

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TINGKAT
PENGUNGKAPAN SUKARELA LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Se-Sumatera Barat)**

Weni Januar Liza¹, Fefri Indra Arza²

¹Alumni Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

²Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

*Korespondensi: weni.januarliza@gmail.com

Abstract: *This study aims to analyze the factors that influence the voluntary disclosure of local government financial reports. Voluntary disclosure of financial statements is measured using the number of voluntary disclosure items found in financial statements, while the independent variables used in the study are the size of regional government, age of local government, number of regional work units, level of dependency, regional financial independence, regional wealth, opinion audit and profitability ratio. The sample of this study used a total sampling method, in order to obtain a sample size of 57 reports of financial security of local governments in West Sumatra from 2015-2017. The analytical tool used is multiple linear regression. The results of the study show an average voluntary disclosure of financial statements of 7 items. This research shows that the size of the regional government, the age of the regional government, the number of regional work units, the level of dependency, regional financial independence, regional wealth, audit opinion, and profitability ratio are not proven to have an effect on voluntary disclosure of regional financial statements.*

Keywords: *Voluntary Disclosure; Regional Financial Statement*

How to cite (APA 6th style)

Liza, W. J., & Arza, F.I. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota Se-Sumatera Barat). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), Seri A, 959-977.

PENDAHULUAN

Pemerintah daerah merupakan pihak yang diberikan mandat untuk menjalankan pemerintahan dan pembangunan, serta pelayanan masyarakat yang dituntut untuk melakukan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan laporan keuangannya. Akuntabilitas adalah salah satu bentuk pertanggungjawaban dalam pengelolaan sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dilakukan oleh entitas pelaporan untuk mencapai tujuan tertentu. Transparansi dimanfaatkan oleh pemerintah

daerah untuk memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat (Syafitri, 2012).

Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah dapat tercipta menggunakan pengungkapan laporan keuangan (Wulandari, 2016). Pengungkapan laporan keuangan (*disclosure*) adalah salah satu cara untuk menyampaikan informasi dalam laporan keuangan. Hal tersebut mengacu pada PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang mengharuskan pemerintah daerah melakukan pengungkapan lengkap (*full disclosure*). Pengungkapan lengkap (*full disclosure*) yang dimaksudkan adalah laporan keuangan pemerintah daerah harus menyajikan secara lengkap informasi yang berguna bagi pengguna laporan keuangan baik itu pada lembar muka laporan keuangan maupun catatan atas laporan keuangan (CaLK).

Tidak hanya itu, laporan keuangan pemerintah daerah juga harus berkualitas yakni relevan, andal, dapat dibandingkan, serta dapat di pahami oleh penggunanya. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan memiliki dampak ekonomis dan substansial dalam pengambilan keputusan. Dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah, baik pihak eksekutif maupun legislatif sama-sama berkepentingan untuk memastikan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah telah memberikan penjelasan yang memadai mengenai kepatuhan terhadap aturan, informasi kinerja, informasi kondisi keuangan, serta informasi perencanaan dan penganggaran (Novia et.al, 2015).

Oleh karena itu pengungkapan laporan keuangan sangat penting untuk dilaksanakan oleh pemerintah daerah (Haryadi et al, 2015). Sayangnya, ada indikasi bahwa pemerintah daerah masih belum menganggap hal tersebut sebagai sebuah isu penting. Sebagai contoh, penelitian Agustin (2014) menemukan bahwa belum seluruh pemkab/pemkot di propinsi Sumatera Barat memanfaatkan menu transparansi pengelolaan anggaran (TPA) yang terdapat pada website resmi pemda tersebut untuk mempublikasikan secara lengkap dan konsisten dokumen-dokumen terkait dengan penggunaan anggaran.

Pengguna laporan keuangan membutuhkan pengungkapan yang lengkap agar dapat memperoleh penjelasan tentang informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Hal tersebut biasanya dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Informasi yang disajikan dalam CaLK berisi informasi yang dapat memudahkan pengguna laporan keuangan dalam memahami isi laporan keuangan secara luas. Menurut Suhardjanto (2011) dalam Syafitri (2012) pengungkapan laporan keuangan dikelompokkan menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*).

Pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) adalah pengungkapan informasi minimum yang harus disajikan atau diungkapkan oleh suatu organisasi, dimana pengungkapan tersebut telah ditentukan dan diatur oleh standar akuntansi yang berlaku. Pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) adalah pengungkapan informasi yang melebihi prasyarat minimum yang diatur oleh standar akuntansi yang berlaku (Cahyani, 2009 dalam Akbar, 2017). Penelitian mengenai pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah telah banyak dilakukan namun lebih difokuskan pada pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) diantaranya penelitian Feriyanti et al (2015), Pandasari (2016), Rahyu (2016), dan Naopal (2017). Sedangkan penelitian mengenai pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) masih sangat terbatas, salah satunya penelitian yang dilakukan oleh Akbar (2017) yang menggunakan metode kualitatif eksploratif menemukan 56 item pengungkapan sukarela dengan menggunakan laporan keuangan pemerintah daerah kota Surabaya tahun anggaran 2015.

Pengungkapan sukarela pada dasarnya tidak diatur, diwajibkan, dan ditentukan oleh peraturan yang berlaku. Dengan demikian organisasi bebas untuk dapat memilih untuk menyampaikan informasi sukarela pada laporan keuangan yang dianggap relevan dalam

mendukung pengambilan keputusan (Akbar, 2017). Pengungkapan sukarela yang diungkapkan dalam laporan keuangan suatu organisasi akan menimbulkan variasi isi dan keragaman dengan laporan keuangan lainnya, sehingga akan memudahkan pembaca memahami isi laporan keuangan organisasi tersebut.

