010), Syafitri (2012), dan Hafid (2013) menggunakan dana transfer dibandingkan dengan total pendapatan untuk menjelaskan variabel tingkat ketergantungan. Tingkat ketergantungan (*depend*) adalah penilaian atas seberapa besar pemerintah daerah yang ada di Provinsi Jawa Tengah bergantung kepada pemerintah pusat. Ketergantungan ini digambarkan dalam dana transfer atau yang lebih dikenal dengan Dana Alokasi Umum (DAU) yang diberikan pemerintah pusat ke provinsi, kabupaten dan kota. Menurut Ardhani (2011) dalam Sudarsana (2013), Dana Alokasi Umum (DAU) merupakan transfer yang sifatnya umum dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah sebagai upaya mengatasi ketimpangan horizontal dengan tujuan utama pemerataan kemampuan keuangan antar daerah.

$$\text{DEPEND} = \frac{\text{DAU}}{\text{Total Pendapatan}}$$

3.1.2.4 Total Aset

Menurut Fitriani (2001) dalam Syafitri (2012), terdapat tiga alternatif yang bisa digunakan untuk mengukur ukuran (*size*), yaitu total aset, penjualan bersih dan kapitalisasi pasar. Dalam beberapa penelitian di bidang pemerintahan (Sumarjo, 2010; Hilmi, 2010; Lesmana, 2010; Syafitri, 2012; dan Sudarsana, 2013), total aset digunakan sebagai proksi

untuk variabel ukuran pemerintah daerah. Begitu pula dalam penelitian ini, peneliti akan menggunakan variabel total aset. Total aset lebih sering digunakan karena nilai aset dianggap lebih stabil.

$$\text{ASSET} = \text{Total Aset}$$

3.1.2.5 Umur Pemerintah Daerah

Umur suatu daerah menunjukkan seberapa lama daerah tersebut telah ada atau berdiri. Pembentukan suatu daerah ditetapkan berdasarkan undang-undang. Penelitian Lesmana (2010) dan Syafitri (2013) mengukur variabel umur pemerintah daerah berdasarkan sejak diterbitkannya peraturan perundangan pembentukan pemerintah daerah terkait dan dinyatakan dalam satuan tahun.

Karena sampel yang digunakan ialah LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah, peraturan perundangan pembentukan pemerintah daerah di wilayah Provinsi Jawa Tengah ini kebanyakan memiliki tahun yang sama yaitu tahun 1950 dan hanya berbeda pada nomornya saja, sehingga untuk menghindari adanya masalah dalam pengujian statistika dan adanya ketidaktersediaan data maka dalam penelitian ini digunakan umur pemerintah daerah berdasarkan hari jadi daerah terkait. Data bisa diperoleh dari cerita sejarah yang diambil dari situs website pemerintah daerah terkait.

Penggunaan umur pemerintah daerah berdasarkan hari jadi daerah terkait dalam mengukur umur pemerintah daerah memiliki asumsi bahwa umur berdasar hari jadi tetap bisa memenuhi definisi dari umur yaitu tetap bisa menggambarkan lamanya daerah tersebut telah berdiri.

AGE	=	Umur Pemerintah Daerah Berdasarkan Hari Jadi Daerah
-----	---	--

3.1.2.6 Jumlah SKPD

Menurut Peraturan Menteri Nomor 32 Tahun 2012, Satuan Kerja Perangkat Daerah atau disingkat dengan SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah provinsi dan kabupaten/kota. Berdasar PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, SKPD merupakan entitas akuntansi yaitu unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.

Penelitian Patrick (2007) dan Syafitri (2012) menggunakan istilah diferensiasi fungsional untuk menjelaskan jumlah SKPD. Dalam penelitian Hilmi (2010) dan Yulianingtyas (2011) jumlah SKPD diukur dengan menggunakan total seluruh SKPD yang terdapat dalam suatu daerah. Sejalan dengan penelitian Hilmi (2010) dan Yulianingtyas (2011),

penelitian ini menggunakan ukuran total seluruh SKPD yang terdapat dalam suatu daerah untuk mengukur variabel jumlah SKPD.

$$\text{SKPD} = \text{Jumlah SKPD}$$

3.1.2.7 Ukuran Legislatif

Dalam penelitian ini jumlah anggota DPRD akan digunakan sebagai proksi dalam mengukur ukuran legislatif. Digunakannya jumlah anggota DPRD sebagai ukuran dalam mengukur ukuran legislatif telah banyak dilakukan oleh penelitian sebelumnya. Gilligan dan Matsusaka (2001) menggunakan jumlah anggota Badan Legislatif yang ada di Pemerintah Daerah di Amerika Serikat untuk mengukur ukuran legislatif. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan Sumarjo (2010), Yulianingtyas (2011) dan Syafitri (2012).

