

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG  
MEMPENGARUHI KEPATUHAN TERHADAP  
SAP OLEH PEMERINTAH DAERAH**



**SKRIPSI**

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

Disusun oleh:

**LAMBOK MARANATAL**  
**NIM. 12030114183007**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS**  
**UNIVERSITAS DIPONEGORO**  
**SEMARANG**  
**2016**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Lambok Maranatal  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030114183007  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Skripsi : **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG  
MEMPENGARUHI KEPATUHAN  
TERHADAP SAP OLEH PEMERINTAH  
DAERAH**  
Dosen Pembimbing : Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, 30 November 2016

Dosen Pembimbing

(Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt.)

NIP. 198010012008011014

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Mahasiswa : Lambok Maranatal  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030114183007  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Skripsi : **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG  
MEMPENGARUHI KEPATUHAN  
TERHADAP SAP OLEH PEMERINTAH  
DAERAH**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 19 Desember 2016**

Tim Penguji :

1. Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt. (.....)
2. Adityawarman., S.E., M.Acc., Ak (.....)
3. Andrian Budi Prasetya, S.E., M.Si., Ak (.....)

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Lambok Maranatal, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEPATUHAN TERHADAP SAP OLEH 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 salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut, baik disengaja 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, November 2016

Yang membuat pernyataan,

Lambok Maranatal

NIM. 12030114183007

**"DON'T STOP UNTIL YOU'RE FINISHED. DON'T QUIT  
UNTIL YOU GET THERE."**

**-300 MOTIVATION-**

*Skripsi ini dipersembahkan untuk keluarga dan teman-teman penulis*

## **ABSTRACT**

*This study aimed to analyze the factors that influence compliance with Government Accounting Standards (GAS) by the local government. The independent variables were tested in this study is the size of the local government, the ratio of financial conditions, transfer ratio, population, employees and the audit findings of non-compliance to compliance with Government Accounting Standards (GAS). The dependent variable was tested using an index of compliance.*

*This study uses secondary data derived from the results of the examination report the Audit Board on the Local government Financial Report in Central Java periods in 2014 and 2015. The research sample as many as 34 LGFR in Central Java each year. The total sample is 68 LGFR of 2 years of observation. The analytical method used is multiple linear regression analysis.*

*The results showed that the audit findings of non-compliance, financial conditions and transfer ratio have significantly negative effect on compliance with Government Accounting Standards. The size of the local government, population and employees do not have a significant influence on compliance with Government Accounting Standards.*

*Keywords: index of compliance, the size of the local government, the ratio of financial conditions, transfer ratio, population, employees, the audit findings of non-compliance, financial reports of local governments, the Government Accounting Standards*

## **ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan oleh pemerintah daerah. Variabel bebas yang diuji dalam penelitian ini adalah ukuran pemerintah daerah, rasio kondisi finansial, rasio transfer, populasi, pegawai dan temuan audit ketidakpatuhan terhadap kepatuhan pada Standar Akuntansi Pemerintahan. Variabel terikat diuji menggunakan indeks kepatuhan.

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang berasal dari laporan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan atas laporan keuangan pemerintah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah periode tahun 2014 dan 2015. Sampel penelitian sebanyak 34 LKPD Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah setiap tahunnya. Total sampel adalah 68 LKPD dari 2 tahun pengamatan. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit ketidakpatuhan, Rasio kondisi finansial dan rasio transfer berpengaruh negatif signifikan terhadap kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan. Ukuran pemerintah daerah, populasi dan pegawai tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kepatuhan pada Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kata kunci: indeks kepatuhan, ukuran pemerintah daerah, rasio kondisi finansial, rasio transfer, populasi, pegawai, temuan audit ketidakpatuhan, laporan keuangan pemerintah daerah, Standar Akuntansi Pemerintahan

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis ucapkan kepada Tuhan Yesus Kristus atas kasih, karunia dan anugrah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEPATUHAN TERHADAP SAP OLEH PEMERINTAH DAERAH”**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