Penelitian mengenai pengungkapan sukarela masih terbatas, maka peneliti tertarik untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah (1) ukuran pemerintah daerah; (2) umur pemerintah daerah; (3) jumlah SKPD; (4) tingkat ketergantungan pemerintah daerah (5) rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah; (6) kekayaan daerah; (7) opini audit yang sebelumnya digunakan dalam menguji pengaruh pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh Syafitri (2012). Variabel *profitability ratio* digunakan dalam menguji pengungkapan sukarela laporan keuangan pada sektor bisnis (wulandari, 2015). Peneliti menggunakan variabel tersebut karena variabel tersebut sebelumnya telah digunakan untuk melihat faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan laporan keuangan yang bersifat wajib dan sukarela namun berbeda sektor.

Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya dimana penelitian ini menggunakan variabel independen karakteristik pemerintah daerah dan *profitability ratio*. Penelitian ini menggunakan data LKPD kabupaten/kota se-Sumatera Barat tahun anggaran 2015 sampai 2017 yang telah menggunakan basis akrual berdasarkan PP 71 tahun 2010.

REVIU LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Agensi dan *Signalling* dalam Pemerintah

Teori agensi adalah teori yang membahas hubungan antara principal dan agen. Menurut Jensen dan meckling (1976) dalam Hendriyani (2015) terdapat kepentingan yang berbeda antara prinsipal dan agen. Pemerintah lakukan kebijakan yang akan mendahulukan kepentingan pemerintah, penguasa dan mengorbankan kesejahteraan rakyat. Monitoring sangat perlu dilakukan untuk mengurangi konflik antara prinsipal dan agen. Salah satu bentuk alat yang dapat digunakan untuk monitoring hal tersebut dengan adanya laporan keuangan dan mengungkapkan informasi kepada publik.

Pada konteks teori *signalling* menurut Evans dan Patton (1987) dalam Hilmi (2012) pemerintah berusaha untuk memberikan sinyal yang baik kepada rakyat, dengan tujuan agar rakyat dapat mendukung pemerintah yang saat ini agar dapat berjalan dengan baik. Saran yang dapat digunakan sebagai alat untuk memberikan sinyal kepada rakyat adalah laporan keuangan yang berkualitas, peningkatan internal kontrol, pengungkapan yang lebih lengkap, serta penjelasan yang lebih detail dalam pengungkapan.

Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah (LKPD) dalam Catatan atas Laporan Keuangan Daerah (CaLK)

Alat yang dapat digunakan untuk memfasilitasi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik adalah melalui pengungkapan laporan keuangan. Pengungkapan laporan keuangan (*disclosure*) merupakan salah satu cara untuk menyampaikan informasi yang ada dalam laporan keuangan. Tujuan pelaporan keuangan diantaranya (1) akuntabilitas; (2) manajemen; (3) transparansi; (4) keseimbangan antar generasi. Pengungkapan laporan keuangan diklasifikasikan menjadi dua yaitu:

- a. Pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) merupakan pengungkapan informasi yang telah diatur PP 71 tahun 2010 yang wajib untuk diungkapkan didalam laporan keuangan yang harus disajikan secara lengkap (Syafitri, 2012).
- b. Pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) merupakan pengungkapan informasi yang disajikan diluar item-item yang telah diatur didalam PP 71 tahun 2010 dan diungkapkan sebagai tambahan informasi bagi pengguna laporan keuangan (Syafitri, 2012).

Berdasarkan PP 71 Tahun 2010 CaLK menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka memenuhi pengungkapan yang memadai mengenai:

- a. Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi;
- b. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f. Informasi yang diharuskan oleh pernyataan standar akuntansi pemeritahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- g. Informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Ukuran Pemerintah Daerah

Ukuran suatu organisasi akan menggambarkan seberapa besar organisasi tersebut begitu juga dengan ukuran pemerintah daerah. Ukuran pemerintah daerah dapat diukur menggunakan total aset karena nilai aset lebih stabil dibandingkan dengan nilai yang lainnya (Khasanah, 2014).

Umur pemerintah daerah

Umur pemerintah daerah adalah seberapa lama suatu daerah berdiri sejak pembentukan daerah tersebut sesuai dengan undang-undang pembentukan daerah. Umur pemerintah daerah dinyatakan dalam bentuk tahun yang dapat dilihat dari perundang-undangan yang diterbitkan pada saat pembentukan pemerintah daerah.

Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Satuan kerja perangkat daerah (SKPD) merupakan suatu perangkat daerah yang ada pada suatu pemerintahan daerah sebagai pengguna anggaran atau pengguna barang. Berdasarkan peraturan daerah jumlah SKPD diukur menggunakan jumlah SKPD yang dimiliki suatu daerah.

Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah

Tingkat ketergantungan menggambarkan penilaian atas seberapa besar pemerintah daerah tergantung pada pemerintah pusat. Tingkat ketergantungan diukur menggunakan dana perimbangan dengan pendapatan

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah bertujuan untuk menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal serta menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah.

Kekayaan Daerah

Kekayaan daerah adalah sumber daya yang mendukung dari kegiatan operasi yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Kekayaan pemerintah daerah menggambarkan tingkat kemakmuran daerah tersebut (Sinaga, 2011 dalam Syafitri 2012).