DPRD merupakan suatu lembaga perwakilan rakyat yang memiliki fungsi pengawasan terutama dalam hal pengawasan keuangan daerah. Sehingga diharapkan dengan semakin banyaknya anggota DPRD akan semakin meningkatkan pengawasan yang berujung pada peningkatan pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah daerah setempat.

$$\text{LEG} = \text{Jumlah Anggota DPRD}$$

3.1.2.8 Temuan Audit

Tujuan dari audit BPK adalah memeriksa setiap satuan rupiah yang disimpan, diolah dan dikelola oleh pejabat dalam melakukan tugasnya. BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara berdasarkan undang-undang tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Temuan audit yang digunakan dalam penelitian ini merujuk pada penelitian Hilmi (2010) yaitu dengan menggunakan jumlah temuan audit pemeriksaan BPK atas ketidakpatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagai proksi dalam mengukur temuan audit.

$$\text{FIND} = \text{Jumlah Temuan Audit}$$

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi adalah keseluruhan orang, kejadian, atau hal minat yang ingin peneliti investigasi (Sekaran, 2010). Sampel adalah sebagian dari populasi atau sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran, 2010). Penelitian ini menggunakan populasi berupa laporan keuangan pemerintah daerah yang ada di Provinsi Jawa Tengah, baik Pemerintah Provinsi, Kabupaten maupun Pemerintah Kota, dengan tahun anggaran 2010-2012 dan telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan. Jumlah pemerintah daerah yang ada di Jawa Tengah adalah sebanyak 36 Pemerintah Daerah yang terdiri dari 1 (satu) pemerintah provinsi, 6 (enam) pemerintah kota, dan 29 pemerintah kabupaten.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah melalui pendekatan *non probability sampling* yaitu *purposive sampling*. Berdasarkan *purposive sampling*, maka pemilihan sampel dilakukan sesuai tujuan penelitian atau pertimbangan tertentu. Pemilihan sampel yang dilakukan dengan cara *purposive sampling* maka penentuan sampelnya dilakukan berdasar kriteria-kriteria yang dibuat oleh peneliti (Sekaran, 2010). Adapun pertimbangan atau kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel penelitian ini adalah:

1. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi/Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012 yang telah diaudit oleh BPK.
2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tersebut memiliki data yang lengkap dan diperlukan dalam proses penelitian, yaitu:

- a. Menyediakan data berupa komponen utama laporan keuangan Pemerintah Daerah, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
- b. Laporan keuangan masih mengacu pada PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II.

Penelitian ini menggunakan laporan keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012 karena didasarkan pada pertimbangan bahwa data yang digunakan dapat menyajikan informasi yang *up to date* sehingga bisa menggambarkan kondisi pemerintah daerah terkini. Selain itu, penggunaan LKPD periode 2010-2012 karena adanya pertimbangan lain bahwa LKPD pada tahun 2010-2012 sudah berdasar Peraturan Standar Akuntansi Pemerintah terbaru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder, yaitu data yang sumbernya diperoleh secara tidak langsung yang dapat berupa bukti, catatan atau laporan historis yang tersusun dalam arsip, baik yang dipublikasikan maupun yang tidak dipublikasikan. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini berupa data LKPD selama kurun waktu 2010-2012.

Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini berupa data panel (*pooled data*) yang merupakan gabungan data silang (*cross section*) dan data runtun waktu (*time series*) selama kurun waktu 2010-2012. Menurut Hilmi (2010), data panel

digunakan untuk mengatasi masalah keterbatasan data *cross section* dan *time series* dengan menghasilkan estimasi yang lebih efisien melalui peningkatan jumlah observasi yang berimplikasi meningkatkan derajat kebebasan (*degree of freedom*).

Karena semenjak Maret 2009, BPK tidak lagi mempublikasi hasil pemeriksaan LKPD ke website resmi BPK, maka sumber data LKPD Kabupaten/Kota di Jawa Tengah tahun 2010-2012 diperoleh langsung dari Kantor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Semarang, dan website resmi dari masing-masing kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah. Sedangkan data untuk variabel temuan audit BPK didapatkan dari Ikhtisar Pemeriksaan semester I dan II tahun 2010 hingga 2012. Sementara untuk data lain yang tidak ditemukan di LKPD bisa diperoleh di perpustakaan BPS Provinsi Jawa Tengah.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara:

1. Studi dokumentasi, yaitu pengumpulan data yang berkaitan dengan variabel-variabel yang digunakan dalam meneliti tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012.
2. Studi pustaka, yaitu pengambilan data sebagai landasan teori serta penelitian terdahulu yang diperoleh dari dokumen, buku, artikel serta sumber tertulis lainnya yang terkait dengan topik penelitian.