Penulis menyadari bahwa usaha yang penulis lakukan selama masa perkuliahan sampai penyelesaian skripsi ini tidak lepas dari bantuan dari berbagai pihak baik secara langsung maupun tidak langsung. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih kepada:

1. Bapak Halasan Simanjuntak dan Ibu Lince Simangunsong, atas segala restu, kasih dan sayang kepada penulis, serta kakak-kakak dan adik-adikku yang selalu menjadi semangat dan memberi dukungan kepada penulis;
2. BPK RI yang telah memberi izin bagi penulis untuk meningkatkan kemampuan dan gelar akademis di Universitas Diponegoro;
3. Dr. Suharnomo, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro;
4. Fuad, S.E.T., M.Si., Akt., Ph.D, selaku Ketua Program Sarjana Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro;

5. Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen pembimbing yang telah berkenan meluangkan waktu dan memberikan masukan serta bimbingan kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini;
6. Aditya Septiani, S.E., M.Si., Akt., selaku dosen wali yang telah banyak membantu penulis dalam permasalahan akademis di Universitas Diponegoro.
7. Seluruh staf pengajar di FEB Universitas Diponegoro yang telah mengajar dan membagi ilmu serta pengalamannya kepada penulis selama proses perkuliahan;
8. Rekan-rekan seangkatan tugas belajar Undip, BPK-23, yang telah membantu menyelesaikan skripsi ini dan menemani serta memberikan pengetahuan baru kepada penulis selama proses perkuliahan di Universitas Diponegoro;
9. Eka Julia Erisi Silalahi yang selalu mendoakan, memberi nasihat dan kebahagiaan sehingga skripsi ini selesai;
10. Teman-teman satu bimbingan Mba Pipit, Mba Dwi dan La Ode yang telah sama-sama berjuang dan mewarnai hari-hari dalam proses penyusunan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran untuk perbaikan di masa mendatang. Akhir kata, semoga skripsi ini bermanfaat bagi penulis sendiri dan semua pihak yang menggunakannya.

Semarang, 19 November 2016

Penulis,

Lambok Maranatal

NIM. 12030114183007

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI .....	ii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
<i>ABSTRACT</i> .....	vi
ABSTRAK .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI .....	xi
DAFTAR TABEL .....	xv
DAFTAR GAMBAR.....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN .....	xvii
BAB I    PENDAHULUAN .....	1
1.1.    Latar Belakang Masalah .....	1
1.2.    Rumusan Masalah .....	7
1.3.    Tujuan Penelitian.....	9
1.4.    Manfaat Penelitian.....	10
1.5.    Sistematika Penulisan .....	11
BAB II    TELAAH PUSTAKA.....	12
2.1.    Landasan Teori .....	12
2.1.1. Teori Keagenan.....	12
2.1.2. Standar Akuntansi Pemerintahan.....	14

2.1.3.	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	15
2.1.4.	Pemerintahan Daerah.....	18
2.1.5.	Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan.....	19
2.2.	Penelitian Terdahulu.....	20
2.3.	Kerangka Pemikiran.....	24
2.4.	Pengembangan Hipotesis.....	27
2.4.1	Ukuran Pemerintah Daerah memiliki pengaruh terhadap tingkat kepatuhan.....	27
2.4.2	Rasio Kondisi Keuangan memiliki pengaruh terhadap tingkat kepatuhan.....	29
2.4.3	Transfer atau Ketergantungan dari Pemerintah Pusat memiliki pengaruh terhadap tingkat kepatuhan.....	30
2.4.4	Jumlah Populasi memiliki pengaruh terhadap tingkat kepatuhan.....	31
2.4.5	Jumlah Pegawai memiliki pengaruh terhadap tingkat kepatuhan.....	33
2.4.6	Pengaruh Temuan Audit Ketidakpatuhan terhadap tingkat kepatuhan.....	34
<b>BAB III</b>	<b>METODE PENELITIAN.....</b>	<b>36</b>
3.1.	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	36
3.1.1.	Variabel Penelitian.....	36
3.1.2.	Definisi Operasional.....	36
3.1.2.1.	Variabel Dependen.....	36