Opini Audit

Opini audit adalah suatu pernyataan profesional atau kesimpulan pemeriksaan tentang informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang dinyatakan melalui opini auditor

Profitability Ratio

Profitability ratio merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba (profit) pada tingkat penjualan, aset dan ekuitas. Ada tiga rasio yang digunakan dalam *profitability ratio* yaitu net profit margin, *return on asset* (ROA) dan *return on equity* (ROE). Menurut Sutaryo (2012) rasio profitabilitas disesuaikan melalui penggantian laba (rugi) dengan surplus (defisit) atas anggaran pemerintah.

Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah yang memiliki ukuran besar akan dituntut untuk melakukan transparansi atas pengelolaan keuangannya sebagai bentuk akuntabilitas publik melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam laporan keuangan. Ukuran pemerintah daerah diukur menggunakan total aset karena nilai aset lebih stabil dibandingkan dengan nilai yang lainnya (Khasanah, 2014). Kabupaten/kota yang memiliki total aset yang besar mungkin akan melakukan pengungkapan yang lebih tinggi sesuai dengan SAP dibandingkan dengan kabupaten/kota yang memiliki total aset kecil.

Penelitian Khasanah (2014) membuktikan bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Semakin besar ukuran pemerintah daerah maka kinerja keuangan diharapkan semakin baik. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₁: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Umur Pemerintah Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Umur suatu organisasi menggambarkan seberapa lama sebuah organisasi didirikan. Hamani (2009) dalam Syafitri (2012) menyatakan bahwa organisasi yang memiliki umur yang lebih lama akan memiliki pengalaman dan kemampuan yang lebih baik untuk menyajikan informasi dalam laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku dibandingkan dengan organisasi yang lebih muda atau organisasi yang baru didirikan. Organisasi yang baru didirikan akan cenderung menyajikan sedikit informasi dalam laporan keuangannya.

Penelitian Naopal (2017) membuktikan bahwa umur pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Semakin lama suatu pemerintah daerah

dibentuk, maka semakin tinggi informasi yang diungkapkan. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₂: Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pada penelitian yang telah dilakukan Patrick (2010) menemukan pemerintah daerah di Pennsylvania yang memiliki diferensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih menggunakan *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) 34 dibandingkan dengan pemerintah daerah yang memiliki diferensiasi fungsional yang rendah. Semakin tinggi diferensiasi fungsional dalam suatu pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait dengan pengungkapan (Martani, 2012).

Di Indonesia jumlah SKPD menggambarkan jumlah yang diprioritaskan oleh pemerintah daerah dalam pembangunan daerah. Semakin banyak jumlah SKPD semakin banyak informasi yang diungkapkan oleh pemerintah daerah untuk mengurangi asimetri informasi serta dapat menunjukkan kinerja pemerintah yang baik. Selain itu semakin banyak SKPD dalam suatu pemerintahan mengakibatkan pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah semakin tinggi. Semakin banyak SKPD dalam suatu pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan. (Permadi, 2017). Berdasarkan uraian tersebut, dapat dikembangkan hipotesis:

H₃: Jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tingkat ketergantungan merupakan seberapa besar pemerintah daerah menjalankan program kerja yang telah dirancang dengan bantuan pemerintah pusat. Dengan demikian pemerintah pusat atau provinsi akan meminta pengungkapan yang lebih sebagai upaya untuk memonitor kinerja pemerintah daerah atas penggunaan dana yang diperoleh. Hal ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka akan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah. Pertanggungjawaban atas dana tersebut merupakan salah satu bentuk kesadaran pemerintah daerah dalam menjalani perannya. Pertanggungjawaban tersebut melalui transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang dapat mengurangi asimetri informasi, dengan demikian kepercayaan publik baik kepada masyarakat maupun pemerintah pusat atau provinsi bahwa dana tersebut tidak disalah gunakan akan terwujud.

Penelitian Suhardjanto et.al (2010) menemukan adanya pengaruh positif tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pengungkapan laporan keuangan. Adanya ketergantungan yang besar memungkinkan pemerintah pusat untuk melakukan pembatasan operasi sehingga pemerintah akan dituntut melakukan pengungkapan lebih untuk memonitor kinerja pemerintah daerah dengan adanya pembatasan operasi tersebut. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₄: Tingkat ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah

Pengaruh Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah memiliki tujuan untuk mengukur kemampuan suatu pemerintah daerah untuk melaksanakan kegiatan operasionalnya tanpa menggunakan dana perimbangan dari pemerintah pusat. Pada penelitian Lesmana (2010) rasio kemandirian keuangan daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah maka pemerintah daerah akan cenderung berusaha untuk melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dikembangkan hipotesis:

H₅: Rasio kemandirian keuangan daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Kekayaan Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan teori *signalling* pemerintah berusaha untuk memberi sinyal yang baik kepada rakyat bertujuan agar rakyat dapat mendukung pemerintahan yang ada berjalan dengan baik dan memiliki kinerja yang baik (Evan dan Patton, 1987 dalam Hilmi, 2012). Pada penelitian Christiaens (1999) dalam Pemadi (2017) kekayaan daerah berpengaruh positif dengan pengungkapan laporan keuangan karena dapat memberikan sinyal mengenai kualitas kepala daerah, dimana kepala daerah dapat mengambil manfaat dengan meningkatkan kesempatan mereka untuk dipilih kembali dan dapat mengurangi biaya kepentingan.