3.5 Metode Analisis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ialah data panel. Data panel digunakan karena data merupakan gabungan antara data *time series* tahunan selama 3 tahun (2010-2012) dan data *cross section* berupa Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah. Data panel digunakan agar dapat diperoleh hasil estimasi yang lebih baik dan efisien karena terjadi peningkatan jumlah observasi yang berimplikasi terhadap peningkatan derajat kebebasan (*degree of freedom*).

Analisis regresi data panel memiliki tiga macam model yaitu: *Pooled Least Square*, *Fixed Effect Model* dan *Random Effect Model*. Pengujian akan dilakukan dengan menggunakan software Eviews versi 7.0 karena kemudahan dan kelengkapan fasilitas yang dimiliki daripada SPSS. Pemilihan metode regresi data panel dilakukan melalui Uji Chow dan Uji Hausman.

1. Uji Chow

Pengujian ini dilakukan untuk memilih antara Model *Pooled Least Square* atau Model *Fixed Effect*. Hipotesis yang akan digunakan ialah:

H_0 : Model *Pooled Least Square*

H_1 : Model *Fixed Effect*

Jika nilai *Chow Statistics (F-stat)* lebih besar dari F tabel, maka hipotesis nol ditolak. Dalam Eviews 7.0 jika $P\text{-value} < \alpha$ maka tolak H_0 dan

terima H_1 sehingga model yang digunakan ialah model *fixed effect*, berlaku sebaliknya.

2. Uji Hausman

Pengujian ini dilakukan untuk memilih antara Model *Fixed Effect* atau *Random Effect*. Hipotesis yang digunakan ialah:

H_0 : Model *Random Effect*

H_1 : Model *Fixed Effect*

Jika *Hausman statistics* lebih besar dari *Chi-Square* tabel maka cukup bukti untuk menolak hipotesis nol sehingga model yang dipilih ialah *Fixed Effect*, begitu sebaliknya. Dalam Eviews 7.0 jika $P\text{-value} < \alpha$ maka tolak H_0 dan terima H_1 sehingga model yang digunakan ialah model *fixed effect*, berlaku sebaliknya.

3.5.1 Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk membantu menggambarkan keadaan (fakta) yang sebenarnya dari suatu penelitian, yaitu untuk memberikan gambaran secara umum mengenai karakter variabel dalam penelitian ini (Setiawan, 2012). Alat analisis yang digunakan adalah rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum dan minimum.

Statistik deskriptif hanya memberikan informasi mengenai data yang dimiliki dan sama sekali tidak menarik kesimpulan apapun. Dengan statistik

deskriptif, kumpulan data yang diperoleh akan tersaji dengan ringkas, rapi, serta dapat memberikan informasi inti dari kumpulan data yang ada.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

3.5.2.1 Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas bertujuan menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Istilah multikolinearitas berarti terdapat hubungan linier antar variabel independennya. Gujarati (2006) menyatakan indikasi terjadinya multikolinearitas dapat terlihat melalui:

- a. Nilai *R-squared* yang tinggi tetapi sedikit rasio yang signifikan.
- b. Korelasi berpasangan yang tinggi antara variabel-variabel independennya.
- c. Melakukan regresi tambahan (*auxiliary*) dengan memberlakukan variabel independen sebagai salah satu variabel dependen dan variabel independen lainnya tetap diberlakukan sebagai variabel independen.

Untuk menguji ada tidaknya multikolinearitas dalam model dapat digunakan uji *correlation matrix* pada program olah data *Eviews* versi 7.0. Apabila variasi antar variabel independen kurang dari 0,9 (Gujarati, 2006) maka dapat dikatakan tidak terjadi masalah multikolinearitas. Apabila terjadi masalah multikolinearitas maka cara paling mudah dilakukan ialah dengan menghilangkan salah satu variabel yang paling tidak signifikan.

Cara lain ialah dengan menambah atau mengurangi jumlah observasi, menambah jumlah variabel independen, mengkombinasikan data *cross-section* dan *time-series*, mengganti data, dan mentransformasi variabel.

3.5.2.2 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik autokorelasi yaitu korelasi yang terjadi antara residual pada satu pengamatan dengan pengamatan lain pada model regresi. Metode pengujian yang sering digunakan adalah dengan uji Durbin-Watson (uji DW) dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Jika d lebih kecil dari dL atau lebih besar dari $(4-dL)$ maka hipotesis nol ditolak, yang berarti terdapat masalah autokorelasi.
2. Jika d terletak antara dU dan $(4-dU)$, maka hipotesis nol diterima, yang berarti tidak ada autokorelasi.
3. Jika d terletak antara dL dan dU atau diantara $(4-dU)$ dan $(4-dL)$, maka tidak menghasilkan kesimpulan yang pasti.