	3.1.2.2. Variabel Independen.....	39
3.2.	Populasi dan Sampel.....	42
3.3.	Jenis dan Sumber Data.....	42
3.4.	Metode Pengumpulan Data.....	43
3.5.	Metode Analisis.....	43
	3.5.1. Statistik Deskriptif.....	43
	3.5.2. Analisis Regresi Linear Berganda.....	44
	3.5.2.1. Uji Asumsi Klasik.....	44
	3.5.2.2. Uji Hipotesis.....	46
<b>BAB IV</b>	<b>HASIL DAN ANALISIS.....</b>	<b>48</b>
4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	46
4.2	Analisis Data.....	49
	4.2.1 Statistik Deskriptif.....	49
	4.2.2 Uji Asumsi Klasik.....	53
	4.2.2.1 Uji Autokorelasi.....	53
	4.2.2.2 Uji Normalitas.....	54
	4.2.2.3 Uji Heteroskedastisitas .....	56
	4.2.2.4 Uji Multikolonieritas.....	58
	4.2.3 Analisis Regresi Linier Berganda.....	59
	4.2.4 Uji Hipotesis .....	60
	4.2.4.1 Uji Koefisien Determinasi.....	60
	4.2.4.2 Uji Signifikansi Simultan (uji F) .....	60
	4.2.4.3 Uji Parsial (uji statistik t).....	61

4.2.5	Hasil Pengujian Hipotesis.....	63
4.3	Interpretasi Hasil.....	66
4.3.1.	Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Kepatuhan SAP oleh Pemerintah Daerah.....	66
4.3.2.	Pengaruh Kondisi Keuangan terhadap Tingkat Kepatuhan SAP oleh Pemerintah Daerah.....	68
4.3.3.	Pengaruh Transfer dari Pemerintah Pusat terhadap Tingkat Kepatuhan SAP oleh Pemerintah Daerah.....	70
4.3.4.	Pengaruh Populasi terhadap Tingkat Kepatuhan SAP oleh Pemerintah Daerah.....	72
4.3.5.	Pengaruh Pegawai terhadap Tingkat Kepatuhan SAP oleh Pemerintah Daerah.....	73
4.3.6.	Pengaruh Temuan Audit Ketidapatuhan terhadap Tingkat Kepatuhan SAP oleh Pemerintah Daerah.....	74
BAB V	PENUTUP.....	77
5.1	Simpulan.....	77
5.2	Keterbatasan.....	79
5.3	Saran.....	79
	DAFTAR PUSTAKA.....	80
	LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	84

## DAFTAR TABEL

Tabel 1.1.	Komponen Laporan Keuangan .....	6
Tabel 2.1.	Komponen Laporan Keuangan .....	16
Tabel 2.2.	Ringkasan Hasil Penelitian Terdahulu .....	21
Tabel 3.1.	Elemen-elemen Indeks Kepatuhan.....	37
Tabel 4.1.	Pengambilan Sampel Penelitian.....	49
Tabel 4.2.	Statistik Deskriptif .....	49
Tabel 4.3.	Rincian Kelompok Indeks Kepatuhan .....	52
Tabel 4.4.	Tabel Uji Autokorelasi.....	53
Tabel 4.5.	Tabel Normalitas.....	54
Tabel 4.6.	Tabel <i>Glejser</i> .....	57
Tabel 4.7.	Tabel Multikolonieritas.....	58
Tabel 4.8.	Tabel Hasil Uji Regresi.....	59
Tabel 4.9.	Hasil Uji Koefisien Determinasi .....	60
Tabel 4.10.	Hasil Uji F Regresi.....	61
Tabel 4.11.	Hasil Uji T Regresi.....	62
Tabel 4.12.	Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis .....	66