Semakin tinggi kekayaan daerah maka semakin tinggi pula pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Semakin tinggi kekayaan daerah maka semakin tinggi pula sumber daya dimiliki untuk melakukan pengungkapan yang lengkap yang diharapkan dapat mengurangi asimetri informasi antara pemerintah dan rakyat. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₆: Kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Opini Audit Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Opini audit adalah suatu pernyataan profesional atau kesimpulan dari pemeriksaan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang dinyatakan melalui opini auditor. Opini audit yang diberikan ditentukan berdasarkan kecukupan pengungkapan. Hal ini karena informasi-informasi dalam laporan keuangan terkait dengan pengelolaan keuangan daerah penting disajikan agar laporan keuangan tidak menyesatkan dan dapat dibaca oleh pengguna laporan keuangan.

Hasil audit yang diberikan auditor merupakan salah satu gambaran kualitas dari laporan keuangan. Semakin tinggi suatu opini mencerminkan semakin baik kualitas audit. Kualitas audit yang buruk akan mencerminkan kualitas pengungkapan laporan keuangan yang rendah. Oleh karena itu pemberian opini audit yang rendah terhadap kualitas laporan keuangan tahun sebelumnya diharapkan akan memicu pemerintah daerah agar dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan pada periode yang akan datang. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₇: Opini audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah

Pengaruh *Profitability Ratio* Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Profitability ratio adalah rasio yang digunakan dalam mengukur tingkat efektivitas manajemen perusahaan secara keseluruhan dan ditunjukkan dengan besarnya laba yang diperoleh oleh perusahaan. Hal ini menggambarkan pengaruh gabungan dari likuiditas, pengelolaan aset, dan pengelolaan hutang terhadap hasil-hasil operasi (Wallace, 1995 dalam Efrata, 2012). Nilai profitabilitas yang tinggi akan mendorong manajemen untuk mengungkapkan informasi yang lebih luas karena akan memberi kesan positif atas kinerjanya. Organisasi pemerintahan yang tidak berorientasi laba, elemen rasio yang digunakan disesuaikan dimana rasio profitabilitas disesuaikan melalui penggantian laba (rugi) dengan surplus (defisit) atas anggaran pemerintah.

Pada penelitian Agustina (2006) dalam Priguno (2013) profitabilitas yang diukur menggunakan *return on asset* (ROA) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kelengkapan pengungkapan laporan keuangan pada perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Priguno (2013) yang menemukan bahwa profitabilitas yang diukur dengan menggunakan ROA memiliki pengaruh signifikan terhadap pengungkapan sukarela laporan tahunan. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dikembangkan hipotesis:

H₈: *Profitability ratio* berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) kabupaten/ kota se-Sumatera Barat tahun anggaran 2015-2017. Teknik pengambilan sampel menggunakan total sampling method yang menghasilkan 57 sampel laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota se-Sumatera Barat. Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis statistik deskriptif dan analisis regresi linear berganda. Rumus regresi linear berganda pada penelitian ini sebagai berikut:

$$DISC_{it} = \beta_0 + \beta_1 SIZE_{it} + \beta_2 AGE_{it} + \beta_3 SKPD_{it} + \beta_4 DEPEND_{it} + \beta_5 MANDIRI_{it} + \beta_6 WEALTH_{it} + \beta_7 OPINI_{it} + \beta_8 ROA_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan:

DISC	: Pengungkapan sukarela LKPD
SIZE	: Ukuran pemerintah daerah
AGE	: Umur pemerintah daerah
SKPD	: Jumlah SKPD
DEPEND	: Tingkat Ketergantungan
MANDIRI	: Rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah
WEALTH	: Kekayaan Daerah
OPINI	: Opini Audit
ROA	: <i>Profitability ratio</i>

Pengujian hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji koefisien determinasi (uji R^2) dan uji parsial (uji-t). Berikut operasional variabel yang digunakan dalam penelitian ini dijelaskan pada tabel 1 berikut:

Tabel 1
Ringkasan Operasional Variabel

Variabel	Deskripsi	Pengukuran
----------	-----------	------------

X ₁	Ukuran Pemerintah daerah	SIZE = Ln Total Asset
X ₂	Umur Pemerintah Daerah	AGE = Umur Pemda Berdasarkan UU Pembentukan
X ₃	Jumlah SKPD	SKPD = Jumlah unit SKPD
X ₄	Tingkat Ketergantungan	$DEPEND = \frac{\text{dana perimbangan}}{\text{total pendapatan}}$
X ₅	Rasio Kemandirian Keuangan Daerah	$MANDIRI = \frac{PAD}{\text{pendapatan transfer} + \text{kewajiban}}$
X ₆	Kekayaan daerah	WEALTH = Ln Pendapatan asli daerah
X ₇	Opini audit	OPINI = WTP (4); WDP (3); TW (2); TMP (1)
X ₈	Profitability Ratio	$ROA = \frac{\text{Surplus (Defisit)}}{\text{total asset}}$
Y	Pengungkapan sukarela	DISC = jumlah item pengungkapan

HASIL PENELITIAN

Analisis Statistik Deskriptif

Sampel dalam penelitian ini kabupaten/kota se-Sumatera Barat tahun anggaran 2015-2017 berjumlah 57 data laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan tabel 2, hasil statistik deskriptif variabel dependen yaitu pengungkapan sukarela terendah sebesar 2 item yang diungkapkan dalam laporan keuangan kota Padang Panjang dan tertinggi sebesar 24 item yang diungkapkan oleh kabupaten Kepulauan Mentawai. Rata-rata (*mean*) pengungkapan sukarela sebesar 7.3509 dengan standar deviasi 3.95. tabel 2 juga menunjukkan bahwa rata-rata (*mean*) nilai ukuran pemerintah daerah (*size*) 28.05, umur pemerintah daerah (*age*) 48 tahun, jumlah satuan kerja perangkat daerah (SKPD) 37 SKPD, tingkat ketergantungan (*depend*) 0.78, rasio kemandirian keuangan (*mandiri*) 0.12, kekayaan daerah (*wealth*) 25.13, opini audit (*opini*) 4, dan *profitability ratio* (ROA) 0.06.