Nilai dU dan dL dapat diperoleh dari tabel statistik Durbin Watson yang bergantung banyaknya observasi dan banyaknya variabel yang menjelaskan. Apabila terjadi masalah autokorelasi, bisa dilakukan melalui penambahan variabel AR (*Auto-Regressive*), atau MA (*Moving Average*), menambah *lag* terikat variabel atau menambah *lag* pada variabel bebas, serta melakukan *differencing* dan melakukan regresi nilai turunan.

3.5.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain sama maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang terdapat homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2005).

Cara untuk mengetahui ada atau tidaknya heteroskedastisitas melalui program *Eviews* dapat dilakukan dengan melakukan Uji *Breusch-Pagan-Godfrey*. Apabila p-value Chi Square lebih besar dari tingkat signifikansi 5% maka dalam model tidak terjadi masalah heteroskedastisitas. Untuk mengatasi masalah heteroskedastisitas adalah dengan menggunakan *White-Heteroskedasticity-Consistent Standard Errors & Variance*.

3.5.3 Uji Model

3.5.3.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang semakin mendekati satu berarti model semakin baik (Ghozali, 2005).

3.5.3.2 Uji Statistik F (Uji Signifikansi Simultan)

Uji F-statistik digunakan untuk mengetahui apakah variabel-variabel independen yang digunakan dalam penelitian secara bersama-sama signifikan memengaruhi variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan menggunakan signifikansi tingkat 0,05 ($\alpha = 5\%$). Ketentuan penolakan atau penerimaan hipotesis adalah sebagai berikut (Ghozali, 2006):

- a. Jika signifikansi $> 0,05$ maka hipotesis ditolak (koefisien regresi tidak signifikan). Ini berarti bahwa secara bersama-sama variabel independen tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel dependen.
- b. Jika signifikansi $< 0,05$ maka hipotesis tidak dapat ditolak (koefisien regresi signifikan). Ini berarti bahwa secara bersama-sama variabel independen mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

3.5.4 Uji Hipotesis

Seperti dijelaskan sebelumnya pada bagian metode analisis data, penelitian ini menggunakan analisis regresi data panel. Analisis regresi ini tidak hanya mengukur kekuatan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, melainkan juga menunjukkan arah pengaruh tersebut. Untuk melihat bagaimana pengaruh dari variabel bebas (independen) terhadap variabel terikat (dependen)

dalam penelitian ini, model analisis yang digunakan adalah Model Regresi Data

Panel yang dirumuskan dengan model:

$$DISC_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 PAD_{it} + \beta_2 DEPEND_{it} + \beta_3 ASSET_{it} + \beta_4 AGE_{it} + \beta_5 SKPD_{it} + \beta_6 LEG_{it} + \beta_7 FIND_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan :

DISC	=	Tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012	=	$\frac{\text{Pengungkapan Dalam LKPD}}{\text{Pengungkapan Dalam PSAP}}$
α	=	Konstanta		
PAD	=	Kekayaan Daerah	=	PAD
DEPEND	=	Tingkat Ketergantungan	=	$\frac{\text{DAU}}{\text{Total Pendapatan}}$
ASSET	=	Total Aset	=	Total Aset
AGE	=	Umur Pemerintah Daerah	=	Umur Pemerintah Daerah berdasarkan Hari Jadi Pemerintah Daerah terkait
SKPD	=	Jumlah SKPD	=	Jumlah SKPD
LEG	=	Ukuran Legislatif	=	Jumlah Anggota DPRD
FIND	=	Temuan Audit	=	Jumlah Temuan BPK
ε	=	Error		

Selanjutnya untuk mengetahui hipotesis yang telah digunakan, digunakan uji F untuk menguji regresi secara simultan dan uji t untuk menguji regresi secara parsial.

3.5.4.1 Uji Statistik t (Uji Signifikansi Parsial)

Uji Statistik t, yaitu pengujian koefisien regresi secara parsial dengan menentukan formula statistik yang akan diuji. Uji statistik t digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh secara parsial variabel independen terhadap variabel dependen. Keputusan dalam pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai t-hitung dengan t-tabel atau dengan melihat nilai probabilitas dari t-hitung. Jika nilai t-hitung > t-tabel atau jika nilai probabilitas $t < \alpha = 0,05$ maka tolak H_0 , sehingga kesimpulannya adalah variabel independen secara parsial signifikan mempengaruhi variabel dependen.