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran .....	26
Gambar 4.1. Grafik Normal <i>P-Plot</i> .....	55
Gambar 4.2. Grafik <i>Scatterplot</i> .....	56

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A	Tabulasi Data Penelitian .....	84
Lampiran B	Data Perhitungan Rasio Kondisi Finansial dan Rasio Transfer .....	89
Lampiran C	Data Indeks Kepatuhan .....	92
Lampiran D	Hasil Uji Statistik .....	93

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah

Organisasi sektor publik sering digambarkan tidak produktif, tidak efisien, selalu rugi, rendah kualitas, kurang inovasi dan kreativitas serta kekurangan lainnya (Mahmudi, 2010). Administrasi publik telah berkembang secara luas dan mengalami beberapa perubahan di dunia yang membawa praktik sektor publik yang lebih mengarah ke sektor swasta. Kritik agar reformasi pada sektor publik harus dilakukan karena pengelolaan yang sangat buruk. Perubahan ini dikenal dengan gerakan *New Public Management*.

*New Public Management* memiliki konsep bahwa pemerintah fokus pada efisiensi, menghasilkan banyak kegiatan dengan biaya minimal kemudian dilaporkan secara akuntabel dari segi sumber daya manusia maupun sumber daya lain yang digunakan, sehingga akuntansi akan memiliki peran yang cukup penting dalam perkembangan *New Public Management* sebagai pengukuran kinerja (Bunea dan Cosmina, 2006). NPM telah menyebabkan banyak perubahan manajemen sektor publik menjadi model yang fleksibel dan lebih mengakomodasi pasar, berfokus pada efisiensi, ekonomis, dan akuntabel atas sumber daya yang dipercayakan. Perubahan ini memberikan dampak pada akuntansi pemerintahan dan pelaporan keuangan, akuntansi berbasis akrual dan pengukuran kinerja berdasarkan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Di Indonesia, perkembangan administrasi publik terjadi sejak tahun 2000. Berbagai pembenahan dilakukan di bidang kenegaraan khususnya di pengelolaan keuangan negara, dengan adanya paket undang-undang keuangan negara. Paket undang-undang keuangan negara terdiri dari atas Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Diharapkan dengan adanya kepastian hukum yang kuat, pengelolaan keuangan negara dapat dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan sesuai dengan Pasal 3 ayat 1 UU No. 17 Tahun 2003.

Amanat Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 menghasilkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 mengenai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). PP No.24 Tahun 2005 mendefinisikan bahwa SAP sebagai “prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Standar akuntansi pemerintahan merupakan elemen penting dalam reformasi akuntansi di Indonesia. Penerapan PP No. 24 Tahun 2005 masih bersifat sementara, sesuai dengan UU No. 17 Tahun 2003 Pasal 36 ayat 1 menyatakan bahwa pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya lima tahun.

Pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai SAP sebagai pengganti dari PP No. 24 Tahun 2005. PP Nomor 71

Tahun 2010 meliputi SAP berbasis akrual dan SAP berbasis kas menuju akrual. SAP berbasis akrual berlaku sejak ditetapkan dan SAP berbasis kas menuju akrual berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap menerapkan SAP berbasis akrual. Penerapan SAP berbasis kas menuju akrual hanya dapat diperlakukan pada laporan keuangan tahun anggaran 2014.