Tabel 2
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DISC	57	2.00	24.00	7.3509	3.95281
SIZE	57	27.19	29.59	28.0551	.45788
AGE	57	12.00	61.00	47.8947	20.46834
SKPD	57	27.00	48.00	37.5088	6.43684
DEPEND	57	.60	.90	.7821	.05993
MANDIRI	57	.05	.48	.1163	.07435
WEALTH	57	24.11	27.03	25.1358	.59100
OPINI	57	3.00	4.00	3.8421	.36788
ROA	57	-.66	.36	.0611	.11498
Valid N (listwise)	57				

Sumber: Data diolah, 2019

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Berdasarkan uji normalitas yang telah dilakukan, diperoleh nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari 0.05 yaitu sebesar 0.289. Maka dapat disimpulkan data yang digunakan dalam penelitian ini

berdistribusi normal sehingga dapat memenuhi uji normalitas dan data yang digunakan layak untuk diolah.

Uji Multikolinearitas

Berdasarkan uji multikolinearitas yang telah dilakukan, diperoleh nilai dari *tolerance* dan *variances inflation factor (VIF.)* Nilai *VIF* kecil dari 10 dan nilai *tolerance* besar dari 0.10 maka dapat ditarik kesimpulan bahwa model penelitian ini terbebas dari masalah multikolinearitas.

Uji Heterokedastisitas

Berdasarkan uji Heterokedastisitas yang telah dilakukan diperoleh nilai t-statistik lebih besar dari $\alpha = 0.05$ maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah heteroskedastisitas. Dengan nilai t-statistik size 0.505, age -0.609, SKPD -2.432, depend 0,657, mandiri -1.198, wealth 0.229, opini 0.324 dan ROA 0.217.

Uji Autokorelasi

Berdasarkan uji autokorelasi yang telah dilakukan diperoleh nilai dari *Durbin-Watson* sebesar 1.395. Jika nilai D-W berada diantara -2 dan 2 maka dapat disimpulkan model penelitian bebas dari autokorelasi.

PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil analisis data, diperoleh nilai Adjusted R Square adalah sebesar 0.022, hal ini berarti hanya 2.2% variabel pengungkapan sukrela laporan keuangan pemerintah daerah (DISC) dapat dijelaskan oleh variabel ukuran pemerintah daerah (SIZE), umur pemerintah daerah (AGE), jumlah SKPD (SKPD), tingkat ketergantungan (DEPEND), rasio kemandirian keuangan daerah (MANDIRI), kekayaan daerah (WEALTH), opini audit (OPINI) dan *profitability ratio* (ROA). Sedangkan sisanya 97.8% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diketahui dan tidak termasuk dalam penelitian.

Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Ukuran merupakan suatu nominal yang menjelaskan suatu hal. Ukuran pemerintah daerah menggambarkan seberapa besar ukuran pemerintah daerah tersebut. Hasil pengujian untuk ukuran pemerintah daerah nilai koefisien yang dihasilkan 3.259 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan dari ukuran pemerintah daerah, maka akan meningkatkan pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 3,259. Nilai t-hitung sebesar 1.635 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0.109 lebih besar dari 0.05 artinya hipotesis satu ditolak, dengan kata lain ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.

Aset bernilai besar yang dimiliki oleh pemerintah daerah tidak diimbangi dengan kemampuan yang memadai atas pencatatan aset tersebut sehingga akan menjadi kendala dalam melaporkannya dalam laporan keuangan. Hal tersebut dapat terjadi karena pencatatan belum optimal atau belum dilakukan dengan baik. Berdasarkan pernyataan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa semakin besar nilai aset suatu provinsi belum tentu dapat menjamin peningkatan pada pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Umur Pemerintah Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Umur pemerintah daerah merupakan seberapa lama suatu daerah ada sejak pembentukan daerah tersebut sesuai dengan undang-undang pembentukan daerah. Hasil pengujian umur pemerintah daerah nilai koefisien yang dihasilkan negatif 0.029 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan dari umur pemerintah daerah, maka akan menurunkan pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 0.029. Nilai t-hitung sebesar negatif 0.922 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0.361 lebih besar dari 0.05. artinya hipotesis dua ditolak, dengan kata lain umur pemerintah daerah tidak memiliki pengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela dikarenakan perekrutan calon pegawai negeri sipil yang dilakukan setiap tahunnya dan menghasilkan pegawai baru diseluruh daerah secara merata. Hal ini mengakibatkan kualitas sumber daya manusia disetiap bidang keuangan menjadi sama atas hampir sama diseluruh daerah. Hal tersebut akan mengakibatkan umur pemerintah daerah tidak mempengaruhi pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

SKPD merupakan suatu perangkat daerah pada pemerintah daerah sebagai pengguna anggaran atau pengguna barang. Hasil pengujian jumlah SKPD nilai koefisien yang dihasilkan negatif 0.038 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan dari jumlah SKPD, maka akan menurunkan pengungkapan sukarela sebanyak 0.038. Nilai t-hitung sebesar negatif 0.346 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0.731 lebih besar dari 0.05. Artinya hipotesis tiga ditolak dengan kata lain jumlah SKPD tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan sukarela.

Jumlah SKPD tidak mempengaruhi pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah dikarenakan semakin banyak jumlah SKPD maka proses kerja sama dan koordinasi antara SKPD akan semakin rumit. Hal ini membuat pemerintah daerah sulit untuk mengontrol masing-masing SKPD dalam mengungkapkan informasi lebih dalam laporannya.