Akuntansi berbasis akrual dimaksudkan untuk memperbaiki kualitas penyajian laporan keuangan dan juga dapat mengukur kinerja pemerintah dengan data akurat. Basis akrual memberikan informasi keuangan yang lengkap. Selain itu, laporan keuangan berbasis akrual menyediakan informasi kegiatan operasional pemerintah, evaluasi efisiensi dan efektivitas serta ketaatan terhadap peraturan. SAP merupakan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan pemerintah, pengguna laporan keuangan termasuk legislatif dan juga BPK akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

New Zealand dan Australia merupakan negara-negara yang telah sukses dalam menerapkan basis akrual dalam akuntansi dan penganggaran. Negara-negara tersebut menjadi rujukan dan acuan bagi negara-negara karena keberhasilan mengimplementasikan reformasi kebijakan fiskal. Namun, pengimplementasian basis akrual ini menghadapi kendala. Beberapa negara yang menerapkan standar akuntansi berbasis akrual memiliki kendala pada tahap awal penerapan standar akuntansi berbasis akrual (Christensen, 2002). Kendala di suatu negara dipengaruhi oleh kondisi negara, situasi politik dan sumber daya manusia.

Terdapat beberapa penelitian menjelaskan berbagai faktor yang mempengaruhi penyusunan dan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian deskriptif yang dilakukan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (2003) yaitu *Study on The Existing Central And Local Government Budgeting And Accounting Standard Development 14 May 2003*. Penelitian tersebut menyatakan :

1. Bahwa dalam praktiknya, akuntansi keuangan daerah sebelum reformasi masih menggunakan Manual Keuangan Daerah dari Depdagri tahun 1981, setelah itu diganti dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 yang kemudian merupakan satu-satunya acuan utama bagi pemerintah daerah untuk mengelola, mencatat, dan melaporkan seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah hingga muncul Standar Akuntansi Pemerintah tahun 2005 dan Permendagri No. 13 Tahun 2006.
2. Terjadi kesimpangsiuran dalam peraturan mengenai praktik pelaporan dan akuntansi di Pemerintah Daerah.

Pengungkapan dalam standar akuntansi pemerintahan bersifat *mandatory* sehingga lebih menguji pada ketaatan. Pengungkapan yang bersifat *mandatory* dilakukan oleh beberapa peneliti seperti Ingram dan De Jong. Ingram (1984) mengidentifikasi faktor tingkat kesejahteraan daerah/negara bagian terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan daerah pemerintah daerah (*municipal*). De Jong (1987) menjelaskan pengungkapan dipengaruhi oleh insentif ekonomi, struktur pengaturan standar akuntansi oleh pemerintah federal atau pemerintah

negara bagian. Cheng (1992) menyatakan bahwa faktor sosioekonomis, politik, birokrasi internal dan eksternal terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Christiaens (1999) dan dilanjutkan oleh Christiaens dan Peteghem (2007) melakukan pengujian terhadap pengaruh eksternal, tingkat kesejahteraan *municipal*, dan ukuran daerah terhadap kesesuaian penyusunan laporan keuangan dengan PABU dan regulasi yang mengatur sistem akuntansi baru. Carvalho, dkk (2007) menyatakan bahwa akuntansi dan pelaporan keuangan sektor pemerintahan maupun sistem keuangan berbasis akrual telah diperkenalkan dan diterapkan sesuai dengan prinsip akuntansi diterima umum di berbagai negara.

Christiaens (1999) mengatakan bahwa reformasi akuntansi di kota Flanders berupaya dengan masalah konseptual dan implementasi yang mengancam untuk menghalangi pengalihan akuntansi bisnis. Hendry (1999) menguji faktor sosioekonomi yang terbagi dalam variabel pendapatan per kapita, populasi dan pendapatan asli daerah dalam penelitian mengenai penyusunan laporan keuangan awal pemerintah *municipal* dalam kesesuaiannya dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum. Kesesuaian menyusun laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi akan menghasilkan kualitas, manfaat, dan kemampuan laporan keuangan itu sendiri (Suhardjanto, Rusmin, Mandasari, dan Brown, 2010).

Peranan laporan keuangan yang begitu penting, membuat penyusunan dan pengungkapan laporan keuangan harus menyediakan informasi yang dapat dipahami oleh seluruh pengguna laporan keuangan. Laporan keuangan juga harus disusun berdasarkan kesesuaian standar akuntansi dan kepatuhan terhadap

peraturan perundang-undangan. Laporan keuangan dibuat sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat dan transparansi. Kepatuhan terhadap SAP dalam penyusunan laporan keuangan oleh pemerintah daerah akan menggambarkan tentang sifat perbedaan pada tingkat kepatuhan dan memberikan tentang kondisi pemerintah pada suatu masa pelaporan.

Hasil pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah terbilang masih rendah. Pengungkapan yang rendah ini berpengaruh pada opini yang diberikan oleh BPK, sehingga dapat disimpulkan bahwa pemerintah daerah belum taat terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan. Hal ini ditunjukkan pada opini yang diberikan yaitu WDP yang cukup besar dalam tabel berikut.

**Tabel 1**  
**Opini Tahun 2014 dan 2015 Pemda di Jawa Tengah**

<b>Tahun</b>	<b>WTP</b>	<b>WTP DPP</b>	<b>WDP</b>	<b>TW</b>	<b>TMP</b>	<b>TOTAL</b>
2014	6	5	23	0	0	34
	17%	15%	68%	0%	0%	100%
2015	18	0	16	0	0	34
	53%	0%	47%	0%	0%	100%
Rata-rata	24	5	39	0	0	68
	35%	7%	58%	0%	0%	100%

Berdasarkan penelitian terdahulu, terlihat jelas begitu banyak faktor-faktor yang mempengaruhi pemerintah daerah dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Sejak paket undang-undang keuangan negara di terbitkan, ini menimbulkan pertanyaan bahwa standar akuntansi pemerintahan bertujuan untuk

memastikan kesesuaian dan keseragaman dan kepatuhan. Mengikuti standar yang telah ditetapkan, maka pemerintah daerah telah mengikuti SAP. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan terhadap SAP oleh pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Perwujudan dari paket undang-undang keuangan negara adalah Standar Akuntansi Pemerintahan. SAP dapat membantu pemerintah daerah menghasilkan laporan keuangan yang baik, membangun dan meningkatkan pemahaman masyarakat akan manfaat informasi dan keuangan yang disusun. SAP juga bertujuan untuk memberikan secara lebih lengkap, objektif, dan informasi keuangan secara transparan. Christiaens (1999) menjelaskan bahwa perbedaan *cross-sectional* tingkat kepatuhan terhadap peraturan akuntansi yang telah direformasi. Lesmana (2010) menjelaskan bahwa kualitas, kemampuan dan manfaat laporan keuangan tergambar dari kesesuaian format penyusunan dan penyampaian laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi.

Carvalho, dkk (2007) meneliti kesesuaian dan keanekaragaman akuntansi dan praktik pelaporan keuangan di pemerintah daerah di Portugis dengan menggunakan indeks kepatuhan. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh tetapi semakin besar populasi semakin rendah tingkat kepatuhan, ukuran kota yang besar memiliki kesulitan dalam mematuhi standar akuntansi, dan kondisi keuangan memiliki pengaruh yang positif pada tingkat kepatuhan. Chritiaens dan Peteghem (2007) meneliti pelaksanaan reformasi akuntansi pemerintahan di kota Flemish. Penelitian

tersebut menghasilkan bahwa ukuran pemerintah daerah, pelatihan pegawai, bendahara tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat kepatuhan akan tetapi konsultan atau dukungan profesional memiliki pengaruh. Penelitian Misra (2010) meneliti bahwa ukuran pemerintah daerah, kesejahteraan daerah, kondisi keuangan, persaingan politik, kualifikasi pegawai, dan badan legislatif tidak berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan. Faktor seperti pelatihan pegawai dan ketergantungan dari pemerintah pusat memiliki pengaruh yang signifikan.