Pengaruh Tingkat Ketergantungan Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Tingkat ketergantungan dapat dinyatakan dengan besarnya dana perimbangan dibagi dengan total pendapatan. Hasil pengujian tingkat ketergantungan nilai koefisien yang dihasilkan sebesar 15.237 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan dari tingkat ketergantungan maka akan meningkatkan pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 15.237. nilai t-hitung sebesar 1.357 dengan probabilitas 0.181 lebih besar dari 0.05, artinya hipotesis empat ditolak dengan kata lain tingkat ketergantungan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Besaran tingkat ketergantungan tidak memberikan pengaruh bagi pemerintah untuk meningkatkan informasi dalam laporannya. Pada era desentralisasi hubungan antara pemerintah pusat dan daerah tidak terlalu erat sehingga tidak ada monitoring khusus pelaporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh pemerintah pusat. Jika ada monitoring yang dilakukan oleh pemerintah pusat pada pemerintah daerah itupun hanya dilakukan untuk

menentukan anggaran dana perimbangan di daerah sehingga tidak mendorong pemerintah daerah untuk mengungkapkan lebih informasi dalam laporan keuangan.

Pengaruh Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah untuk membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat. Hasil pengujian rasio kemandirian keuangan daerah nilai koefisien yang dihasilkan sebesar 10.333 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan dari rasio kemandirian keuangan daerah, maka akan meningkatkan pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 10.333. Nilai t-hitung sebesar 1.077 dengan tingkat probabilitas signifikansi 0.287 lebih besar dari 0.05, artinya hipotesis lima ditolak dengan kata lain rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Besarnya rasio kemandirian keuangan daerah tidak memberikan pengaruh bagi pemerintah untuk meningkatkan informasi dalam laporan keuangannya, hal ini dikarenakan semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah menunjukkan semakin mandiri pemerintah daerah tersebut dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahannya. Dengan tingginya rasio kemandirian keuangan daerah maka pemerintah daerah tersebut tidak tergantung kepada pihak eksternal. Hal tersebut yang membuat pemerintah daerah tidak termotivasi untuk meningkatkan informasi dalam laporan keuangannya karena rendahnya tuntutan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah dari pihak eksternal.

Pengaruh Kekayaan Daerah Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Kekayaan daerah adalah sumber daya yang mendukung dari kegiatan operasi yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Hasil pengujian kekayaan daerah nilai koefisien yang dihasilkan sebesar negatif 1.851 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan dari kekayaan daerah, maka akan menurunkan pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 1.851. Nilai t-hitung sebesar negatif 0.892 dengan tingkat probabilitas 0.377 lebih besar dari 0.05, artinya hipotesis enam ditolak dengan kata lain kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Pendapatan asli daerah (PAD) yang tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela dikarenakan kurangnya kepedulian masyarakat atas pajak dan retribusi yang dibayarkan. Peran antara masyarakat dan pemerintah kurang terkaksana dengan baik mengakibatkan peran PAD kurang bisa memotivasi dan menyadarkan pemerintah dalam mengungkapkan informasi lebih dalam laporan keuangannya.

Pengaruh Opini Audit Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Opini audit merupakan suatu pernyataan profesional atau kesimpulan pemeriksaan tentang informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang dinyatakan melalui opini auditor. Hasil pengujian opini audit nilai koefisien yang dihasilkan sebesar 0.266 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan opini audit, maka akan meningkatkan pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 0.266. Nilai t-hitung sebesar 0.166 dengan tingkat

probabilitas 0.869 lebih besar dari 0.05, artinya, hipotesis tujuh ditolak dengan kata lain opini audit tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Opini audit tidak memberikan pengaruh bagi pemerintah untuk meningkatkan informasi dalam laporan keuangannya. Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang merupakan opini terbaik tidak hanya dihasilkan oleh kabupaten/kota yang mengungkapkan informasi lebih dalam laporan keuangannya, bahkan laporan keuangan pemerintah daerah yang mendapatkan opini wajar dengan pengecualian yang lebih rendah dari wajar tanpa pengecualian dapat mengungkapkan lebih informasi dalam laporan keuangannya. Opini wajar tanpa pengecualian bukan hanya dipengaruhi oleh pengungkapan informasi dalam laporan keuangan, ada beberapa pertimbangan yang mempengaruhi opini audit yaitu tingkat materialitas terhadap temuan pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengaruh *Profitability Ratio* Terhadap Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Keuangan Pemerintah Daerah

Profitability ratio merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba (profit) pada tingkat penjualan, aset, dan ekuitas. Hasil pengujian *profitability ratio* nilai koefisien yang dihasilkan sebesar negatif 1.927 nilai ini menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan *profitability ratio*, maka akan menurunkan pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah 1.927. Nilai t-hitung sebesar negatif 0.402 dengan tingkat probabilitas 0.690 lebih besar dari 0.05, artinya hipotesis delapan ditolak dengan kata lain *profitability ratio* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Profitability ratio tidak memberikan pengaruh bagi pemerintah untuk meningkatkan informasi dalam laporan keuangannya. Hal ini mengindikasikan bahwa tinggi rendahnya surplus/defisit yang diperoleh pemerintah daerah yang dilihat tidak memotivasi pemerintah daerah untuk mengungkapkan lebih informasi dalam laporan keuangannya. Pemerintah yang memiliki surplus/defisit yang tinggi berarti memiliki kinerja yang buruk sehingga pemerintah daerah lebih memilih untuk tidak mengungkapkan informasi lebih pada laporan keuangannya.

SIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN

Simpulan

Berdasarkan pengolahan data dan analisis penelitian dilakukan, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

- a. Hasil statistik deskriptif menunjukkan rata-rata pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah pada periode 2015-2017 adalah sebesar 7.35, dengan pengungkapan sukarela terendah adalah kota Padang Panjang sebesar 2 item dan tertinggi kabupaten Kepulauan Mentawai sebesar 24 item.
- b. Ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besaran ukuran pemerintah daerah yang digambarkan dengan total aset yang dimiliki oleh setiap pemerintah tidak dapat mempengaruhi besarnya pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.
- c. Umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besaran umur pemerintah daerah yang dinilai berdasarkan undang-undang pembentukan pemerintahan yang dimiliki oleh setiap pemerintah tidak dapat mempengaruhi pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.

- d. Jumlah SKPD daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besaran jumlah SKPD yang dimiliki oleh setiap pemerintah tidak dapat mempengaruhi besarnya pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.
- e. Tingkat ketergantungan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besaran tingkat ketergantungan yang digambarkan dengan dana perimbangan dibandingkan pendapatan daerah tidak dapat mempengaruhi besarnya pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.
- f. Rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besarnya rasio kemandirian keuangan daerah yang digambarkan dengan pendapatan asli daerah dibandingkan dengan pendapatan transfer ditambah dengan kewajiban yang dimiliki daerah tidak dapat mempengaruhi besarnya pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.
- g. Kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besarnya kekayaan daerah yang digambarkan dengan nilai pendapatan asli daerah yang dimiliki oleh setiap pemerintah daerah tidak dapat mempengaruhi besarnya pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.
- h. Opini audit tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besarnya opini audit yang digambarkan dengan menggunakan skala ordinal. Opini wajar tanpa pengecualian diberi nilai 4, opini wajar dengan pengecualian diberi nilai 3, opini tidak wajar diberi nilai 2, dan opini tidak menyatakan pendapat diberi nilai 1. Hal ini tidak dapat mempengaruhi besarnya pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.
- i. *Profitability ratio* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah. Besarnya *profitability ratio* yang digambarkan dengan *return on aset* pemerintah daerah tidak dapat mempengaruhi besarnya pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan yang dapat diperbaiki oleh peneliti selanjutnya yaitu jenis penelitian dan sampel penelitian. Pada penelitian ini menggunakan penelitian kuantitatif dan menggunakan sampel penelitian laporan keuangan pemerintah daerah se-Sumatera Barat tahun anggaran 2015-2017 sehingga generalisasinya relatif kecil dan hasil penelitian tidak bisa menunjukkan faktor-faktor apa yang dapat mempengaruhi pengungkapan sukarela.

Saran

Dari kesimpulan yang telah diperoleh dari hasil penelitian ini, maka dapat diberi beberapa saran sebagai berikut:

- a. Peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan penelitian kualitatif dan menggunakan satu kabupaten/kota sehingga lebih dapat memperlihatkan pengungkapan sukarela lebih rinci.
- b. Peneliti selanjutnya dapat menggunakan variabel lain yang dapat mempengaruhi pengungkapan sukarela.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustin, Henri. 2014. *Publikasi Dokumen Pengelolaan Anggaran pada Website Pemkab/Pemkot di Propinsi Sumatera Barat*. Seminar Nasional Aplikasi Teknologi Informasi (SNATI). Yogyakarta.
- Akbar, Raka Fauzan. 2017. *Pengungkapan Wajib dan Pengungkapan Sukarela: Sebuah Studi Eksploratif Terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga. Surabaya.
- Dini, Andi Lombar et al. 2018. *Analisis Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Manado tahun 2015*. Jurnal Riset Akuntansi Going Concern 13(2)
- Efrata, Chandra dan Erly Sherlita. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Informasi dalam Laporan Tahunan*. ISSN.
- Febryanti, Mira et al. 2015. *Determinan Kepatuhan Pada Ketentuan Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal InFestasi 11 (2).
- Hamid, Abdul. 2007. *Panduan Penulisan Skripsi*. Cetakan 1, Jakarta: FEIS UIN Pres.
- Herningsih, Sucahyo dan Ruserlistyani. 2013. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis 3 (2).
- Khasanah, Nur lailatul dan Shidiq Nur Rahardjo. 2014. *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Diponegoro Journal of Accounting 3 (3).
- Kuncoro, Mudrajad. 2011. *Metode Kuantitatif: Teori dan Aplikasi untuk Bisnis dan Ekonomi*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Lesmana, S. I. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemda Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia*. Thesis Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Depok.
- Marjulin. 2013. *Analisa Pengungkapan Laporan Keuangan Kota Banda Aceh Dengan Opin Wajar Tanpa Pengecualian*. Jurnal Akuntansi Politeknik Negeri Lhoksumawe 1 (1).
- Mubarak, M Khoiril et al. 2014. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Luas Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Tahunan*. Fakultas Ekonomi, Universitas Wahid Hasyim.
- Novia, Siswita; Arza, Fefri Indra; Agustin, Henri. (2015). *Studi Kebutuhan Informasi Pengguna Laporan Keuangan Pemerintah Kota Padang (Studi Empiris pada DPRD dan SKPD Kota Padang)*. Jurnal WRA, 3(1), 529-548.
- Naopal, Fikrinah et al. 2017. *Pengaruh Karakteristik Daerah, Jumlah Penduduk, Temuan Audit dan Opini Audit terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Asset 7 (1).
- Pandasari, Tiara. 2016. *Tingkat Ketergantungan, Kompleksitas Pemerintah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. ISSN 9 (3).
- Peraturan Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.*
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.*
- Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*
- Pramono, Joko. 2014. *Analisis Rasio Keuangan Untuk Menilai Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. Among Makarti 7 (13).
- Priguno, Ari dan P Basuki Hadiprajitno. 2013. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Sukarela Pada Laporan Tahunan*. Diponegoro Journal of Accounting 2 (4).
- Rahayu, Ayu dan Ana Mardiana. 2016. *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah daerah Dengan Sistem*

- Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderating pada LKPD Kabupaten/ Kota di Sulawesi Selatan*. Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban 1(1).
- Saputra, Dori. 2014. *Analisis Kemandirian dan Efektivitas Keaungan Daerah pada Kabupaten dan Kota Di Provinsi Sumatera Barat*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Sekaran, Uma. 2010. *Research Method fo Business*. United States: Willey.
- Suhardjanto, D et al. 2010. *Mandatory Disclosure Compliance and Local Government Characteristics: Evidence from Indonesia Municipalities*. Penelitian Hibah Publikasi Internasional, LP2M UNS.
- Sumardjo, Hendro. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*. Skripsi Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Sutaryo et al. 2012. *Relevansi Informasi Laporan Keuangan Cash Modified Basis: Kemampuan Rasio Keuangan dalam Memprediksi Status financial Distress Pemerintah Daerah di Indonesia*. Univesitas Negeri Surakarta.
- Syafitri, Febriyani dan Dyah Setyaningrum. 2012. *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan* . Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia.
- Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.
- Winarno, Wing W. 2009. *Analisis Ekonometrika dan Statistik dengan Eviews*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Wulandari, Niken Ayu dan Suladri. 2018. *Pengaruh Karakteristik Daerah, Temuan dan Opini Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela*. Akuntansi Dewantara 2 (1).
- Wulandari, Yesi dan Herry Laksito. 2015. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Luas Pengungkapan Informasi Sukarela Pada Laporan Keuangan Tahunan*. Diponegoro Journal of Accounting 4(30).

LAMPIRAN

Analisis Regresi Linear Berganda Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-48.782	51.089		-.955	.344
	SIZE	3.259	1.997	.378	1.632	.109
	AGE	-.029	.031	-.150	-.922	.361
	SKPD	-.038	.110	-.062	-.346	.731
	DEPEND	15.237	11.230	.231	1.357	.181
	MANDIRI	10.333	9.595	.194	1.077	.287
	WEALTH	-1.851	2.075	-.277	-.892	.377
	OPINI	.266	1.605	.025	.166	.869
	ROA	-1.927	4.798	-.056	-.402	.690

a. Dependent Variable: DISC
Sumber: data diolah 2019

**Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Standardized Residual
N		57
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.92582010
Most Extreme Differences	Absolute	.130
	Positive	.130
	Negative	-.085
Kolmogorov-Smirnov Z		.983
Asymp. Sig. (2-tailed)		.289

a. Test distribution is Normal.
Sumber: data diolah 2019

**Uji Multikolinearitas
Coefficients^a**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-48.782	51.089		-.955	.344		
	SIZE	3.259	1.997	.378	1.632	.109	.326	3.065
	AGE	-.029	.031	-.150	-.922	.361	.661	1.513
	SKPD	-.038	.110	-.062	-.346	.731	.547	1.827
	DEPEND	15.237	11.230	.231	1.357	.181	.602	1.661
	MANDIRI	10.333	9.595	.194	1.077	.287	.536	1.865
	WEALTH	-1.851	2.075	-.277	-.892	.377	.181	5.513
	OPINI	.266	1.605	.025	.166	.869	.782	1.278
	ROA	-1.927	4.798	-.056	-.402	.690	.896	1.116

a. Dependent Variable:
DISC
Sumber: data diolah 2019

**Uji Heteroskedastisitas
Coefficients^a**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-19.604	31.676		-.619	.539		
	SIZE	.626	1.238	.115	.505	.616	.326	3.065
	AGE	-.012	.019	-.097	-.609	.546	.661	1.513
	SKPD	-.165	.068	-.427	-2.432	.019	.547	1.827
	DEPEND	4.574	6.963	.110	.657	.514	.602	1.661
	MANDIRI	-7.125	5.949	-.213	-1.198	.237	.536	1.865

**Uji Multikolinearitas
Coefficients^a**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-48.782	51.089		-.955	.344		
	SIZE	3.259	1.997	.378	1.632	.109	.326	3.065
	AGE	-.029	.031	-.150	-.922	.361	.661	1.513
	SKPD	-.038	.110	-.062	-.346	.731	.547	1.827
	DEPEND	15.237	11.230	.231	1.357	.181	.602	1.661
	MANDIRI	10.333	9.595	.194	1.077	.287	.536	1.865
	WEALTH	-1.851	2.075	-.277	-.892	.377	.181	5.513
	OPINI	.266	1.605	.025	.166	.869	.782	1.278
	ROA	-1.927	4.798	-.056	-.402	.690	.896	1.116
	WEALTH	.294	1.287	.070	.229	.820	.181	5.513
	OPINI	.323	.995	.048	.324	.747	.782	1.278
	ROA	.645	2.975	.030	.217	.829	.896	1.116

a. Dependent Variable: abresid
Sumber: data diolah 2019

**Uji Autokorelasi
Model Summary^b**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.403 ^a	.162	.022	3.90836	1.395

a. Predictors: (Constant), ROA, MANDIRI, SKPD, OPINI, AGE, DEPEND, SIZE, WEALTH
Sumber: data diolah 2019