Berdasarkan beberapa penelitian tersebut menunjukkan bahwa Carvalho, dkk (2007), Christiaens dan Peteghem (2007) dan Misra (2010) memiliki hasil yang berbeda terkait faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat kepatuhan terhadap standar akuntansi oleh pemerintah daerah. Oleh karena itu, diperlukan penelitian lebih lanjut untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat kepatuhan. Berbagai penelitian terdahulu, mengenai pengungkapan dan penyusunan laporan keuangan yang masih tergolong rendah dalam mematuhi standar akuntansi. Berbagai faktor mempengaruhi pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangannya yaitu faktor sosial ekonomi, ketidakpahaman terhadap standar akuntansi, sumber daya manusia, pengaruh dari proses politik di suatu daerah, dan kebutuhan informasi oleh pengguna laporan keuangan. SAP menjadi acuan bagi setiap pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangannya.

Berdasarkan rumusan masalah yang telah disebutkan sebelumnya, maka permasalahan penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pada SAP.
2. Apakah rasio kondisi keuangan memiliki pengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pada SAP?
3. Apakah rasio transfer atau ketergantungan dari pemerintah pusat memiliki pengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pada SAP?
4. Apakah jumlah populasi memiliki pengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pada SAP?
5. Apakah jumlah pegawai memiliki pengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pada SAP?
6. Apakah jumlah temuan audit ketidakpatuhan memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat kepatuhan pada SAP?

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah di atas, tujuan dari penelitian ini sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui seberapa besar penyusun laporan keuangan mematuhi peraturan perundang-undangan dalam menyajikan informasi di laporan keuangan.
2. Untuk memperoleh bukti dan analisis bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki tingkat kepatuhan yang lebih tinggi.

3. Untuk memperoleh bukti dan analisis bahwa kondisi keuangan berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan pemerintah daerah.
4. Untuk memperoleh bukti dan analisis bahwa transfer atau ketergantungan dari pemerintah pusat berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan pemerintah daerah.
5. Untuk memperoleh bukti dan analisis bahwa daerah yang memiliki jumlah populasi yang besar memiliki tingkat kepatuhan yang lebih tinggi .
6. Untuk memperoleh bukti dan analisis bahwa jumlah pegawai suatu pemerintah daerah mempengaruhi tingkat kepatuhan.
7. Untuk memperoleh bukti dan analisis bahwa temuan audit ketidakpatuhan mempengaruhi tingkat kepatuhan.

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Hasil penelitian diharapkan mampu memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Manfaat tersebut antara lain:

1. Memberikan kontribusi pada pengembangan penelitian selanjutnya dalam hal faktor-faktor yang secara signifikan mempengaruhi kepatuhan penyusunan laporan keuangan terhadap standar akuntansi pemerintahan dan peraturan perundang-undangan.
2. Memberikan tambahan bukti empiris pada literatur akuntansi, khususnya pengaruh aset, kondisi finansial, transfer, populasi, pegawai dan temuan audit ketidakpatuhan BPK agar mematuhi seluruh

peraturan. Membantu penyusun laporan keuangan menyajikan laporan keuangan yang lebih dipahami bagi pengguna laporan keuangan.

### **1.5. Sistematika Penelitian**

Penelitian ini terdiri atas lima bab. Sistematika penulisannya sebagai berikut.

#### **BAB I           PENDAHULUAN**

Pada bab ini berisi tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan, manfaat dan sistematika penulisan.

#### **BAB II          TELAAH PUSTAKA**

Pada bab ini berisi tentang teori-teori dan hipotesis-hipotesis terkait dengan penelitian ini.

#### **BAB III        METODE PENELITIAN**

Pada bab ini berisi tentang variabel penelitian, populasi, sampel, sumber data, dan metode pengumpulan data.

#### **BAB IV        HASIL DAN ANALISIS**

Pada bab ini berisi tentang interpretasi olah data, analisis yang digunakan, dan objek penelitian.

#### **BAB V         PENUTUP**

Pada bab ini berisi tentang simpulan, keterbatasan penelitian serta saran untuk penelitian selanjutnya.